



Roj: **STSJ AR 1749/2016** - ECLI: **ES:TSJAR:2016:1749**

Id Cendoj: **50297330022016100390**

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

Sede: **Zaragoza**

Sección: **2**

Fecha: **09/11/2016**

Nº de Recurso: **194/2015**

Nº de Resolución: **478/2016**

Procedimiento: **PROCEDIMIENTO ORDINARIO**

Ponente: **EMILIO MOLINS GARCIA-ATANCE**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

T.S.J.ARAGON CON/AD SEC.2

ZARAGOZA

SENTENCIA: 00478/2016

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ARAGÓN.

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO (Sección 2ª).

-Recurso número 194 de 2015-

S E N T E N C I A Nº 478 de 2016

ILUSTRÍSIMOS SEÑORES

PRESIDENTE :

D. Eugenio A. Esteras Iguácel

MAGISTRADOS:

D. Fernando García Mata

D. Emilio Molins García Atance

En Zaragoza, a nueve de noviembre de dos mil dieciséis.

En nombre de S.M. el Rey.

VISTO, por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ARAGÓN (Sección 2ª), el recurso contencioso-administrativo número 194 de 2015, seguido entre partes; como demandante don **Rosendo**, representado por el Sr. Procurador de los Tribunales don Isaac Giménez Navarro y defendido por el Sr. Letrado don Dámaso Pina Hormigón; como Administración demandada la **ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO**, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado.

Es objeto de impugnación la resolución dictada por la Sala Primera del Tribunal Económico Administrativo Regional de Aragón, de 28 de mayo de 2015, en la reclamación nº NUM000 **contra denegación de rectificación de declaración por el impuesto sobre la renta de las personas físicas, periodo 2012, que ha sido promovida por don Rosendo.**

Procedimiento : Ordinario.

Cuantía : Indeterminada.

Ponente : Ilmo. Sr. Magistrado D. Emilio Molins García Atance.

ANTECEDENTES DE HECHO:



PRIMERO .- La parte actora en el presente recurso, por escrito que tuvo entrada en fecha 4 de septiembre de 2015, interpuso recurso contencioso administrativo contra la resolución citada en el encabezamiento de esta resolución. Previa la admisión a trámite del recurso por la Sala y recepción del expediente administrativo, se dedujo la correspondiente demanda, en la que tras relacionar la recurrente los hechos y fundamentos de derecho que estimó aplicables concluía con el suplico de que se dicte sentencia por la que « se anule la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Aragón de 28 de mayo de 2015 dictada en la Reclamación nº NUM000 por la que se desestima la petición del reclamante interpuesta contra la resolución de la oficina gestora de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de fecha 28 de abril de 2014 dictada en el Recurso número 2013GRC37450050C - RGE029208392013, declarando la nulidad de la resolución impugnada y reconocer el derecho de la parte demandante a la rectificación de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2012, con devolución de las cantidades ingresadas en exceso más los intereses correspondientes. »

SEGUNDO .- La Administración demandada presentó escrito de contestación a la demanda solicitando la íntegra desestimación de la misma.

TERCERO .- Habiéndose propuesto prueba documental por la parte recurrente y practicada la misma y no habiéndose solicitado el trámite de conclusiones, se celebró la votación y fallo el día señalado, 2 de noviembre de 2016.

FUNDAMENTOS DE DERECHO:

PRIMERO .- La parte actora impugna la resolución dictada por la Sala Primera del Tribunal Económico Administrativo Regional de Aragón, de 28 de mayo de 2015, en la reclamación nº NUM000 contra denegación de rectificación de declaración por el impuesto sobre la renta de las personas físicas, periodo 2012, que ha sido promovida por don Rosendo .

SEGUNDO.- El ahora recurrente presentó declaración individual por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, período 2012, con una cuota diferencial positiva de 6.884,16 euros. En el apartado de rendimientos del trabajo, consignó un rendimiento neto reducido de 75.578,88 €:

- ingresos íntegros por retribuciones dinerarias, 112.617,14 €;
- retribuciones en especie 83,88 €;
- reducciones (art. 17.2 y 3 y 94 de la Ley del Impuesto), 34.470,14 €;
- total ingresos computables, 78.230,88 €;
- rendimiento neto, 78.230,88 €;
- reducción general, 2.652,00 €;
- rendimiento neto reducido, 75.578,88 €.

El 13 de agosto de 2013, el interesado presentó un escrito de solicitud de rectificación de aquella declaración, por considerar que cometió un error al confeccionar la misma por cuanto hay una cantidad del importe total percibido del rescate de su Plan de Pensiones de Empleados de Telefónica que por los motivos que alega no estaría sujeta al impuesto y por ello no debió ser incluida como renta en dicha declaración.

La Oficina gestora le requirió la presentación de la documentación siguiente:

« Certificado expedido por TELEFÓNICA en el que conste el destino o causa de la detracción practicada en las nóminas, en el período en que el obligado tributario fue trabajador en activo de Telefónica, bajo el concepto de "cuota del Seguro Colectivo"».

A dicho requerimiento el interesado contestó adjuntando Contestación el 11 de marzo de 2014 a dicho requerimiento por parte del interesado, adjuntando certificado emitido por el GERENTE DE PLANES DE ADECUACIÓN Y PREVISIÓN SOCIAL DE LA DIRECCIÓN DE RELACIONES LABORALES Y SINDICALES, DIRECCIÓN DE RECURSOS HUMANOS Y TRANSFORMACIÓN DE TELEFÓNICA DE ESPAÑA, SAU, en el siguiente sentido:

«Primero.- Que D. Rosendo , con NIF NUM001 , expleado de Telefónica de España S.A.U. con matrícula NUM002 , ingresó en esta Empresa con fecha 22 de noviembre de 1971 y posteriormente se adhirió al Plan de Pensiones Empleados de Telefónica con fecha 1 de julio de 1992.



Segundo.- Que en relación al Plan de Pensiones Empleados de **Telefónica**, éste se constituyó al amparo de lo establecido en la Ley 8/1987, de 8 de junio, de Planes y Fondos de Pensiones, y su reglamento aprobado por el R.D. 1307/1988, de 30 de septiembre, en el marco de su régimen transitorio.

El mencionado régimen transitorio aplicado a su constitución. (Disposición Transitoria 1ª y 2ª del R.D. 1307/1988), estableció la posibilidad de reconocer derechos por servicios pasados sin que fuera exigible imputación fiscal a los partícipes, remitiéndose la citada normativa a la regulación del **IRPF** en relación con la tributación de las prestaciones percibidas de los planes de pensiones.

El Plan de Pensiones ha operado bajo el marco legislativo aplicando la normativa de **IRPF** en los pagos de prestaciones generadas, sin diferenciación alguna en relación con la procedencia de las aportaciones que generan éstas (partícipe, promotor, plan de reequilibrio y rendimientos de las mismas) pues la ley del **IRPF** aplica el mismo régimen jurídico a la totalidad de la prestación percibida, diferenciando sólo en relación con la forma de percepción (capital, renta o mixta) o en relación con la fecha de la realización de la aportación (posteriores al 01/01/2007), pero no en relación con su origen.

Las aportaciones obligatorias al citado Plan de Pensiones se realizan a través de nómina, tanto las correspondientes al promotor como al partícipe, siendo éstas - por ser empleado ingresado en la empresa con anterioridad al 01/07/1992 - por importe de un 6,87% del salario regulador en concepto de aportaciones obligatorias del promotor, y un 2,2% del salario regulador en concepto de aportaciones obligatorias del partícipe.

Tercero.- Que en relación con las aportaciones realizadas a través de nómina al Seguro Colectivo de Riesgo aclaramos los siguientes extremos:

Las cantidades que se descontaban en nómina a los empleados por el concepto "Seguro Colectivo" se referían exclusivamente a la Póliza del Seguro Colectivo de Riesgo que cubre las contingencias de fallecimiento o invalidez (póliza nº NUM003 , actualmente suscrita con la compañía Seguros de Vida y Pensiones ANTARES SA), sistema de previsión social independiente al Plan de Pensiones Empleados de **Telefónica** y que, por tanto, no tienen repercusión a la hora de calcular el importe de los derechos consolidados que cada partícipe tiene en su Plan de Pensiones.

Por otra parte, en el Convenio Colectivo 1993-1995 se acordó que, con efecto desde 1995, la Empresa compensaría a los trabajadores la totalidad de los importes de las cuotas correspondientes al Seguro Colectivo de forma que, desde ese momento, el empleado únicamente soporta la imputación fiscal correspondiente a la prima pagada.»

La oficina gestora, mediante resolución notificada el 7 de mayo de 2014, acuerda desestimar la pretensión del interesado. En la misma se dice:

<<De acuerdo con:

1) El art. 17.2.a).3ª de la Ley 35/2006 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que dispone que tendrán la consideración de rendimientos del trabajo las prestaciones percibidas por los beneficiarios de planes de pensiones. Por otra parte, la disposición transitoria duodécima de la citada Ley 35/2006 establece un régimen transitorio aplicable a los planes de pensiones en los siguientes términos: 1. Para las prestaciones derivadas de contingencias acaecidas con anterioridad al 1 de enero de 2007, los beneficiarios podrán aplicar el régimen financiero y, en su caso, aplicar la reducción prevista en el artículo 17 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas vigente a 31 de diciembre de 2006".

A este respecto, el artículo 17.2.b) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2004, vigente a 31/12/2006, establecía la posibilidad de aplicar la siguiente reducción: b) El 40 por 100 de reducción en el caso de las prestaciones establecidas en el artículo 16.2.a) de esta Ley, excluidas las previstas en el apartado 5º, que se perciban en forma de capital, siempre que hayan transcurrido más de dos años desde la primera aportación. El plazo de dos años no resultará exigible en el caso de prestaciones por invalidez.

2) El criterio de la Dirección General de Tributos, que según dispone el art. 89.1 L.G.T. están obligados a aplicar los órganos de la Administración tributaria, establecido tanto en numerosas consultas (por ejemplo V1292-08, V1293-08 y V2203-08), como en su informe de 19/02/2010 en el que confirma el criterio contenido en las citadas consultas, es que las prestaciones de planes de pensiones se consideran, en todo caso, rendimientos del trabajo, independientemente de la procedencia de las aportaciones.

3) Según la información obrante en la Administración Tributaria, el recurrente ha incluido en la declaración del **IRPF** de 2012 como rendimiento del trabajo, la prestación percibida del fondo de pensiones denominado Bankia Pensiones SA EGFP, por un importe de 86.175,34 euros, aplicando una reducción del 40% de la cantidad



recibida, al haber cobrado la prestación en forma de capital y haber transcurrido más de dos años de la primera aportación, de acuerdo con lo dispuesto en la mencionada disposición transitoria duodécima de la Ley 35/2006.

4) De lo expuesto en los apartados anteriores se desprende que las prestaciones de planes de pensiones se consideran, en todo caso, rendimientos del trabajo, independientemente de la procedencia de las aportaciones. Así lo reconoce igualmente la compañía **telefónica** cuando en el certificado aportado, en el cuarto párrafo dice: "El Plan de Pensiones ha operado bajo el marco legislativo aplicando la normativa de **IRPF** en los pagos de prestaciones generadas, sin diferenciación alguna en relación con la procedencia de las aportaciones que generan éstas (partícipe, promotor, plan de equilibrio y rendimientos de las mismas) pues la ley de **IRPF** aplica el mismo régimen jurídico a la totalidad de la prestación percibida, diferenciando sólo en relación con la forma de percepción (capital, renta o mixta) o en relación con la fecha de la realización de la aportación (posteriores al 01/01/2007); pero no en relación a su origen."

Por tanto, se desestima la pretensión del solicitante de que la prestación percibida procedente del plan de pensiones rescatado en 2012 tribute en función de la naturaleza de las aportaciones efectuadas al mismo.

Finalmente, se desestima la pretensión del interesado de aplicar los criterios establecidos en las sentencias indicadas de los Tribunales Superiores de Justicia del País Vasco, Aragón y Valencia dado que: Las sentencias de los Tribunales Superiores de Justicia mencionados no suponen un cambio de criterio administrativo, por no constituir jurisprudencia, ya que únicamente se considera como tal la doctrina reiterada del Tribunal Supremo".

No constando en esta oficina que se haya presentado alegación alguna.>>

Interpuesta reclamación económico-administrativa, la misma fue desestimada por la resolución que ahora se recurre por entender el Tribunal que en este caso concreto no ha resultado probado que existan importes determinados que reúnan todos los requisitos para la minoración de la base imponible dispuesta en la sentencia del TSJ de Aragón de 9 de noviembre de 2011.

TERCERO.- Interpuesto recurso contencioso-administrativo contra la anterior resolución, en la demanda se reitera la pretensión ya formulada de rectificación de la declaración del **IRPF** y se indica que la fundamentación empleada por el TEARA es incorrecta y que **el recurrente ha podido localizar con posterioridad parte de sus nóminas que hacen comprobable el hecho de fondo alegado, las cuales aporta junto con la demanda.** En la fundamentación jurídica se señala que en supuestos exactamente iguales al presente se están dictando numerosas resoluciones y sentencias que estiman las pretensiones de otros exempleados de **Telefónica** y concluyen que, bien la totalidad, o bien parte de las cantidades abonadas por el trabajador prejubilado que posteriormente **rescata el plan de pensiones de Fonditel se encuentra exento de tributación.** Y transcribe al efecto distintas resoluciones de tribunales económico-administrativos y sentencias judiciales en apoyo de su postura. Y concluye que se ha producido una vulneración del principio de igualdad consagrado en el art. 14 de la Constitución, concurriendo la necesaria identidad de presupuestos del término de comparación, no existiendo justificación razonable para que quien formula el presente recurso reciba un trato distinto del que han recibido otros trabajadores que se hallaban en igual situación que el demandante.

El Abogado del Estado se opone a la demanda y señala que en este caso, a diferencia de lo que sucedía en anteriores supuestos, se ha resuelto de conformidad con la doctrina del Tribunal Supremo seguida ya por esta Sala en sentencia de 29 de abril de 2011, pero **el problema se plantea por una cuestión estrictamente de prueba,** dado que las prestaciones recibidas por el interesado del Plan de pensiones, por los derechos consolidados por servicios pasados, que si bien se integraron en el Plan de Pensiones de 1992 proceden de aportaciones al seguro colectivo expuesto en la resolución, de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Supremo aplicada por el TSJ de Aragón, deben tener la calificación de prestaciones por jubilación o invalidez percibidas por los beneficiarios de contratos de seguro colectivo. Pero al instrumentar los compromisos por pensiones asumidas por las empresas, de acuerdo con el artículo 17.2.a), 5ª de la Ley del Impuesto ahora vigente, la tributación de los derechos consolidados por los servicios pasados, derivados del seguro colectivo referido, alcanzará a la cuantía que exceda de las contribuciones realizadas por la empresa imputadas fiscalmente al interesado (que la jurisprudencia del Tribunal Supremo entiende no probadas), y de las aportaciones realizadas directamente por el trabajador. A dicho exceso se aplicarán, en su caso, las reducciones previstas en la disposición transitoria undécima de la Ley. **Y sostiene que debe confirmarse la falta de prueba de los conceptos en cuestión, dado que la carga de la prueba corresponde a la actora,** tanto conforme al art. 105 de la LGT como del art. 118.4 del mismo texto legal, que dispone que «los datos y elementos de hecho consignados en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones y demás documentos presentados por los obligados tributarios se presumen ciertos para ellos y sólo podrán rectificarse por los mismos mediante prueba en contrario».



Expuesto lo anterior debe comenzarse poniendo de manifiesto que sobre la tributación de las cantidades percibidas por los empleados de **Telefónica** en virtud de los Fondos de Pensiones han recaído, a lo largo del tiempo, múltiples sentencias por parte, tanto de los Tribunales Superiores de Justicia, como del Tribunal Supremo, no siempre con un contenido uniforme, lo cual deriva no solo de la disparidad normativa aplicable, atendido el ejercicio en el que se recibía la prestación, como de la falta de explicitación y prueba por parte de los contendientes de datos precisos sobre las particularidades de la previsión social de **Telefónica**, ni sobre el origen de las aportaciones y de los distintos hitos relevantes que, en definitiva, permitieran comprender la justificación de las cantidades percibidas.

En el presente caso, siendo objeto de controversia el ejercicio 2012, resulta de aplicación la Ley 35/2006, de 28 de Noviembre, reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Sobre la normativa aplicable y las consecuencias que de la misma derivan en relación con las referidas cantidades, este Tribunal comparte la posición seguida por distintos Tribunales que, en base a la doctrina sentada por el Tribunal Supremo en diversas sentencias, por todas la sentencia de 9 de mayo de 2008, que a su vez cita las anteriores de dicha Sala de 27 de Julio, 16 de Septiembre y 2 de Octubre de 2002, 12 de Julio de 2003, 7 de Abril y 1 de Junio de 2004, y 11 de Abril de 2005 y 20 de Febrero y 6 y 7 de Marzo y 2 y 10 de octubre de 2006 -esta última la transcribe parcialmente-, entienden que las cantidades entregadas como consecuencia del seguro colectivo deben considerarse como primas correspondientes a dicho contrato, deducibles de la cuota íntegra del impuesto, como una consecuencia derivada de un contrato de seguro de vida, al haber alcanzado el reclamante la edad pactada, y recibir el capital asegurado, y ello conforme al artículo 17.2.a).5ª de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que considera, en todo caso, rendimientos del trabajo: "5ª Las prestaciones percibidas por los beneficiarios de los planes de previsión social empresarial.- Asimismo, las prestaciones por jubilación e invalidez percibidas por los beneficiarios de contratos de seguro colectivo, distintos de los planes de previsión social empresarial, que instrumenten los compromisos por pensiones asumidos por las empresas, en los términos previstos en la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley 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". Ello supone que sólo los importes que excedan de las contribuciones imputadas fiscalmente y de las aportaciones directamente realizadas por el trabajador, pueden considerarse rendimientos del trabajo y que el derecho a la no tributación solo alcanza a "las contribuciones imputadas fiscalmente y de las aportaciones directamente realizadas por el trabajador", que deberán determinarse en ejecución de sentencia.

Conviene advertir a la vista de dicha remisión, y de las alegaciones de la parte recurrente, que conforme al artículo 105.1 de la LGT "en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo" y que el artículo 108.4 del mismo texto legal, añade en el mismo sentido que "los datos y elementos de hecho consignados en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones y demás documentos presentados por los obligados tributarios se presumen ciertos para ellos y sólo podrán rectificarse por los mismos mediante prueba en contrario". Por ello la prueba de las cantidades que deban ser descontadas corresponderá al recurrente, en su día solicitante de la rectificación,

En el caso que nos ocupa se advierte que para la rectificación de la declaración del ejercicio 2012, al recurrente no se le requirió la presentación de nóminas, ni el detalle del importe de las contribuciones realizadas, sino «Certificado expedido por TELEFÓNICA en el que conste el destino o causa de la detracción practicada en las nóminas, en el período en que el obligado tributario fue trabajador en activo de Telefónica, bajo el concepto de "cuota del Seguro Colectivo"». En definitiva, dado este incorrecto requerimiento, se advierte un error que vicia e invalida las actuaciones realizadas, así como la resolución dictada y debe ser subsanado para posibilitar la aportación por el interesado a la Administración de los datos que permitan una correcta cuantificación del importe que proceda deducir, correspondiendo esta aportación al solicitante, y no a la Administración, porque tratándose de un procedimiento de rectificación de errores de una autoliquidación, es a quien insta dicha rectificación a quien incumbe el deber de aportar los datos que permitan su modificación - arts. 105 y 108.4 LGT-

En consecuencia, **procede la estimación parcial del recurso, con anulación de la resolución impugnada y acordando en su lugar que por la Administración se proceda a requerir a la parte ejecutante la aportación de la documentación procedente en los términos señalados en esta sentencia, sin hacer expresa declaración de costas - art. 139 LJCA-**

En atención a lo expuesto esta Sección pronuncia el siguiente

FALLO



PRIMERO.- Estimamos en parte el recurso contencioso-administrativo número 194 del año 2015 interpuesto por don **Rosendo** , contra la resolución citada en el encabezamiento de la presente sentencia que anulamos, debiendo la Administración proceder a dictar nuevo acuerdo de conformidad con lo señalado en esta sentencia.

SEGUNDO.- No hacemos especial declaración de costas.

Contra la presente resolución podrá interponerse recurso de casación, en los supuestos previstos en los artículos 86 y siguientes de la LJCA, redacción dada por la LO 7/2015, de 21 de julio, que se preparará ante esta Sala, en el plazo de 30 días, previo cumplimiento de los requisitos contenidos en el artículo 89 del citado texto legal.

Así, por esta nuestra sentencia, de la que se llevará testimonio a los autos principales, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

Publicación. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado ponente, celebrando la Sala audiencia pública, en el mismo día de su pronunciamiento, doy fe.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ