



Roj: **STSJ AND 1228/2017** - ECLI: **ES:TSJAND:2017:1228**

Id Cendoj: **18087330022017100186**

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

Sede: **Granada**

Sección: **2**

Fecha: **14/02/2017**

Nº de Recurso: **861/2012**

Nº de Resolución: **346/2017**

Procedimiento: **CONTENCIOSO**

Ponente: **JOSE ANTONIO SANTANDREU MONTERO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN SEGUNDA

RECURSO NÚMERO: 861/2012

SENTENCIA NÚM. 346 DE 2017

Ilmo. Sr. Presidente:

Don José Antonio Santandreu Montero

Ilmos. Sres. Magistrados

Don Federico Lázaro Guil

Doña María Torres Donaire

D. Luis Ángel Gollonet Teruel

En la ciudad de Granada, a catorce de febrero de dos mil diecisiete. Ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Granada, se ha tramitado el recurso contencioso-administrativo número **861/2012**, seguido a instancia de **don Constantino**, que comparece representado por la Procuradora de los Tribunales doña Francisca García Ramón y asistido por Letrado; siendo parte demandada la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Granada**, en cuya representación y defensa interviene el Abogado del Estado. La cuantía del recurso es de 9.480,89 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Interpuesto recurso contencioso-administrativo contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Granada, que se detalla en el primer fundamento jurídico de esta resolución, se admitió a trámite y se acordó reclamar el expediente administrativo, siendo remitido por la Administración demandada.

SEGUNDO.- En su escrito de demanda, la parte actora expuso cuantos hechos y fundamentos de derecho consideró de aplicación y terminó por solicitar se dicte sentencia anulando la resolución impugnada y, en consecuencia, condene a la Administración demandada a la devolución de los ingresos indebidos solicitados.

TERCERO .-En su escrito de contestación a la demanda, la Administración demandada se opuso a las pretensiones de la parte actora, y, tras exponer cuantos hechos y fundamentos de derecho consideró de aplicación, suplicó a la Sala dicte sentencia en la que desestime el presente recurso y confirme los actos impugnados.



CUARTO.- No habiéndose solicitado el recibimiento a prueba ni la celebración de vista pública o el trámite de conclusiones, quedaron las actuaciones pendientes del dictado de la resolución procedente.

QUINTO.- Se señaló para deliberación, votación y fallo del presente recurso, como consta en autos, en cuya fecha se llevó a efecto; habiéndose observado las prescripciones legales en la tramitación del mismo, y actuando como Magistrado Ponente don José Antonio Santandreu Montero.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se interpone el presente recurso contencioso-administrativo contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Granada, de fecha 26 de abril de 2012, dictada en el expediente número NUM000, que desestimó la reclamación promovida el 30 de junio de 2011 por el recurrente frente al acuerdo de la Delegación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de Granada, de fecha 26 de mayo de 2011 que confirmó en reposición el acuerdo de 14 de febrero de 2011 que denegó la solicitud de rectificación de la autoliquidación presentada por el IRPF del ejercicio 2006 y de devolución de ingresos indebidos.

SEGUNDO.- Dicha solicitud, en esencia, se basaba en la consideración de que los derechos consolidados por servicios pasados reconocidos por **Telefónica** a 1 de julio de 1992, al efectuar el interesado su adhesión al Plan de Pensiones, no estaban sujetos a tributación, dado que corresponden a las primas pagadas por el seguro colectivo y descontadas en la nómina mensual o reconocidas como retribución en las correspondientes a las aportaciones a planes de pensiones.

TERCERO.- El TEARA ha confirmado el criterio de la Administración Tributaria, por entender que, conforme al artículo 16.2.a) 3º del Texto Refundido del **IRPF**, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2004 de 5 de marzo, con independencia de las aportaciones, tendrán, en todo caso, la consideración de rendimientos del trabajo las prestaciones percibidas por los beneficiarios de planes de pensiones...; no resultando de aplicación al caso el criterio sostenido en las sentencias invocadas por el reclamante, al referirse a hechos acaecidos durante la vigencia de la anterior Ley del IRPF de 1991, en la que las indemnizaciones procedentes de seguros de vida se sujetaban como incrementos de patrimonio.

El recurrente insiste en su argumentación, añadiendo que la resolución del TEARA carece de la motivación exigible, al no haber dado respuesta a su alegación relativa a que de seguir el criterio mantenido por la AEAT, se produciría una doble tributación, ya que las citadas cantidades tributarían como rendimientos del trabajo al ser descontadas directamente en las nóminas de los trabajadores, sin que al recuperarlas deban tributar de nuevo por rendimientos del trabajo.

CUARTO.- Al examinar la cuestión planteada debemos reseñar que la misma ha sido ya tratada por diversas sentencias de los Tribunales de Justicia, contrapuestas en ocasiones, una de las cuales es la dictada por el Tribunal Supremo el 9 de mayo de 2008 (AR RJ\2008\5032), en recurso de casación para la unificación de doctrina, en la que se declaraba, al igual que lo que se había establecido en otras sentencias de tal Tribunal -27 de julio de 2002 (AR RJ 2002\8271), 10 de octubre de 2006 (AR RJ 2006\6492), 20 de marzo de 2007 (AR RJ 2007\2759), etc.- que las prestaciones recibidas de un seguro de supervivencia debían de tributar como un incremento de patrimonio derivado de un contrato de seguro y no como un rendimiento de trabajo personal.

En el mismo sentido se manifestó también la Audiencia Nacional en su sentencia de 1 de febrero de 2007 (AR JUR\2007\81070), expresamente citada por el recurrente, que, tras analizar las del Tribunal Supremo, y observar que una parte de la suma percibida por el contribuyente no procedía de las contribuciones y aportaciones al Plan de Pensiones, sino de fondos transferidos al Plan por una entidad preexistente, concluía que a la porción de la prestación que correspondía a dichas cantidades no podía aplicarse la normativa que preveía la tributación de las prestaciones percibidas por los beneficiarios de los Planes de Pensiones (art. 25.k de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del **IRPF**), sino la que regulaba la tributación de los incrementos de patrimonio (art. 48.Uno.i) de la antedicha Ley), por lo que el incremento venía determinado por la diferencia entre la cantidad percibida y el importe de las primas satisfechas.

Para llegar a las anteriores conclusiones, en las sentencias del Tribunal Supremo citadas se relatan los siguientes hitos sobre la previsión social de la empresa **Telefónica**: "...**Telefónica** tenía suscritas con la compañía de seguros Metrópolis, dos pólizas colectivas en beneficio de sus trabajadores, una de ellas de muerte e invalidez y otra de supervivencia a la edad de 65 años. Para su cobertura, se descontaba a los trabajadores de su salario y a los jubilados de su pensión, el importe de las cuotas necesarias.

El 31 de diciembre de 1982, **Telefónica** rescató dichas pólizas de seguro de supervivencia, cesando desde ese momento el abono de primas a la compañía aseguradora, fijándose el importe de los capitales asegurados hasta

dicho rescate, a fin de garantizar las reservas técnicas necesarias para su abono, en el momento de la producción del riesgo asegurado.

Desde ese momento, hasta el año 1992, en que **Telefónica** constituye un Plan de Pensiones a favor de sus trabajadores, la cuestión de supervivencia "es totalmente oscura", en opinión de las sentencias.

No obstante ello, indican una serie de circunstancias o elementos a tener en cuenta, entre ellos los de que el seguro de supervivencia o seguro colectivo siguió siendo tenido en cuenta, como acreditan diversos extremos documentales, entre ellos una nota de la Inspección de Zona de Madrid, de 15 de octubre de 1985, en que hace referencia al mismo, explicando que sus reservas se constituyen con las cuotas totales pagadas más sus rendimientos financieros, así como la Memoria de la entidad retenedora, correspondiente a 1990, donde específicamente se habla "del seguro colectivo de capitales de vida", especificando que los trabajadores de **Telefónica**...devengan un derecho al cumplir sesenta y cinco años, se encuentren activos o jubilados, y que se materializa en un pago único en concepto de prestación de supervivencia.

Al propio tiempo, se declara probado que en las nóminas de los trabajadores se les descontaba un importe en concepto de prima del seguro colectivo, que generaba la correspondiente retención fiscal."

Y en la de la Audiencia Nacional se establecen los siguientes: "...las dificultades, finalmente devenidas en inviabilidad del sistema de previsión social de **Telefónica** e insolvencia de la Institución **Telefónica** de Previsión, disuelta y en proceso de liquidación según BOE de 13-6-92, dio lugar a un replanteamiento de todo el sistema de previsión de los empleados. En este marco se llevó a cabo la integración en el Régimen General de la Seguridad Social y se ofreció a los mismos sustituir el anterior sistema de previsión por un Plan de Pensiones que complementase al general de la Seguridad Social. En este sentido la propuesta consistía en el establecimiento de un Plan de Pensiones del Sistema Empleo, de Aportación Definida y Capitalización Financiera individual, con un reconocimiento inicial de derechos consolidados por derechos pasados de hasta 215.000 millones, cifra a asignar entre los partícipes, a quienes correspondería su titularidad; dicho citado reconocimiento individual lo sería sin imputación fiscal a cargo del partícipe.

A la luz de los elementos expuestos pueden verse las siguientes conclusiones: la interesada se incorporó, con el colectivo de **Telefónica**, al Plan de Pensiones en 1992, en cuyo momento se produjo un reconocimiento de derechos consolidados en el mismo; ello equivalía a una aportación en bloque por la empresa que se asignó entre los partícipes en función de unos cálculos basados en el salario regulador, antigüedad y otras variables. Dado que esta asignación individual lo fue sin imputación fiscal al partícipe, en el ejercicio 1992 no debió producir impacto fiscal alguno en la renta de la interesada, en el sentido de computar ingreso ni correlativa reducción de la base por aportaciones.

Con el acuerdo alcanzado con los empleados y su adhesión al Plan en estos términos, el empleado renunciaba y la empresa se liberaba de la prestación de supervivencia existente en la empresa y a la parte que le correspondiese en el capital de riesgo del Seguro Colectivo, fórmulas las dos en que consistía el sistema de previsión anterior..."

QUINTO.- Como se deduce de lo expuesto, tales pronunciamientos concluían que la prestación recibida, proveniente de aportaciones efectuadas hasta julio de 1992, debía de tributar como incremento patrimonial determinado por la diferencia entre la cantidad percibida y el importe de las primas satisfechas. Ello era una manera de salvar una situación no contemplada normativamente, de modo que la consideración como incremento de patrimonio permitía eludir una doble imposición de las primas pagadas por el trabajador.

Dicho esto, debe puntualizarse, que las conclusiones de las sentencias a las que se ha hecho referencia no pueden sin más trasladarse al supuesto que nos ocupa, puesto que en este caso nos encontramos con importes percibidos en el ejercicio 2006, en el cual ya no se encontraba vigente la normativa aplicada por tales sentencias, es decir, la Ley 18/1991, de 6 de junio, del IRPF.

En consecuencia, el tratamiento fiscal que deba darse a las cantidades reconocidas por servicios pasados en la empresa a 1 de julio de 1992 e ingresadas en el Plan de Pensiones de Empleados de **Telefónica** no puede ser el de incremento patrimonial, ya que la tributación del importe recibido que ahora nos ocupa, de acuerdo con los hechos relatados en las sentencias, tiene pleno encaje en la previsión del art. 16.2 a) 6ª, del Texto Refundido del **IRPF**, aprobado por RD 3/2004 de 5 de marzo, es decir, como prestación de jubilación percibida como beneficiario de un contrato de seguro colectivo que instrumenta los compromisos por pensiones asumidos por la empresa, lo que supone que la cuantía a considerar como rendimiento sea la que exceda de las contribuciones que le fueron imputadas fiscalmente y de las aportaciones por él realizadas, de tal modo que deberían descontarse las cuantías que ya han tributado.

Este es el criterio que la Sala estima correcto, en contra del manifestado por el TEARA y la Administración Tributaria en las resoluciones dictadas. Ahora bien, dado que, tal y como ha sido relatado en los hechos

expuestos en la sentencia de la Audiencia Nacional, no hubo cantidades imputadas fiscalmente al ahora recurrente, las únicas cantidades que podrían detraerse del rendimiento para no incurrir en una doble imposición son las primas por aquél abonadas. Y como éstas no pueden ser los 53.904,57 € de la dotación inicial en concepto de derechos por servicios pasados, - de los que 28.209,88 corresponden al Plan de Transferencia y 25.694,69 al Plan de Amortización, según consta en informe emitido por la Comisión de Control del Plan de Pensiones de empleados de **Telefónica**, incorporado al expediente administrativo -, ante la falta de prueba sobre la exacta determinación del importe de las primas satisfechas por el trabajador, susceptibles de ser detraídas de tal cantidad, procede rechazar la pretensión del recurrente relativa a la exención de dicha cantidad en la base imponible del IRPF.

SEXTO.- El motivo de impugnación referente a la falta de motivación de la resolución del TEARA sobre la doble tributación aducida por el recurrente carece de sentido en este momento, pues aunque se admitiera como defecto de la resolución susceptible de justificar una anulabilidad de la misma con retroacción de actuaciones para su subsanación, al haberse argumentado por la Sala sobre ese extremo, dando así respuesta al interesado en aras del principio de tutela judicial efectiva, el vicio aducido ha desaparecido.

SEPTIMO.- Por las razones expuestas el recurso debe ser desestimado con confirmación de los actos impugnados, aunque por razones diferentes a las expuestas en ellos, sin que, de conformidad con lo establecido en el artículo 139 de la Ley de la Jurisdicción, proceda imponer al recurrente las costas de esta instancia, a la vista de las serias dudas de derecho que el caso plantea.

Vistos los preceptos legales citados y demás de general y pertinente aplicación, la Sala dicta el siguiente

FALLO

1.- Desestima el presente recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de don Constantino contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Granada, de fecha 26 de abril de 2012, dictada en el expediente número NUM000 , y, en consecuencia se confirman los actos impugnados por ser conformes a derecho en los términos expuestos.

2.- No hace especial pronunciamiento sobre el pago de las costas causadas en esta instancia.

Intégrese la presente sentencia en el libro de su clase y una vez firme remítase testimonio de la misma junto con el expediente administrativo al lugar de procedencia de éste.

Notifíquese la presente resolución a las partes, con las prevenciones del artículo 248.4 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial , haciéndoles saber que, contra la misma, cabe interponer recurso de casación ante el Tribunal Supremo, limitado exclusivamente a las cuestiones de derecho, siempre y cuando el recurso pretenda fundarse en la infracción de normas de Derecho estatal o de la Unión Europea que sea relevante y determinante del fallo impugnado, y hubieran sido invocadas oportunamente en el proceso o consideradas por la Sala sentenciadora. Para la admisión del recurso será necesario que la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo estime que el recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, de conformidad con los criterios expuestos en el art. 88.2 y 3 de la LJCA . El recurso de casación se preparará ante la Sala de instancia en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de la notificación de la resolución que se recurre, estando legitimados para ello quienes hayan sido parte en el proceso, o debieran haberlo sido, y seguirá el cauce procesal descrito por los arts. 89 y siguientes de la LJCA . En iguales términos y plazos podrá interponerse recurso de casación ante el Tribunal Superior de Justicia cuando el recurso se fundare en infracción de normas emanadas de la Comunidad Autónoma.

El recurso de casación deberá acompañar la copia del resguardo del ingreso en la Cuenta de Consignaciones núm.: 2069000024086112, del depósito para recurrir por cuantía de 50 euros, de conformidad a lo dispuesto en la D.A. 15ª de la Ley Orgánica 1/2009, de 3 de noviembre , salvo concurrencia de los supuestos de exclusión previstos en el apartado 5º de la Disposición Adicional Decimoquinta de dicha norma o beneficiarios de asistencia jurídica gratuita.

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