



Roj: **STSJ AND 9344/2016** - ECLI: **ES:TSJAND:2016:9344**

Id Cendoj: **41091330042016100953**

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

Sede: **Sevilla**

Sección: **4**

Fecha: **15/11/2016**

Nº de Recurso: **134/2015**

Nº de Resolución: **1049/2016**

Procedimiento: **CONTENCIOSO**

Ponente: **JOSE ANGEL VAZQUEZ GARCIA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

SENTENCIA

Ilmos. Sres.

D. Heriberto Asencio Cantisán.

D. Guillermo Sanchis Fernández Mensaque.

D. José Ángel Vazquez García.

D. Eduardo Hinojosa Martínez.

D. Javier Rodríguez Moral.

En Sevilla, a 15 de noviembre de 2016.

La Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo con sede en Sevilla del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, formada por los Magistrados que al margen se expresan, ha visto en nombre del Rey el recurso número 134/2015, seguido entre las siguientes partes: DEMANDANTE: D. Vicente , representado por la Procuradora D^a Clara Echevarría Losada y asistido por Letrado. DEMANDADA: TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE ANDALUCÍA, representado y defendido por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO .- En su escrito de demanda, la parte actora interesa de la Sala, dicte sentencia anulatoria de las resoluciones impugnadas, con los demás pronunciamientos de constancia.

SEGUNDO .- En su contestación la parte demandada solicita dicte sentencia desestimando el recurso interpuesto.-

TERCERO.- En trámite de conclusiones se presentaron los correspondientes escritos por las partes.-

CUARTO.- Señalado día para la votación y fallo del presente recurso, ha tenido efecto en el designado, habiéndose observado las prescripciones legales.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. José Ángel Vazquez García.-

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- **Se impugna en el presente proceso el acuerdo del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía de fecha 30 de enero de 2015 por el que se desestima la reclamación nº NUM000 , formulada contra la liquidación provisional- clave nº NUM001 - practicada por la Administración de la A.E.A.T. de Nervión-San Pablo por el IRPF, ejercicio 2000.**

SEGUNDO.- **La liquidación provisional que es objeto de impugnación en este proceso no se sino ejecución de lo acordado en la sentencia de fecha 20 de mayo de 2008, estimatoria en parte del recurso contencioso-**



administrativo nº 1274/2005 , sin que pueda desconocerse lo también resuelto en el recurso nº 1519/2003, con idéntico fallo de 28 de abril de 2006, y referido a la retención tributaria a cuenta del IRPF practicado por la Compañía **Telefónica** de España S.A.U. en el ejercicio 2000.

De aquí que, para una adecuada resolución del recurso resulte necesario transcribir, en lo relevante, los fundamentos contenidos en la sentencia que puso fin al recurso 1274/2005 . Así, dijimos entonces que : " La liquidación provisional impugnada trae su causa en la falta de presentación de la preceptiva declaración-liquidación por el contribuyente que reflejara las cantidades percibidas como rendimiento de trabajo personal. Las fuentes de ingreso de dichos rendimientos son tres : **Telefónica** de España S.A., Instituto Nacional de la Seguridad Social y Seguros de Vida y Pensiones Antares S.A., totalizando 108.440,27 €.

*En la demanda, la pretensión anulatoria de las liquidaciones se dirige exclusivamente respecto del tratamiento fiscal dado a los rendimientos percibidos de **Telefónica** de España S.A. correspondientes al abono de una indemnización con motivo de haber alcanzado la edad de 65 años y procedentes del contrato de seguro colectivo de supervivencia suscrito, primero con la entidad Metrópolis S.A. y donde se subrogó posteriormente la entidad Antares S.A.*

La cuestión controvertida ya ha encontrado respuesta por parte este Tribunal en la sentencia de fecha 28 de abril de 2006, dictada en el recurso contencioso- administrativo nº 1519/2003 y en el que se impugna la retención tributaria a cuenta del IRPF, practicada por **Telefónica** de España S.A. sobre la liquidación definitiva satisfecha en agosto del año dos mil.

En los razonamientos jurídicos de aquella resolución dijimos que se: "Considera probado en el expediente la resolución que aquí se recurre lo siguiente: "el sistema de previsión social promovido por la Compañía **Telefónica** de España, S.A. responde al siguiente esquema: a) El riesgo por muerte e invalidez de sus empleados se cubre por la entidad aseguradora <<Metrópolis,S.A.>> con causa en la póliza suscrita entre ambas entidades financiadas conjuntamente por **Telefónica** y sus trabajadores (mediante detracciones en sus nóminas);b) El riesgo de supervivencia, objeto de esta reclamación, se aseguró inicialmente de la misma forma que el riesgo por muerte o invalidez, esto es, mediante póliza colectiva de seguro de capital, distinta a la anterior, concertada entre <<Metrópolis, S.A.>> y **Telefónica**, aunque financiada conjuntamente por ésta y sus empleados; sin embargo, a partir del 1 de enero de 1983 y hasta la fecha, la cobertura de esta contingencia fue asumida, por decisión de la Compañía **telefónica** de España, S.A, directamente por la misma, dejando por ende de estar cubierta por la referida entidad aseguradora, tal y como se desprende de la comunicación de 14 de marzo de 1986 remitida por Metrópolis S.A. a la Dirección General de Seguros, obrante en el expediente; alega la retenedora haber ido constituyendo para ello un fondo interno con cargo a su cuenta de resultado sobre el que se mantiene la plena titularidad; no consta en el expediente que dicho fondo se haya constituido al amparo del de la Disposición Adicional 1ª de la Ley 8/87 y Disposiciones Transitorias del Real Decreto 1307/88, o que tengan la condición de fórmula alternativa para la cobertura de prestaciones análogas de los planes de pensiones (de acuerdo con los artículos 70 y siguientes del ya citado Reglamento de Fondos y Planes de Pensiones), ni tan siquiera que dicho fondo se haya constituido efectivamente. En cualquier caso, lo que sí queda acreditado es que, de acuerdo con el sistema de previsión social expuesto, al cese de un empleado acogido a dicho sistema tras cumplir la edad de jubilación, la Compañía **Telefónica** de España, S.A. liquida y abona al beneficiario, de un lado y en su caso, la indemnización íntegra sin retención alguna correspondiente a la referida póliza por los derechos que el trabajador mantenga sobre el capital asegurado hasta el 31 de diciembre de 1982, y de otro, el importe de la indemnización asumida por **Telefónica** de España,S.A. desde 1 de enero de 1983 sobre la cual, bajo la consideración de abonar rendimientos de trabajo, la citada Compañía puede practicar o no retención a cuenta, según el importe del resto de los rendimientos regulares del ejercicio abonado por la misma". Desde luego no es mucha la prueba que figura en el expediente ni la que se ha practicado en esta vía judicial; pero, en todo caso, partiendo de esos hechos, en cuanto no quedan expresamente impugnados en la demanda, aunque se les da significado distinto, tendremos que partir de ellos. Y, así, **por cuanto no se acredita, tendremos que partir de que el actor pagó parte de la prima correspondiente al seguro de vida para caso de supervivencia hasta el 1 de enero de 1983. Ahora bien lo que no aclara la descripción de hechos que hace la resolución recurrida es cual fuera el destino de la reserva matemática acumuladas hasta el momento, parte de la cual correspondería a la parte de prima satisfecha por los trabajadores.** La cuestión tal vez quede resuelta por lo que señala el TEAC en resolución de 23 de abril de 1997. Se dice allí que: "ello porque, con efectos 1 de enero de 1983, se acordó entre la empresa, tomadora del seguro, y la compañía de seguros una modificación del contrato conocida como reducción de capital con liberación del pago de primas; se estipula, así, que las reservas matemáticas acumuladas a ese momento se aplicarían al pago de prestaciones de supervivencia según un esquema de participación conjunto en el riesgo. Este esquema, según se desprende del los Balances de los años sucesivos, consistía en que la <<Compañía **Telefónica**>> iba dotando anualmente un fondo interno con cargo a los resultados del ejercicio; anualmente se contabilizaba el importe acumulado en dicho fondo en el Pasivo del Balance, en la cuenta denominada <<seguro colectivo da capitales de vida>>, básicamente dentro de las deudas a largo plazo, excepto el primer año en que una



pequeña porción se incluyó entre las deudas a corto. En las notas de Balance de cada año se indica que para la satisfacción de la prestación en cuestión existen fondos constituidos en una compañía de seguros y en la propia <<Compañía Telefónica>>, especificando el importe que correspondía a cada uno, siendo el correspondiente a <<Telefónica>> el que lucía en Balance, en la cuenta indicada; asimismo se indicaba el importe que anualmente dotaba la <<Compañía Telefónica>> a dicho fondo, con cargo a los resultados en el ejercicio. Aunque no se puede hacer la pertinente comprobación, dado que no consta el importe total que cada año se iba satisfaciendo en concepto de prestaciones satisfechas con cargo al fondo, es lo lógico suponer que el importe que cada año aparece compatibilizado en dicho fondo es sustancialmente el resultado de incrementar el saldo del año anterior en el importe dotado en el año de referencia, minorado en las prestaciones satisfechas durante ese año. Es importante detenerse en ello porque puede apreciarse que las cantidades que según las notas anuales se indica que existen acumuladas para atender al pago de tal prestación de supervivencia en cada una de las dos vías distinguidas - compañía de seguros y fondo interno de <<Telefónica>>- evolucionan entre los años 1983 y 1991 de forma inversamente proporcional; es decir que el importe acumulado en el fondo interno de la compañía va aumentando de forma considerable cada año mientras que el que se identifica como existente en el seguro va progresivamente disminuyendo,...".

Por lo demás, el actor ha acreditado que, desde que el actor, que no se había adherido al plan de pensiones concertado por Telefónica, manteniendo sus derechos en el seguir colectivo, se acogió al plan de bajas incentivadas, desde cuya fecha ha vendido pagando la cuota mensual correspondiente a dicho seguro.

El relato a que nos hemos referido en el fundamento anterior en ningún momento da cuenta del hecho de que la actora, con su aportación a las primas de las distintas pólizas, ha contribuido a la formación de esa reserva matemática que a partir de 1983 queda congelada y debe quedar destinada a la cobertura de la prestación en proporción a lo que cada uno haya aportado. Y, desde luego, lo que no puede alterar ese equilibrio económico (que repetimos es lo que aquí nos interesa desde el punto de vista del tributo) son los pactos que puedan existir entre la aseguradora y la tomadora para hacer frente a las prestaciones en el futuro. Así, si la reserva se consume en los primeros pagos de capital en caso de supervivencia con cargo íntegramente a la reserva matemática, la tomadora se estaría subrogando, por pacto con la aseguradora, en la obligación de pagar la parte correspondiente del capital a aquellos que han contribuido a la formación de la reserva matemática cuyas prestaciones no quedan cubierta en la parte que les corresponde de esa reserva; pero eso no puede alterar la naturaleza del derecho de los que perciben el capital para caso de supervivencia, que, en todo caso, ha de entenderse en parte provisto con cargo a la reserva matemática en el momento de la reducción.

De acuerdo con ello, si como se reconoce, la demandante ha venido contribuyendo al pago de la prima de las pólizas que cubrían el riesgo de supervivencia hasta final de 1982 y ha seguido pagando cuotas con posterioridad, parte de la cantidad que recibe lo es como capital de un seguro de vida para caso de supervivencia que ha ido pagando, consumiendo su renta en ella, por lo que, dicha parte debe quedar excluida de la consideración de rendimientos de trabajo.

En la Ley 18/1991, la cantidad correspondiente a las aportaciones del trabajador tributaban como rendimientos procedentes de un seguro, como rendimientos de capital mobiliario. Aquí estamos ante un ejercicio en el que ya estaba en vigor la Ley 40/1998 y, en esta Ley, según su preámbulo, se pretende simplificar el régimen tributario de las pensiones recibidas como mejora de la acción protectora de la seguridad Social, con aportación autorizada de los trabajadores, conforme al artículo 192 del vigente TR de la Ley General de la Seguridad Social o 182 del anterior. Cuya acción protectora debe quedar cubierta, tras la entrada en vigor de la Ley 8/1987, mediante seguros colectivos en los términos de la disposición adicional primera de dicha Ley. Y conforme al artículo 16.2.5ª de la Ley 40/98, eliminando la doble conceptualización de rendimientos de trabajo y rendimientos de capital, tendrán la consideración de rendimientos de trabajo: Las prestaciones por jubilación e invalidez percibidas por los beneficiarios de contratos de seguro colectivo que instrumenten los compromisos por pensiones asumidos por las empresas, en los términos previstos en la disposición adicional primera de la Ley 8/1987, de 8 de junio, de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, y en su normativa de desarrollo, en la medida en que su cuantía exceda de las contribuciones imputadas fiscalmente y de las aportaciones directamente realizadas por el trabajador.

En consecuencia, como, por su fecha, al actor no le fue imputada fiscalmente por las aportaciones realizadas por la actora cantidad alguna, el resultado vendría a ser numéricamente igual, aunque el rendimiento imputable a las aportaciones realizadas por el trabajador tendría que computarse como rendimientos del trabajo.

Por ello, procede estimar en parte el recurso, a fin de que se realice nueva liquidación excluyendo de la consideración de rendimientos de trabajo, la parte del capital recibido que no exceda de las aportaciones realizadas por el actor, ya que las contribuciones de la empresa no le fueron imputadas fiscalmente. Cuya liquidación debe realizarse en base a los datos que facilite la compañía retenedora, que es quien está en disposición de ofrecerlos, igualmente procede condenar a la demandada a devolver la diferencia más los



intereses legales conforme a los artículos 155 de la anterior LGT , 32 de la vigente en el periodo posterior a su entrada en vigor, y 2 del RD 1163/90."

De esta forma, en la medida en que se estimaba parcialmente el recurso contencioso-administrativo nº 1519/2003 y parte de lo percibido quedaba excluido de la consideración de rendimientos del trabajo, la consecuencia necesaria es la de, estimando en parte el presente recurso, anular las liquidaciones impugnadas, sin perjuicio, si procede, de la práctica de nuevas liquidaciones que tengan presente lo resuelto en la sentencia aquí transcrita".

En ejecución de la sentencia transcrita se procedió a la devolución al actor de la cantidad ingresada correspondiente a la liquidación provisional anulada. En la medida en que el fallo de la sentencia no imposibilita que la Administración tributaria dictara nueva liquidación en sustitución de la impugnada, es por lo que se practica la liquidación provisional que viene a constituir el objeto de este recurso contencioso-administrativo. Es obvio, que por obligada sujeción al principio de cosa juzgada, la liquidación que sustituye a la anulada ha de respetar la argumentación jurídica de la sentencia y los hechos que en la misma se dan por acreditados y, en particular, cuando afirmamos que el demandante, al no adherirse al plan de pensiones concertado por **Telefónica**, manteniendo su derecho a continuar en el seguro colectivo, se acogió al plan de bajas incentivadas, desde cuya fecha ha venido pagando la cuota mensual correspondiente a dicho seguro, señalándose expresamente que el actor ha venido contribuyendo al pago de la prima de las pólizas que cubrían el riesgo de supervivencia hasta final de 1982 y ha seguido pagando cuotas con posterioridad, parte de la cantidad que recibe lo es como capital de un seguro de vida para caso de supervivencia que ha ido pagando, consumiendo su renta en ella, por lo que, dicha parte debe quedar excluida de la consideración de rendimientos de trabajo. Es cierto que en nuestra anterior sentencia también indicábamos que la nueva liquidación que pudiera practicarse debe realizarse en base a los datos que facilite la Compañía retenedora (**Telefónica S.A.U.**), que es quién está en disposición de ofrecerlos, pero esto no significa que resulte admisible la practica de una liquidación atendiendo a la información suministrada por dicha entidad cuando la misma resulta claramente contraria a lo declarado probado en sentencia. Y esto es precisamente lo acaecido en el presente supuesto pues **Telefónica** viene a reiterar que la prestación abonada lo fue con cargo exclusiva a un fondo interno y que las cantidades que se descontaban en nómina a los empleados por el concepto "seguro colectivo" se referían exclusivamente a los riesgos de muerte e invalidez, extremos contrarios palmariamente a lo ya resuelto y dado por acreditado y que, siendo el único sustento fáctico de la nueva liquidación provisional ha de conducir necesariamente a declarar la nulidad de la misma por contravenir lo ya sentenciado, con devolución, en su caso, de las cantidades ingresados en pago de la misma e intereses devengados.

TERCERO.- La estimando del recurso contencioso-administrativo conlleva la imposición de costas a la Administración demandada, si bien limitamos su importe máximo a la cantidad de 900 €.

Vistos los preceptos citados y demás de general aplicación.

FALLAMOS.-

Que estimando el recurso contencioso-administrativo nº 134/2015 interpuesto por D. Vicente , declaramos la nulidad del acuerdo impugnado precitado en el fundamento jurídico primero de esta sentencia y con ello de la liquidación provisional recurrida en los términos que resulta de lo expuesto en el último párrafo del fundamento jurídico segundo de la presente resolución, con imposición de costas a la Administración demandada hasta el límite máximo de 900 €.

Contra esta sentencia cabe articular recurso de casación, en los términos y con las exigencias contenidas en el art. 88 y ss. LJCA que deberá prepararse por escrito ante esta Sala en plazo de 30 días contados desde el siguiente a la notificación de la presente resolución.

Y a su tiempo, con certificación de esta sentencia para su cumplimiento, devuélvase el expediente administrativo al lugar de procedencia.

Así por nuestra sentencia que se notificará en legal forma a las partes, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.-