

Roj: STSJ AR 503/2015 - ECLI:ES:TSJAR:2015:503

Id Cendoj: 50297330022015100012

Órgano: Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso

Sede: Zaragoza

Sección: 2

Nº de Recurso: 112/2013

Nº de Resolución: 146/2015

Procedimiento: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Ponente: FERNANDO GARCIA MATA

Tipo de Resolución: Sentencia

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

ZARAGOZA

SENTENCIA: 00146/2015

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ARAGÓN.

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO (Sección 2ª).

-Recurso número 112 del año 2013-

S E N T E N C I A Nº 146 de 2015

ILUSTRÍSIMOS SEÑORES

PRESIDENTE :

D. Eugenio A. Esteras Iguácel

MAGISTRADOS :

Dª Nerea Juste Díez de Pinos

D. Fernando García Mata

En Zaragoza, a once de marzo de dos mil quince.

VISTO, por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ARAGÓN (Sección 2ª), el recurso contencioso-administrativo número 112 de 2013, seguido entre partes; como demandante DON Severino Y DOÑA Amparo , representados por el Procurador de los Tribunales D. Luis Javier Celma Benagues y asistidos por el abogado D. Heliodoro López Cardo; y como Administración demandada la **ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO** , representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado. Es objeto de impugnación la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Aragón de 31 de enero de 2013, estimatoria en parte de la reclamación NUM000 interpuesta contra denegación de la solicitud de rectificación de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2009.

Procedimiento : Ordinario.

Cuantía : 12.754,34 #.

Ponente : Ilmo. Sr. Magistrado D. Fernando García Mata.

ANTECEDENTES DE HECHO:

PRIMERO .- La parte actora en el presente recurso, por escrito que tuvo entrada en la Secretaría de este Tribunal en fecha 19 de abril de 2013, interpuso recurso contencioso administrativo contra la resolución citada en el encabezamiento de esta resolución.

SEGUNDO .- Previa la admisión a trámite del recurso y recepción del expediente administrativo, se dedujo la correspondiente demanda, en la que tras relacionar el recurrente los hechos y fundamentos de

derecho que estimaba aplicables concluía con el suplico de que se dictara sentencia por la que, con estimación del recurso se declare no conforme a derecho la resolución impugnada y la resolución de 6 de marzo de 2012 y se condene a la AEAT a devolver al recurrente la cantidad de 12.754,34 # resultante de sumar a la cantidad ingresada por ellos a resultados de la declaración errónea (2.453,25 #) la cantidad resultante de la declaración correcta (10.341,09 #), más los intereses de demora de dichas cantidades y costas.

TERCERO .- La Administración demandada, en su escrito de contestación a la demanda, solicitó, tras relacionar los hechos y fundamentos de derecho que, por su parte, estimó aplicables, que se dictara sentencia por la que se desestimase el recurso interpuesto.

CUARTO .- Sin haber lugar al recibimiento del juicio a prueba, se celebró la votación y fallo el día señalado, 4 de marzo de 2015.

FUNDAMENTOS DE DERECHO:

PRIMERO .- Se impugna en el presente proceso por la parte actora la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Aragón de 31 de enero de 2013, estimatoria en parte de la reclamación NUM000 interpuesta contra denegación de la solicitud de rectificación de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2009.

SEGUNDO .- Como fundamento de su pretensión señala la parte recurrente que presentaron confirmación del borrador de la Declaración conjunta por el IRPF, ejercicio 2009, con un resultado a pagar de 2.453,25 #, habiendo consignado por error, como rendimiento del trabajo, la cantidad de 84.028,79 #, cuando debía haber consignado la cantidad de 16.272,74 #, ya que el resto, 67.756,05 # correspondían al importe íntegro del seguro colectivo de supervivencia suscrito por Telefónica de España, S.A.U., cantidad que debió considerarse como prima correspondiente a dicho contrato deducible de la cuota íntegra del impuesto, toda vez que la empresa descontaba mensualmente de la nómina una parte de su salario para el pago de la póliza del mencionado seguro, habiendo practicado a este descuento la retención correspondiente al IRPF. Añade que a la vista de ello presentó escrito solicitando la rectificación de la Declaración, así como la evolución de la cantidad de 12.754,34 #, solicitud que fue desestimada por entender la AEAT por estimar que las cantidades recibidas lo han sido en concepto de prestaciones como beneficiario de un Plan de Pensiones constituido por Telefónica en 1992, sin que la sentencia aportada vincule a los órganos de gestión y a la vista del criterios sentado en las consultas vinculantes que refiere. Posteriormente, tras invocar las sentencias del Tribunal Supremo de 27 de julio de 2002, 7 de abril de 2004 y 20 de febrero de 2006 y la de este Tribunal de 29 de abril de 2011, concluye que la cantidad de 55.227,87 # se corresponde al importe íntegro del seguro colectivo de supervivencia, y que dicha cantidad debió considerarse como prima correspondiente a dicho contrato deducible en su totalidad de la cuota íntegra del impuesto, procediendo la estimación del recurso.

TERCERO .- Con relación a la cuestión suscitada debe comenzarse reconociendo que es cierto que, como señala la parte recurrente, ha venido pronunciándose la Sección 2ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, en diversas sentencias de casación para la unificación de doctrina, entre otras, las sentencias de 21 de diciembre de 2006 (Recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 3863/2001); de 5 de marzo de 2007 (Recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 147/2003); de 20 de marzo de 2007 (Recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 24/2004); de 20 de marzo de 2007 (Recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 216/2004); de 20 de marzo de 2007 (Recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 21/2004); de 12 de marzo de 2007 (Recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 22/2004); de 17 de abril de 2007 (Recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 162/2004), revocando la sentencia de este Tribunal de 16 de septiembre de 2002, por la que se desestimó el recurso número 1137/98; de 12 de marzo de 2007 (Recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 314/2003); de 8 de octubre de 2007 (Recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 287/2004); de 21 de diciembre de 2007 (Recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 22/2005); de 21 de enero de 2008 (Recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 134/2005) y de 9 de mayo de 2008 (Recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 180/2005), señalando de forma uniforme que "Sobre el tema debatido se viene pronunciando esta Sala, entre otras, por las sentencias de esta 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, a favor de la tesis que propugna la recurrente.- Así en la última citada se señala que «podemos en definitiva abordar el juicio contradictorio entre las tesis contrapuestas, que hemos de resolver a favor de la tesis de la parte recurrente, puesto que la retención practicada en la nómina demuestra, sin lugar a dudas, 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 no, como se ha considerado por la Administración, como una renta irregular de trabajo personal.- Recordemos las tajantes apreciaciones probatorias que se contienen en las sentencias contradictorias, en contraste con la indefinición a que llegó la recurrida.- Debemos añadir, por ello, que el Fondo de Pensiones constituido por **Telefónica** lo fue en 1992, y aunque el ejercicio a que se refieren las actuaciones es el de 1995, en la sentencia recurrida no se acredita suficientemente que haya habido aportaciones de **Telefónica** para el pago de las primas, lo cual determina que, en aras del mantenimiento de la unidad de doctrina, haya de rechazarse la tesis de la Administración, no pudiendo considerarse que la cantidad percibida deba atribuirse a dos conceptos diferentes, a saber, el rescate de un seguro de supervivencia y lo derivado del Fondo aludido.- Resultaba aplicable, en consecuencia, el art. 48.1.i) de la Ley 18/1991, a cuyo tenor "cuando la alteración del valor del patrimonio proceda [...] de contratos de seguros de vida o invalidez, conjunta o separadamente, con capital diferido, el incremento o disminución patrimonial vendrá determinado por la diferencia entre la cantidad que se perciba y el importe de las primas satisfechas, sin perjuicio de lo previsto en los artículos 9, apartado uno, letra e) y 37, apartado uno, número 3, letra f) de esta Ley "» y por ello acuerda la devolución de las cantidades que en virtud de lo razonado resulten procedentes, con los intereses legales que correspondan.

CUARTO .- Sin embargo, debe señalarse igualmente que no es ajena a dicha doctrina jurisprudencial, en el presente caso, la resolución impugnada, la cual parte de la sentencia del Tribunal Supremo de 17 de abril de 2007, que transcribe, y que se siguió por la sentencia de este Tribunal de 29 de abril de 2011, reconociendo que el Tribunal Supremo en dicha sentencia considera que las prestaciones de supervivencia satisfechas deben considerarse primas abonadas por el trabajador mediante la correspondiente retención practicada en sus nóminas, al no probarse que hubiese aportaciones de **Telefónica** para el pago de las mismas. No obstante, la referida resolución pone de manifiesto que al tiempo del devengo no resulta de aplicación la normativa que sirve de fundamento a las sentencias referidas del Tribunal Supremo, esto es, la Ley 18/1991, y concretamente su artículo 48.1.i) -el mismo disponía al regular los incrementos y disminuciones patrimoniales, entre sus normas específicas que cuando la alteración en el valor del patrimonio proceda "de contratos de seguros de vida o invalidez, conjunta o separadamente, con capital diferido, el incremento o disminución patrimonial vendrá determinado por la diferencia entre la cantidad que se perciba y el importe de las primas satisfechas, sin perjuicio de lo previsto en los i) artículos 9, apartado uno, letra e), y 37, apartado uno, número 3, letra f), de esta Ley "-, añadiendo que ni en la Ley 40/1998, ni en el Real Decreto Legislativo 3/2004, existe una norma equivalente, por lo que las prestaciones de contratos de seguro de vida o invalidez con capital diferido dejaron de constituir alteraciones del valor del patrimonio que generasen ganancias o pérdidas patrimoniales. Así estima de aplicación la Ley 35/2006, que en su Disposición Transitoria Undécima regula el "Régimen transitorio aplicable a las prestaciones derivadas de los contratos de seguros colectivos que instrumentan compromisos por pensiones", disponiendo que en su apartado 2 que "para las prestaciones derivadas de contingencias acaecidas a partir de 1 de enero de 2007 correspondientes a seguros colectivos contratados con anterioridad a 20 de enero de 2006, podrá aplicarse el régimen fiscal vigente a 31 de diciembre de 2006. Este régimen será sólo aplicable a la parte de la prestación correspondiente a las primas satisfechas hasta 31 de diciembre de 2006, así como las primas ordinarias previstas en la póliza original satisfechas con posterioridad a esta fecha", régimen que viene representado por el artículo 16.2.a).5ª del Real Decreto Legislativo 3/2004 -el mismo disponía que en todo caso, tendrán la consideración de rendimientos del 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 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"- de forma que la prestación obtenida en la parte que sobrepase las primas satisfechas, tenían en principio la calificación de rendimiento del trabajo, al ser una prestación de jubilación percibida como beneficiario de un contrato de seguro colectivo, que instrumentaba los compromisos por pensiones asumidos por la empresa, en el que las primas habían sido satisfechas por el trabajador. Si bien, continúa señalando que a las prestaciones que provenían de aportaciones anteriores al 31 de diciembre de 1994 les resultaba de aplicación la disposición transitoria cuarta de la Ley 35/2006 que regula el "Régimen transitorio de los contratos de seguro de vida generadores de incrementos o disminuciones de patrimonio con anterioridad a 1 de enero de 1999", disponiendo que "cuando se perciba un capital diferido, a la parte del rendimiento neto total calculado de acuerdo con lo establecido en el artículo 25 de esta Ley correspondiente a primas satisfechas con anterioridad a 31 de diciembre de 1994, que se hubiera generado con anterioridad a 20 de enero de 2006, se reducirá en un 14,28 por 100 por cada año, redondeado por exceso, que medie entre el abono de la prima y el 31 de diciembre de 1994", y señalando a continuación como se calcula el importe a reducir. Por tanto afirma que, conforme a lo expuesto, las prestaciones debían

tener distinto tratamiento según procedieran de aportaciones posteriores o anteriores al 31 de diciembre de 1994 y, en ambos casos, debían tenerse en cuenta las primas satisfechas por el trabajador conforme a lo dispuesto en los artículos 17.2.a).5ª y 25.3 de la Ley 35/2006, por lo que resultaba procedente anular el acto impugnado y reponer las actuaciones para que el órgano gestor requiera al contribuyente "para que acredite qué parte del capital percibido deriva de cuotas abonadas antes del 31 de diciembre de 1994 y el desglose de las cuantías que le abonaron posteriormente, al objeto de determinar los correspondientes rendimientos íntegros, del trabajo y del capital mobiliario, respectivamente, y aplicar los coeficientes reductores pertinentes".

QUINTO .- Frente a la aplicabilidad de dichos preceptos y consiguiente solución dada por la resolución recurrida, ningún razonamiento aduce la parte recurrente que no sea la simple remisión a la jurisprudencia que cita, solución jurisprudencial que este Tribunal no estima aplicable, teniendo en cuenta que, como señala la resolución recurrida, **la normativa que le sirve de fundamento no es de aplicación al caso enjuiciado -IRPF del ejercicio 2009-, siendo, por el contrario, de aplicación lo dispuesto en la Ley 35/2006, y, concretamente, su artículo 17.2.a).5ª**, antes transcrito, del que deriva que la prestación obtenida, en la parte que sobrepase las primas satisfechas, tenga la calificación de rendimiento del trabajo, salvo para las prestaciones que provengan de aportaciones anteriores al 31 de diciembre de 1994, a las que les resultaba de aplicación la disposición transitoria cuarta antes transcrita de la Ley y que debían tributar como rendimientos del capital mobiliario, con las consecuencias que declara la resolución impugnada que procede confirmar.

SEXTO .- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139 LJ y **estimando que en el presente caso se suscitan dudas de derecho**, atendida la posición de los distintos tribunales sobre la cuestión de fondo suscitada, no resulta procedente un especial pronunciamiento en cuanto a Costas.

FALLAMOS.

PRIMERO .- **Desestimamos el recurso contencioso-administrativo número 112 del año 2013, interpuesto por DON Severino Y DOÑA Amparo, contra la resolución citada en el encabezamiento de la presente resolución.**

SEGUNDO .- **No** hacemos especial pronunciamiento en cuanto a costas.

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.