

**Tributación en el IRPF de la percepción de una pensión alemana. Consideración como pensión pública o privada.**

**Fecha: 5 de agosto de 2015**

**Arts. 2, 5, 9, 17 L.I.R.P.F. (L35/2006)**

**CDI España-Alemania**

**Nº. Consulta: V2518-15**

**DESCRIPCIÓN DE HECHOS:**

La consultante percibe una pensión de Alemania.

**CUESTION PLANTEADA**

Si la pensión que percibe está sujeta a tributación en España, aclarando si dicha sujeción a tributación se debe a que la pensión es pública o es privada.

**CONTESTACION**

La presente contestación parte de la hipótesis de que la consultante es una persona física que tiene su residencia habitual en España según lo dispuesto en el artículo 9 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE del día 29 de noviembre), en adelante LIRPF, por lo que tiene la consideración de contribuyente del Impuesto.

El artículo 2 de la LIRPF establece que *“constituye el objeto de este Impuesto la renta del contribuyente, entendida como la totalidad de sus rendimientos, ganancias y pérdidas patrimoniales y las imputaciones de renta que se establezcan por la ley, con independencia del lugar donde se hubiesen producido y cualquiera que sea la residencia del pagador”*.

Por su parte, el artículo 5 de la LIRPF dispone que *“lo establecido en esta Ley se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno, de conformidad con el artículo 96 de la Constitución Española”*.

Por tanto, la consultante, como contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, tributará en España en este impuesto por su renta mundial, con independencia del lugar donde se hayan producido las rentas y cualquiera que sea la residencia del pagador de las mismas, según se deriva del artículo 2 de la LIRPF, sin perjuicio de las particularidades que, para cada tipo de renta, se establezcan en los Convenios para evitar la doble imposición que, en su caso, sean aplicables.

Los artículos 17 y 18 del Convenio entre el Reino de España y la República Federal de Alemania para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su protocolo, hecho en Madrid el 3 de febrero de 2011 (BOE de 30 de julio de 2012) disponen lo siguiente:

*“Artículo 17. Pensiones y anualidades*

*1. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 18, las pensiones, anualidades y remuneraciones análogas procedentes de un Estado contratante y pagadas a un residente del otro Estado contratante sólo pueden someterse a imposición en ese otro Estado.*

2. Sin embargo, los pagos efectuados de acuerdo con la legislación sobre seguros sociales de un Estado contratante pueden someterse a imposición también en ese Estado en virtud de su normativa interna cuando el hecho que genere el derecho a percibir la renta se produzca a partir del 31 de diciembre de 2014. El impuesto así exigido no excederá del 5 por ciento del importe bruto de los pagos cuando el hecho que genere el derecho a percibir la renta se produzca entre el 1 de enero de 2015 y el 31 de diciembre de 2029. Si el hecho determinativo de la percepción se produjera a partir del 1 de enero de 2030, inclusive, el impuesto así exigido no excederá del 10 por ciento del importe bruto de los pagos.

3. El apartado 2 se aplica igualmente a otros pagos percibidos a partir del 31 de diciembre de 2014 cuando:

a) en el caso de Alemania,

i. se generen por razón de aportaciones incentivadas no integradas en la renta sujeta a imposición percibida por razón del empleo en ese Estado, que fueran fiscalmente deducibles o que de algún otro modo hayan estado incentivadas por el Estado, y

ii. las aportaciones se hayan realizado durante un período superior a doce años.

La disposición anterior no será aplicable cuando con motivo de la emigración del perceptor el incentivo se haya reintegrado al Estado.

b) en el caso de España, se basen en las aportaciones realizadas que no hubieran estado integradas en la renta sujeta a imposición en ese Estado o que fueran fiscalmente deducibles, y que se hayan realizado durante más de doce años.

4. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, los pagos recurrentes y no recurrentes realizados por uno de los Estados contratantes, una subdivisión política o una autoridad local de los mismos a un residente del otro Estado contratante como prestación por causa de persecución política, o como resultado de enfrentamientos bélicos o actos de terrorismo (comprendidas las indemnizaciones) sólo pueden someterse a imposición en el Estado mencionado en primer lugar.

5. El término «anualidad» significa una cantidad determinada pagadera periódicamente en plazos preestablecidos, con carácter vitalicio o durante un período de tiempo determinado o determinable, en virtud de una obligación de efectuar los pagos en compensación de una prestación suficiente en dinero o susceptible de valoración en dinero.”

Artículo 18. Función pública 1.

a) Los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares, pagados por un Estado contratante, sus estados federados, subdivisiones políticas o entidades locales, o por alguna otra entidad jurídica de derecho público de ese Estado a una persona física por razón de servicios prestados a ese Estado, estado federado, subdivisión, entidad local o entidad jurídica de derecho público, sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.

b) Sin embargo, dichos sueldos, salarios y remuneraciones similares pueden someterse exclusivamente a imposición en el otro Estado contratante si los servicios se prestan en ese Estado y la persona física es un residente de ese Estado que:

i. es nacional de ese Estado; o

*ii. no ha adquirido la condición de residente de ese Estado solamente para prestar los servicios.*

2.

*a) No obstante las disposiciones del apartado 1, las pensiones y otras remuneraciones similares pagadas por un Estado contratante, sus estados federados, subdivisiones políticas o entidades locales, o por otra entidad jurídica de derecho público de ese Estado bien directamente o con cargo a fondos constituidos, a una persona física por razón de servicios prestados a ese Estado, estado federado, subdivisión, entidad local o entidad jurídica de derecho público, sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.*

*b) Sin embargo, dichas pensiones y remuneraciones similares pueden someterse exclusivamente a imposición en el otro Estado contratante si la persona física es residente y nacional de ese Estado.*

*3. Lo dispuesto en los artículos 14, 15, 16 y 17 se aplica a los sueldos, salarios, pensiones y otras remuneraciones similares, pagados por razón de servicios prestados en el marco de una actividad económica realizada por un Estado contratante, sus estados federados, subdivisiones políticas o entidades locales, o por una entidad jurídica de derecho público de dicho Estado.*

*4. Lo dispuesto en los apartados 1 y 2 se aplica también a los sueldos, salarios, pensiones y cualquier otra remuneración similar pagada a una persona física por razón de los servicios prestados al Instituto Goethe, el Servicio de Intercambio Académico Alemán (Deutscher Akademischer Austauschdienst) y el Instituto Cervantes. Las autoridades competentes podrán llegar al acuerdo mutuo de otorgar un tratamiento similar a las remuneraciones pagadas por otras instituciones comparables de los Estados contratantes.”.*

En el presente caso no se aporta información para determinar si la pensión que percibe la consultante es pública o privada.

Según el artículo 17.1 del citado Convenio, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 18.2, y partiendo de la premisa de que en este caso no resultan de aplicación los apartados 2, 3, y 4 de dicho artículo 17, las pensiones procedentes de un Estado pagadas a un residente del otro Estado sólo pueden someterse a imposición en el Estado del que es residente. Por tanto, en aplicación de dicho precepto, la pensión que percibe la consultante, residente en España, procedente de Alemania, sólo puede someterse a imposición en España.

No obstante, si la pensión que percibe de Alemania fuera una pensión pública, tal y como se entienden en el artículo 18 del propio Convenio, esto es, las pagadas por el propio Estado o una de sus subdivisiones políticas o entidades locales, o por otra entidad jurídica de derecho público de ese Estado, a una persona física por razón de servicios prestados a ese Estado, subdivisión, entidad local o entidad jurídica de derecho público, dicha pensión, suponiendo que la consultante posee la nacionalidad española, sólo se podría someter a imposición en España, de conformidad con el artículo 18.2 b) del Convenio, por cuanto la consultante cumpliría los requisitos de ser nacional y residente de España.

Por tanto, por pensión pública se entiende aquélla que es percibida por razón de un empleo público anterior, es decir aquélla que se percibe por razón de servicios

prestados a un Estado, a una de sus subdivisiones políticas o a una entidad local. Pensión privada será cualquier otro tipo de pensión percibida por razón de un empleo privado, en contraposición a la que se ha identificado como empleo público.

De conformidad con lo anterior, y bajo la citada suposición de que la consultante posee la nacionalidad española, la pensión (tanto si es pública como privada) sólo se sometería a imposición en España, como rendimiento del trabajo del artículo 17 de la LIRPF.

*Texto recuperado web MINHAP*