



Roj: **STSJ M 16872/2010 - ECLI:ES:TSJM:2010:16872**

Id Cendoj: **28079330052010101273**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **5**

Fecha: **25/11/2010**

Nº de Recurso: **1073/2008**

Nº de Resolución: **1292/2010**

Procedimiento: **PROCEDIMIENTO ORDINARIO**

Ponente: **JOSE IGNACIO ZARZALEJOS BURGUILLO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

T.S.J.MADRID CON/AD SEC.5

MADRID

SENTENCIA: 01292/2010

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

S E N T E N C I A 1292

Ilmos. Sres.:

Presidente:

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados:

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo

D^a María Rosario Ornos Fernández

D^a María Antonia de la Peña Elías

D. Santos Gandarillas Martos

En la villa de Madrid, a veinticinco de noviembre de dos mil diez.

VISTO por la Sala el recurso contencioso administrativo núm. 1073/2008, interpuesto por la Procuradora D^a María Rosario Fernández Molleda, en representación de D. Victor Manuel , contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 25 de junio de 2007, que desestimó la reclamación nº NUM000 deducida contra acuerdo de la Agencia Tributaria que había denegado la solicitud de rectificación de autoliquidación y devolución de ingresos indebidos relativa al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2004; habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por su Abogacía.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Interpuesto el recurso y seguidos los trámites prevenidos por la Ley de esta Jurisdicción, se emplazó a la parte actora para que formalizase la demanda, lo que verificó mediante escrito en el que, tras exponer los hechos y fundamentos de Derecho que estimó de aplicación, suplicaba se dicte sentencia por la



que se anule la resolución recurrida y se reconozca el derecho del actor a la devolución de 27.04554 euros, más intereses.

SEGUNDO.- El Abogado del Estado contestó a la demanda mediante escrito en el que suplicaba se dicte sentencia que desestime el recurso.

TERCERO.- Por auto de 2 de junio de 2009 se acordó el recibimiento a prueba, con el resultado que consta en las actuaciones, habiéndose cumplido el trámite de conclusiones y señalándose para votación y fallo del recurso el día 23 de noviembre de 2010, en cuya fecha ha tenido lugar.

Ha sido Ponente el Magistrado Ilmo. Sr. D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo, quien expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El presente recurso tiene por objeto determinar si se ajusta o no a Derecho la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 25 de junio de 2007, que desestimó la reclamación deducida por el actor contra acuerdo de la Agencia Tributaria que había denegado la solicitud de rectificación de autoliquidación y devolución de ingresos indebidos relativa al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2004.

SEGUNDO.- Los hechos relevantes para el enjuiciamiento de la cuestión debatida, acreditados documentalmente, son los siguientes:

1.- El actor presentó declaración por el impuesto y ejercicio mencionados consignando la totalidad de los ingresos obtenidos por la realización de su trabajo personal (536.57080 euros de retribuciones dinerarias y 5.94084 euros de retribuciones en especie), con una cuota a devolver de 4.65414 euros.

2.- El 25 de septiembre de 2006, el demandante presentó solicitud de rectificación de autoliquidación alegando que en el ejercicio 2004 ostentaba el cargo de "Senior Vice-President Commercial Operations Europe" de la compañía suiza Gillete Group International S.A.R.L., por cuyo motivo efectuó diversos viajes a Suiza para desempeñar su trabajo personal a favor de dicha entidad, compañía del grupo domiciliada en Ginebra, habiendo generado por su trabajo en el **extranjero** 88.20342 euros en concepto de retribuciones dinerarias y 97658 euros por retribuciones en especie, estando exenta la suma de 60.10121 euros por aplicación del art. 7.p) de la Ley del **IRPF**, por lo que reclamó la devolución de 27.045 54 euros más intereses de demora.

3.- La Agencia Tributaria desestimó tal pretensión mediante acuerdo de 6 de octubre de 2006, en el que se argumentaba:

"Según comprobaciones efectuadas, se aporta certificado de la empresa desglosando rendimientos satisfechos por los trabajos desarrollados en el **extranjero** para empresas no residentes. La empresa ha practicado retenciones sobre la totalidad de los rendimientos declarados como clave A, no aplicando la exención solicitada en el momento de la retención oportuna. No se acredita que los trabajos desarrollados hayan sido beneficiarias de los mismos exclusivamente las empresas no residentes y no el grupo de empresas, así como el tipo de trabajo efectuado. Requisitos necesarios para considerar la exención según las consultas:

2559/2003: En las funciones de dirección y/o supervisión que ejercen los grupos respecto de sus filiales, no cabe entender que se genera un valor añadido a la empresa o entidad no residente.

V0046/2002: El destinatario o beneficiario del trabajo prestado por el trabajador, sea la empresa o entidad no residente o un establecimiento permanente radicado en el **extranjero**, no debe redundar el beneficio en todo el grupo de empresas."

4.- El reseñado acuerdo ha sido confirmado por la resolución del TEAR de Madrid impugnada en este proceso.

TERCERO.- En la demanda se solicita la anulación de la resolución recurrida reiterando los argumentos invocados en vía administrativa y añadiendo, en síntesis, que la compañía empleadora practicó retenciones sobre los ingresos generados en Suiza por no contar en el momento del pago con la información necesaria para considerar la exención tributaria, como consta en la certificación expedida por esa entidad, que también ha justificado las funciones desempeñadas por el actor en ese país, así como la duración de los trabajos (60 días del año 2004), la cuantía de las retribuciones generadas y que el pleno beneficiario de los servicios ha sido la compañía residente en el **extranjero**, por lo que el recurrente considera que cumple todos los requisitos para aplicar la exención tributaria.

El Abogado del Estado se opone a la pretensión de la parte actora con argumentos similares a los expuestos en la resolución recurrida.



CUARTO.- Delimitado el ámbito del recurso, su análisis debe efectuarse a la vista del art. 7.p) del Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, que aprobó el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que considera exentos "los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el **extranjero**, con los siguientes requisitos: 1º) Que dichos trabajos se realicen para una empresa o entidad no residente en España o un establecimiento permanente radicado en el **extranjero**; 2º) Que en el territorio en que se realicen los trabajos se aplique un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a la de este impuesto y no se trate de un país o territorio que haya sido calificado reglamentariamente como paraíso fiscal", teniendo la exención un límite máximo de 60.10121 euros anuales.

Los requisitos exigidos por la norma son claros y han sido cumplidos en este caso por el recurrente, sin que puedan admitirse los argumentos invocados por la Administración para rechazar la exención, ya que, en primer lugar, el precepto sólo exige la realización de "trabajos", sin limitar el alcance de ese término y sin excluir ninguna actividad laboral, de modo que no cabe la exclusión de los trabajos de dirección, como pretende la parte demandada. Y por otro lado tampoco cabe exigir el requisito de beneficio exclusivo para la sociedad no residente, pues el artículo 7.p) se refiere a que los trabajos se realicen para una empresa o entidad no residente en España, sin contemplar la existencia o no de "beneficio" ni que el mismo se proyecte sobre un grupo empresarial.

En definitiva, la Agencia Tributaria rechaza la pretensión del recurrente exigiendo requisitos que no están contemplados en la norma que regula la exención fiscal, lo que no es admisible.

Así, como ya ha declarado esta Sección en supuestos similares al presente en las sentencias de fechas 22 de diciembre de 2009 y 3 de marzo de 2010 (Recursos 214/2008 y 715/2008), con tales argumentos la Administración introduce no sólo un requisito que no contempla la norma, sino de difícil determinación económica y jurídica, pues cabe preguntarse a qué "beneficio" se refiere: ¿al destinatario del trabajo? ¿al perceptor de los resultados del trabajo? ¿al accionista de la entidad del empleador?, ¿y si no se produce un resultado económicamente beneficioso o rentable para la empresa empleadora?. Por ello, no es razonable la referencia al concepto de "beneficio exclusivo", no ya por no tratarse de un presupuesto legalmente exigido, sino por la indeterminación e inseguridad que su calificación tendría en el seno de la relación laboral en la que se genera el rendimiento sujeto y eventualmente exento al **IRPF**.

Por último, el hecho de que la empresa haya practicado retenciones por el total de los rendimientos abonados al actor, no significa que el interesado no pueda gozar de tal exención si resulta procedente, no pudiendo olvidarse, además, que la empresa ha certificado que practicó retenciones sobre las retribuciones generadas en el **extranjero** no porque considerase inaplicable la exención del art. 7.p) de la Ley del **IRPF**, sino por no disponer de la información necesaria para tenerla en cuenta.

En consecuencia, debe estimarse el recurso y anular la resolución recurrida, si bien no procede ordenar el pago de la cantidad reclamada en el suplico de la demanda, ya que el objeto del presente recurso se limita a enjuiciar la legalidad del acto impugnado y a determinar las consecuencias de su anulación, que consisten en la rectificación de la autoliquidación del contribuyente mediante la práctica por la Agencia Tributaria de una liquidación en la que se considere exenta la cantidad de 60.10121 euros por aplicación del art. 7.p) de la Ley del **IRPF**, con abono al recurrente de la cuota resultante más intereses de demora.

QUINTO.- No se aprecian motivos para hacer imposición de costas a la vista del artículo 139.1 de la Ley reguladora de esta Jurisdicción.

VISTOS los preceptos citados, concordantes y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

Estimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de D. Victor Manuel contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 25 de junio de 2007, que desestimó la reclamación deducida contra acuerdo de la Agencia Tributaria que había denegado la solicitud de rectificación de autoliquidación y devolución de ingresos indebidos relativa al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2004, anulando la resolución recurrida así como el acuerdo del que trae causa y condenando a la Administración a practicar liquidación referida al impuesto y ejercicio mencionados considerando exenta la cantidad de 60.10121 euros por aplicación del art. 7.p) de la Ley del **IRPF**, con abono al actor de la cuota resultante más intereses de demora; sin costas.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, expresando que contra la misma no cabe recurso.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.



PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Magistrado Ponente, estando la Sala celebrando audiencia pública, de lo que como Secretario certifico.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ