

Roj: STSJ CL 4595/2015 - ECLI:ES:TSJCL:2015:4595

Id Cendoj: 47186330012015101069

Órgano: Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso

Sede: Valladolid

Sección: 1

Nº de Recurso: 756/2012

Nº de Resolución: 2258/2015

Procedimiento: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Ponente: FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ

Tipo de Resolución: Sentencia

T.S.J.CASTILLA-LEON CON/AD

VALLADOLID

SENTENCIA: 02258/2015

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

VALLADOLID

N.I.G: 47186 33 3 2012 0101315

Procedimiento : PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000756 /2012

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De D./ña. Pedro Enrique

LETRADO LUIS SANTIAGO ROBLES ALBA

PROCURADOR D./D^a. JOSE MIGUEL RAMOS POLO

Contra D./D^a. TEAR

LETRADO ABOGADO DEL ESTADO

PROCURADOR D./D^a.

Ilmos. Sres. Magistrados:

Don FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ

Don FRANCISCO JAVIER ZATARAÍN Y VALDEMORO

Don OSCAR LUIS ROJAS DE LA VIUDA

En Valladolid, a ocho de octubre de dos mil quince.

La Sección B (de refuerzo) de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Valladolid, integrada por los Magistrados expresados al margen, ha pronunciado la siguiente

SENTENCIA NÚM. 2258/15

En el **recurso contencioso-administrativo núm. 756/12** interpuesto por don **Pedro Enrique** representado por el Procurador Sr. Ramos Polo y defendido por el Letrado Sr. Robles Alba, contra **la Resolución de 27 de marzo de 2012 del Tribunal Económico-administrativo Regional de Castilla y León**, actuando como órgano unipersonal (reclamación núm. NUM000), siendo parte demandada **la Administración General del Estado**, representada y defendida por la Abogacía del Estado, sobre Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2006 (**solicitud de rectificación de autoliquidación y devolución de ingresos indebidos**).

Ha sido **ponente** el Magistrado don FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ, quien expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Mediante escrito de fecha 14 de junio de 2012 don Pedro Enrique interpuso recurso contencioso- administrativo contra la Resolución de 27 de marzo de 2012 del Tribunal Económico-administrativo Regional de Castilla y León, desestimatoria de la reclamación núm. NUM000 en su día presentada contra la resolución dictada por el Jefe de la Dependencia de Gestión de la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de León, por la **que se desestimó la solicitud de rectificación y devolución de ingresos indebidos por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2006, que el reclamante no cuantificó.**

SEGUNDO.- Por interpuesto y admitido el presente recurso y recibido el expediente administrativo, la parte actora dedujo en fecha 25 de septiembre de 2012 la correspondiente demanda en la que solicitaba se declare contraria a Derecho la resolución impugnada, anulándola, y declarando: a) que la cantidad que por concepto de "Derechos por servicios pasados" y procedente del Seguro de Supervivencia le fue reconocida a fecha 1 de julio de 1992 y traspasada por **Telefónica** al Plan de Pensiones, es decir, la suma de 47.295,90 #, **no está sujeta a tributación al tiempo del rescate de los Fondos porque ya tributó en su día en este impuesto;** b) que las prestaciones percibidas que derivan de la permanencia en el Fondo de la citada cantidad, es decir, un total de 29.899,39 #, **habrán de ser calificadas en principio como un rendimiento del capital mobiliario derivado de un contrato de seguro,** si bien en el presente supuesto, teniendo en cuenta las fechas de abono de las primas y su naturaleza, no procede incluir cantidad alguna en tal concepto por efecto de la aplicación sucesiva de las reducciones establecidas en la Disposición Transitoria Quinta y preceptos de la Ley a que se remite, **siendo, además, en última instancia, de aplicación la reducción general del 40 por ciento establecida para los rendimientos irregulares, por lo que la reducción final aplicable sobre las prestaciones sería del 100 por 100;** c) que las prestaciones percibidas que derivan propiamente de las aportaciones efectuadas al Plan de Pensiones durante la vigencia de este, es decir, la suma de 29.899,39 #, tributan como rendimientos del trabajo de carácter irregular, es decir, con derecho a la reducción del 40 por 100; y d) que en consecuencia resulta procedente revisar la declaración-autoliquidación presentada y fijar en trámite de ejecución de la resolución estimatoria que se dicte una nueva cuota diferencial procediendo a la devolución del importe abonado en exceso en unión de los intereses de demora, y todo lo demás que proceda y resulte del expediente, efectuándose en materia de costas la declaración que resulte procedente.

TERCERO.- Una vez se tuvo por deducida la demanda, confiriéndose traslado de la misma a la parte demandada para que contestara en el término de veinte días, mediante escrito de fecha 12 de noviembre de 2012 la Abogacía del Estado se opuso a las pretensiones actoras solicitando su desestimación y la imposición de las costas a la parte actora.

CUARTO.- Contestada la demanda se fijó la cuantía del recurso en 3.799,19 #, recibándose el proceso a prueba, practicándose las admitidas con el resultado que obra en autos, presentando las partes sus respectivos escritos de conclusiones, y quedando las actuaciones en fecha 14 de marzo de 2014 pendientes de señalamiento para votación y fallo, lo que se efectuó el día 7 de octubre de 2015.

QUINTO.- En la tramitación del presente recurso se han observado los trámites marcados por la LJCA, aunque no los plazos en ella fijados dado el volumen de trabajo y la pendencia que existe en la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.-Resolución impugnada y posiciones de las partes.

La Resolución de 27 de marzo de 2012 del Tribunal Económico-administrativo Regional de Castilla y León, desestimó la reclamación núm. NUM000 en su día presentada por Pedro Enrique contra la resolución dictada por el Jefe de la Dependencia de Gestión de la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de León, por la **que se desestimó la solicitud de rectificación y devolución de ingresos indebidos por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2006,** por entender, en esencia, que cuando **Telefónica** creó en el año 1992 su plan de pensiones ofreció a sus trabajadores la opción de continuar con su derecho a percibir la prestación de supervivencia establecida en el contrato de seguros celebrado con la compañía Metrópolis, o bien, integrarse en el plan de pensiones creado -supuesto en el que se les reconocerían una serie de compromisos sociales en función de los servicios prestados a la empresa-, optando el reclamante por incorporarse al plan de pensiones; que el hecho de que se le reconocieran unos derechos por los servicios prestados que, además, no supondrían una imputación fiscal, no significa que ejercitase el

derecho de rescate del contrato de seguro y se aportase al Plan de Pensiones, **ni supuso una transformación del seguro colectivo en un plan de pensiones**, sino que fue una incorporación a un plan de pensiones con todas sus consecuencias y en unas condiciones determinadas, que suponían que se le reconociesen unos derechos por servicios pasados -lo que no deja de ser el reconocimiento de unos derechos consolidados en el plan de pensiones- y la renuncia, posiblemente a favor del tomador de seguro (**Telefónica**), de su derecho de rescate sobre las reservas matemáticas del seguro; y que, en contra de lo que pretende el solicitante de la rectificación de la autoliquidación, no puede hablarse de un origen diferenciado en las aportaciones realizadas al Plan de Pensiones ya que **todas proceden de una misma fuente -así se establece en el régimen transitorio al que se acogió la empresa-, las aportaciones del promotor, siendo indiferente el origen de los recursos** -del contrato de seguro al que tuvieron que renunciar los trabajadores por ser partícipes del plan- con los que el promotor financia las aportaciones, pues desde el momento en el que unos fondos y una persona se incorporan a un plan de pensiones quedan sujetas al régimen legal previsto para los mismos, siendo claro que las prestaciones obtenidas de los planes de pensiones tributan como rendimientos del trabajo.

Don Federico alega en la demanda que **prestó servicio activo para Telefónica, S.A., desde el 27 de julio de 1965 hasta el 2 de enero de 1999 en que se acogió a un Programa de Prejubilación, estando incluido como los demás trabajadores de Telefónica en un Seguro Colectivo de Riesgo y Supervivencia** suscrito por la empresa con la compañía de seguros Metrópolis mediante dos pólizas, una de ellas por muerte e invalidez, y otra de supervivencia a la edad de 65 años, para cuya cobertura se descontaba del salario mensual el importe correspondiente a las primas de seguro; que en fecha 31 de diciembre de 1982 **Telefónica** rescató ambas pólizas, 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 y desde ese momento hasta el día 1 de julio de 1992 -en que la empresa constituye el Plan de Pensiones Empleados de **Telefónica** alternativo al Seguro Colectivo- la situación económico fiscal del fondo interno constituido es una cuestión absolutamente oscura por causa imputable a la empresa; que al tiempo de constituirse el Plan de Pensiones **Telefónica** traspasó el importe del denominado Fondo Interno al Fondo de Pensiones de forma que las aportaciones efectuadas por cada trabajador al citado Fondo de Pensiones derivan del **Seguro Colectivo de supervivencia el cual, insiste, fue sufragado por los trabajadores mediante la técnica del descuento salarial en cada nómina mensual, generándose en consecuencia la correspondiente retención fiscal; que en la fecha de constitución del Plan de Pensiones le reconocieron, derivados del citado Fondo de Aseguramiento un total de 47.295,90 #, situación anterior que indudablemente pone de manifiesto que los trabajadores estaban fiscalmente consumiendo renta para prevenir un futuro por lo que la cantidad percibida una vez producido el riesgo no es rendimiento de trabajo personal sino, actualmente, un rendimiento de capital mobiliario, que anteriormente fue considerado como un incremento de patrimonio; que durante el ejercicio 2006 rescató, en forma de capital, un total de 107.000 # del Fondo de Pensiones de su titularidad (Fonditel), de los que: a) la cantidad que por concepto de "Derechos por servicios pasados" y procedente del Seguro de Supervivencia le fue reconocida a fecha 1 de julio de 1992 y traspasada por **Telefónica** al Plan de Pensiones, es decir, la suma de 47.295,90 #, no está sujeta a tributación al tiempo del rescate de los Fondos porque ya tributó en su día en este impuesto; b) las prestaciones percibidas que derivan de la permanencia en el Fondo de la citada cantidad, es decir, un total de 29.899,39 #, **habrán de ser calificadas en principio como un rendimiento del capital mobiliario derivado de un contrato de seguro**, si bien en el presente supuesto, teniendo en cuenta las fechas de abono de las primas y su naturaleza, no procede incluir cantidad alguna en tal concepto por efecto de la aplicación sucesiva de las reducciones establecidas en la Disposición Transitoria Quinta y preceptos de la Ley a que se remite, siendo, además, en última instancia, de aplicación la reducción general del 40 por ciento establecida para los rendimientos irregulares, por lo que la reducción final aplicable sobre las prestaciones sería del 100 por 100; y c) las prestaciones percibidas que derivan propiamente de las aportaciones efectuadas al Plan de Pensiones durante la vigencia de este, es decir, la suma de 29.899,39 #, tributan como rendimientos del trabajo de carácter irregular, es decir, con derecho a la reducción del 40 por 100.**

La Abogacía del Estado se opone a la demanda alegando que mezcla conceptos pretendiendo una forma de tributación que carece de apoyo legal pues las prestaciones derivadas de los Planes de Pensiones cuya creación tenga origen en un seguro colectivo no están sometidas a especialidad alguna que permite diferenciar su tributación de la que corresponde al resto de Planes de Pensiones; que para hallar el incremento patrimonial que se produce en caso de prestaciones derivadas de seguros el artículo 48 de la Ley 18/91 citado en la demanda **exige restar de la cantidad percibida la cantidad ingresada a cargo del sujeto pasivo, es decir, las primas pagadas por él**, mientras que el actor pretende restar de la cantidad percibida la aportación inicial realizada por la empresa, lo que supone una inaceptable traslación de conceptos no confesada pues dicha aportación inicial tiene una naturaleza fiscal contraria a la de las primas pagadas por el empleado, realizándose por la empresa suponiendo para éste precisamente un incremento patrimonial, no un gasto, si

bien no sujeto a tributación en el momento del devengo -año 1992, por reconocimiento de servicios pasados- por expresa previsión del régimen transitorio a cuyo amparo se crearon los planes de pensiones, sin duda por la consideración del legislador de que habrá de tributar diferenciadamente a través del gravamen de las prestaciones del Plan de Pensiones a que dé lugar.

SEGUNDO. Precedentes judiciales. Desestimación.

Sobre la cuestión debatida en este proceso se ha pronunciado esta Sala en las sentencias dictadas, por ejemplo, en los procesos 1902 y 2321/2007, así como en la Sentencia de 28 de mayo de 2012 dictada el recurso 1757/2008 para el ejercicio 2005, donde dijimos lo siguiente:

« TERCERO.- Sobre el origen económico del fondo extinguido en 1992 que justificó la dotación inicial de **Telefónica** al fondo de pensiones el planteamiento del actor recuerda los numerosos recursos sometidos a distintos órganos de este orden jurisdiccional, entre ellos al TS, en este caso a través de los recursos de casación para unificación de doctrina.

De acuerdo con los datos obrantes en estos autos y los existentes en las referidas sentencias del TS, es posible elaborar el siguiente resumen:

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, 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 la previsión por supervivencia se oscurece, estribando la dificultad en determinar el origen de las aportaciones que lo nutrieron, y si provenían del bolsillo de los empleados o de la entidad.

Y a partir de julio de 1992 la compañía traspasa el importe del denominado Fondo interno al Fondo de Pensiones que en última instancia retribuye al demandante. La naturaleza de las aportaciones al Plan a partir de esta fecha, y del tratamiento fiscal que merece la contraprestación correspondiente es pacífica, y no se discute ni por Administración ni por el contribuyente.

EL criterio más generalizado es, al menos, hasta 1982, el seguro de supervivencia fue sufragado por aportaciones de los trabajadores, mediante el descuento salarial correspondiente. Restaba, sin embargo, por conocer la procedencia de las cantidades aplicados a partir del momento del rescate del seguro. La tesis de la Administración, y de algunas resoluciones judiciales se inclinaba por considerar que el denominado "fondo interno" se dotaba con cargo a los resultados de la Compañía, y no de los empleados. El TS en numerosas sentencias ha mantenido que la prestación de Supervivencia a los 65 años satisfecha por **Telefónica** con cargo a su fondo interno, durante el periodo de vigencia de la Ley 18/1991 del **IRPF**, tributaba en el **IRPF** como incremento patrimonial y no como rendimiento irregular de trabajo. Consideraba que la retención practicada en la nómina demuestra que las cantidades entregadas como consecuencia de un seguro colectivo deben considerarse como primas correspondientes a dicho contrato, deducibles de la cuota íntegra del impuesto, como una consecuencia del contrato de seguro de vida, al haber alcanzado el reclamante la edad pactada, y recibir el capital asegurado. Sin embargo también en la sentencia del TS de 9 de mayo de 2008 , rec. de casación para unificación de doctrina nº 180/2005, se mantiene que:

"CUARTO.- 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".

Por consiguiente, en esta sentencia del TS de 9 de mayo de 2008, plantea que las cantidades percibidas se puedan atribuir a dos conceptos diferentes, rescate de un seguro de supervivencia y a un fondo de pensiones; pero como no estaba probada la aportación del Fondo de **Telefónica**, se mantenía lo dicho en las sentencias anteriores.

En la referida sentencia del TS de fecha 9 de mayo de 2008, se cuestionó "si la prestación de supervivencia pagada por **Telefónica** de España, S.A., por importe bruto de 18.090.000 ptas. (y neto de 15.557.400 pesetas, una vez practicada la correspondiente retención a cuenta del **IRPF**), constituía un rendimiento irregular derivado del trabajo, como entendió la Administración, por proceder de un fondo interno o, por el contrario, y como mantiene el recurrente, se trata de un incremento patrimonial por derivar de un seguro colectivo de vida".

A continuación, añade la referida sentencia del TS: "La sentencia recurrida declaró lo siguiente: "la anterior conclusión no puede desvirtuarse, como pretende el recurrente, por la aplicación del criterio fijado por el TS en las sentencias dictadas en recursos de casación para unificación de doctrina, de fecha 27 de julio y 16 de septiembre de 2002, copia de las cuales se han aportado a los autos, pues si bien es cierto que en ellas se sostiene la procedencia de que la cantidad cobrada por seguro de supervivencia tribute como incremento de patrimonio, en lugar de renta irregular del trabajo, no es menos cierto que, en ambas sentencias se parte de la base de no quedar probado que la Compañía **Telefónica** hubiera efectuado aportación alguna para el pago de las primas; circunstancia que no concurre en el presente caso, dado que, mediante la prueba documental practicada a instancia del propio recurrente, consistente en informe emitido por dicha Compañía, la prestación abonada lo fue con cargo al fondo interno de **Telefónica**, constituido en el año 1983 con recursos propios, a partir de cuya fecha, las cantidades que se descontaban en la nómina del trabajador por el concepto de seguro colectivo, se referían exclusivamente a los riesgos de muerte e invalidez, cubiertos por una entidad aseguradora (la antes citada), pero no al de supervivencia, que pasó a ser abonado por **Telefónica** con cargo al mencionado Fondo Interno, es decir, sin aportación del trabajador" (sic).

Así, como antes se ha indicado, en la referida sentencia del TS, al no considerar suficientemente acreditado que hubiera habido aportaciones de **Telefónica** para el pago de las primas, se mantuvo el criterio de otros pronunciamientos anteriores, a favor de la tesis de la parte recurrente.

Y, al mantener los pronunciamientos anteriores del TS en la materia debatida, la referida sentencia de 9 de mayo de 2008, recogía las argumentaciones de las sentencias de contraste incorporadas al recurso de casación para unificación de doctrina: Fundamento de Derecho Segundo: "El artículo 96.1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa exige que entre la sentencia recurrida y las ofrecidas como contraste exista igualdad sustancial entre los hechos, fundamentos y pretensiones, por lo que es preciso analizar el contenido de estas últimas.

Las sentencias de contraste dictadas por el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, declaran que, en un principio, **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 la previsión por 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 en activo 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.

Las sentencias concluyen que la entidad retenedora ha asumido de hecho la función de aseguradora del seguro de supervivencia de sus trabajadores y pensionistas, quienes en concepto de primas satisfacían parte de las cuotas del seguro colectivo, con lo que fiscalmente estaban consumiendo renta para prevenir un futuro y, en consecuencia, la cantidad percibida, una vez producido el riesgo (supervivencia), no es un rendimiento del trabajo personal, sino, por el contrario, una recuperación de lo aportado a lo largo de su vida laboral, es decir, un incremento patrimonial, por lo que desecha la tesis de la Administración, según la cual el llamado capital de supervivencia se ha constituido exclusivamente con base en aportaciones de la propia empresa, en función del trabajo asalariado de sus empleados, lo que constituye una atípica retribución por el trabajo. Por último, las sentencias descartan la aplicación al supuesto de hecho de la fiscalidad de los planes de pensiones, puesto que el llamado Fondo interno, que cubre el seguro de supervivencia, se constituyó cinco años antes de publicarse la Ley 8/1987, de 8 de Junio, reguladora de los mismos, y fue en 1992 cuando **Telefónica** constituyó formalmente un Plan de Pensiones.

La Sentencia de contraste dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña considera que lo esencial para resolver la cuestión es determinar la naturaleza jurídica del Fondo interno creado por **Telefónica** en 1983. Considera dicha Sentencia que no puede ser considerado plan o fondo de pensiones, en los términos de la Ley 8/87, de 8 de julio, la cual en su Exposición de Motivos configura los fondos de pensiones como fondos externos a las empresas que los promuevan, constituyendo patrimonios separados de éstas, y carentes de personalidad jurídica e integrados por los recursos afectos a las finalidades predeterminadas en los planes de pensiones adscritos. En el caso concreto considera la sentencia de contraste que a la formación del Fondo interno de **Telefónica** destinado a la cobertura de la garantía de supervivencia contribuyeron el recurrente y **Telefónica** con sus aportaciones efectuadas antes de 1983; y después de 1983, se nutrió dicho Fondo, de las aportaciones de **Telefónica**. Dado el origen de las aportaciones, la Sentencia de contraste considera que ese Fondo interno tiene un carácter mixto, de seguro y de prestación análoga a los planes y fondos de pensiones, y las prestaciones percibidas por los empleados con cargo al Fondo interno no derivan solamente de las primas del seguro sino también del compromiso de **Telefónica** de asumir la diferencia hasta el 100% del capital que a cada trabajador pudiera corresponder, y en definitiva considera que en el acto de retención habría de ser excluida del importe total de la prestación percibida por el recurrente, la parte relativa a las dotaciones o contribuciones integradas en el Fondo, ya procedieran del contrato de seguro, ya de las aportaciones de **Telefónica** a ese fondo."

CUARTO.- Pues bien en el presente caso tenemos que estamos hablando del año 2005, es decir trece años después de la constitución del plan de pensiones ya con aportaciones tanto del promotor como del partícipe.

A ello se une que estamos en un procedimiento de rectificación de declaración a instancia de parte, como pone de manifiesto el Abogado del Estado, lo que supone que de acuerdo con el art. 108.4 de la LGT 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". Lo que puesto en relación con el principio general de carga de la prueba que establece el art. 105 del mismo texto legal, cuando nos dice: "1. En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo". 2. Los obligados tributarios cumplirán su deber de probar si designan de modo concreto los elementos de prueba en poder de la Administración tributaria." Resulta que si el recurrente declaró como rentas irregulares de trabajo las cantidades percibidas de Fonditel, a él le corresponde acreditar la existencia del error y los presupuestos

necesarios para la rectificación de su declaración, declaración que en principio se ajusta a derecho, pues a las cantidades aportadas al fondo de pensiones en concepto de derechos por servicios pasados a fecha 1 de julio de 1992, se han añadido con posterioridad las aportaciones, realizadas durante los años posteriores (el actor causó baja en la empresa el 2 de enero de 1999 según el informe de vida laboral), tanto de **Telefónica** 6,87% del Salario Regulador, como de los partícipes, 2,2 %, según se determina en el art. 21 del Reglamento del Plan . Y en principio las cantidades percibidas por el recurrente se reciben de un plan de pensiones, con lo que de acuerdo con el art. 16.2.a)3ª del RDL 3/2004 , por el que se aprueba el texto refundido de la LIRPF "2. En todo caso, tendrán la consideración de rendimientos del trabajo: a) Las siguientes prestaciones:... 3ª Las prestaciones percibidas por los beneficiarios de planes de pensiones".

Es cierto que el origen de las aportaciones por reconocimiento de derechos por servicios pasados, según las sentencias que cita el recurrente tienen un componente de primas de seguro abonadas por el partícipe, y detraídas de su nomina después de tener en cuenta el importe de la prima para determinar la renta percibida por el recurrente, con lo cual si ya pagó **IRPF** al percibir el sueldo por las primas, si ahora se considerasen esas cantidades como renta de trabajo sin más resultaría que estaría volviendo a pagar por una renta que ya pagó, pues la primas pagadas en su día se integraron en el cálculo de la base imponible, a diferencia de lo que ocurre con las cantidades aportadas a planes de pensiones que reducen directamente la base imponible. Ahora bien el que ello sea así, no exime al interesado de acreditar cuales han sido esas aportaciones, por las que tendría que pagar a partir de la Ley 40/98 del **IRPF** como rendimientos del capital mobiliario, art. 23.3, con la remisión al art.16.2.a) (con la LIRPF anterior como incrementos de patrimonio); máxime cuando como resulta del Certificado expedido por la Comisión de Control del Plan de Pensiones de **Telefónica**, los derechos consolidados reconocidos al recurrente en concepto de derechos por servicios pasados, de acuerdo con el Plan de reequilibrio, resulta que dichos derecho reconocidos solo se aportaron al Plan de modo efectivo los incluidos en el Plan de Transferencia, mientras que el resto lo fueron con cargo al Plan de Amortización, que habría de efectuar **Telefónica** en el futuro, siendo por tanto una aportación clara de **Telefónica**. Dicha acreditación no se ha producido en el presente caso.

Con relación al ejercicio de 2005, que es que el se revisa, resulta aplicable el criterio recogido en la STSJ de Andalucía, Sevilla, de fecha 10/2/2011 rec. Núm. 35/2010 , que confirma la resolución impugnada: "la resolución del TEARA de 14 de noviembre de 2008 estimó parcialmente la reclamación, anulando el acuerdo impugnado para que, en su sustitución, se practicara liquidación con arreglo a lo dispuesto en su último fundamento, que disponía así: "La tributación de la prestación percibida por el reclamante sería la siguiente: 1º) Como rendimiento del trabajo personal, la parte que corresponda a la estricta prestación del Plan de pensiones citado, o lo que es lo mismo, la originada por las cantidades aportadas al mismo en virtud del Plan a partir de 1992; 2) El resto de la prestación -la que trae su causa en la dotación inicial-, como quiera que, en la actualidad, el seguro de vida deja de tributar como incremento de patrimonio para estar sujeto al **IRPF** como rendimiento del capital mobiliario salvo que, con arreglo a lo previsto en el artículo 16.2. a), deba tributar como rendimiento del trabajo (artículo 23.3), procede sujetarla a tributación bajo este último componente, esto es, como rendimiento del trabajo, aunque no por lo dispuesto en el artículo 16.2.a).3ª sino por el artículo 16.2.a).5ª -(...)-, lo que conduce a que esta parte de la prestación tribute por diferencia entre la misma y la suma de las aportaciones realizadas por el trabajador y las contribuciones realizadas por **Telefónica** en la medida en que ésta fueran imputables a aquél, y todo esto sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 94 del texto refundido de dicha Ley , no aceptando, sin más lo que el reclamante pretende de que el importe total de los "derechos por servicios pasados» quede sin tributar, primero porque desconocemos si dicho importe coincide con la suma de las contribuciones imputadas por la empresa y las aportaciones realizadas por el trabajador o, en cambio, es superior a dicha suma fruto de su actualización financiera, y segundo porque el reclamante no acredita lo que afirma de que a la Comisión de Control del Plan de Pensiones de Empleados de **Telefónica** le resulte imposible hacer tal distinción dentro de la prestación total abonada, con olvido de que, siendo éste quien insta la revisión de su declaración, a él le corresponde la prueba del error, prueba que ha de extenderse a todos los componentes considerados».

Por consiguiente, el supuesto de autos estaría regulado en el régimen de tributación de los rendimientos del trabajo del art. 16.2. 5º del citado texto refundido: "5ª 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.", sin perjuicio de lo dispuesto en el art. 94 de la citada norma sobre "Porcentajes de reducción aplicables a determinados rendimientos procedentes de contratos de seguro".

*Sin embargo, resulta que no habiendo acreditado el actor los presupuestos de hecho de aplicación de la norma, la cuantía de las contribuciones imputadas por la empresa y las aportaciones realizadas por la trabajadora, no cabe estimar la pretensión del suplico de la demanda de que el importe de 42.000 # percibido del total de los "derechos por servicios pasados" queden sin tributar, solicitud que en todo caso desconoce que esta suma es en parte fruto de su actualización financiera. Y, por la misma razón, la falta de acreditación de su importe, también se desestima la petición subsidiaria de la demanda, de que puedan declararse exentos una parte de aquellos derechos (aportaciones efectuadas por **Telefónica** y la parte actora al Seguro de Vida y Supervivencia, y a las que ya se les retuvo el correspondiente **IRPF**) tributando la diferencia entre los derechos consolidados y la cantidad anterior como rendimiento de capital mobiliario.*

*En el caso de autos el actor no ha acreditado las cantidades que justificarían su pretensión. El propio actor alega en la demanda y en el escrito de conclusiones que según la Comisión de Control del Plan de Pensiones de Empleados de **Telefónica** es imposible distinguir la parte del importe recibido que deriva de alas estrictas aportaciones al plan, de aquella que deriva de la dotación inicial.*

Como se indica en la sentencia del STJ de Castilla y León, Burgos de 16/12/2011, rec. nº 121/2011 mediante una argumentación plenamente aplicable al caso de autos: " Una cosa es que la doctrina jurisprudencial que aporta y cita el recurrente sirva para considerar que las primas pagadas por el mismo en el seguro colectivo de supervivencia deban considerarse a efectos de calcular los incrementos de patrimoniales obtenidos por esas primas, y otra que acreditadas las aportaciones al plan de pensiones y percibidas estas, no deba tenerse en cuenta que la declaración como rendimientos de trabajo de las mismas es ajustada a derecho, y al recurrente ante una petición de rectificación de la declaración le corresponda acreditar los presupuestos de su pretensión. Lo que no se ha efectuado en esta instancia, sin que la certificación emitida por Fonditel en periodo probatorio pueda considerarse prueba al efecto. Primero porque como resulta de la propia certificación no parte de datos concretos sino de estimaciones proporcionales. Segundo porque como ya hemos dicho estamos hablando del ejercicio 2004, doce años después de la constitución del plan con aportaciones del partícipe y del promotor que claramente quedan fuera de las alegaciones en las que se basa el recurrente. En tercer lugar porque como hemos dicho respecto del plan de reequilibrio una parte, la de amortización es claro que se trata de una aportación de la empresa, y en cuanto al plan de transferencia, no existe dato alguno que permita saber que parte es de aportaciones de la empresa y que parte de las cuotas abonadas por los trabajadores, ya hemos dicho que de las nominas aportadas resulta que en los descuentos de la nomina figura por un lado el descuento de "cuota simple seguro colectivo", pero a continuación y con signo negativo "compensación cuota simple seguro colectivo", con lo que no todas las cuotas pagadas del seguro colectivo eran de cuenta del recurrente, al menos la mitad según la proporción que resulta de las nominas era de la empresa".

Lo expuesto nos lleva a mantener e que no se ha cumplido con la carga de la prueba de los presupuestos para la rectificación y devolución interesadas.»

Más recientemente, nuestras Sentencias de 16 de noviembre de 2012, recurso 1421/2009 , y 26 de abril de 2013, recurso 1420/09 , han resuelto un supuesto similar, y más recientemente aún las SSTSJ núm. 1867/13 de cuatro de noviembre de dos mil trece, PO 600/2010, de 2 de junio (recurso 810/11), 13 de junio (recurso 809/11), ó 23 de junio (recurso 955/11).

De acuerdo con el principio de igualdad en la aplicación de la ley, que impide resolver de manera diferente cuestiones sustancialmente iguales, que es lo que sucede entre los supuestos de las sentencias reseñadas y el de este litigio -huérfano de prueba sobre las concretas aportaciones imputables al recurrente-, procede desestimar igualmente la demanda origen de este proceso, significándose no obstante, como dijimos en la última sentencia citada: 1) que dicho criterio es el mantenido, entre otros, por el TSJ de Asturias -por todas, Sentencia de 26 de junio de 2012, recurso 287/11 -, TSJ de Castilla y León, Sala de Burgos -por todas, Sentencia de 26 de junio de 2012, recurso 116/2011 -, TSJ de Canarias, Sede Santa Cruz de Tenerife, Sentencia de 21 de diciembre de 2011 dictada en el recurso 2871/2011 ; y 2) que el criterio que invoca el recurrente y seguido por el TSJ del País Vasco -Sentencia de 10 de junio de 2011 dictada en el procedimiento ordinario nº 424/2011 y Sentencia de 7 de marzo de 2012 dictada en el procedimiento ordinario 199/2010, estimatorias parciales de los recursos- de considerar a todos los empleados sometidos a idéntica situación, ha sido expresamente rechazado por la reciente STS de 26 de marzo de 2012 desestimatoria del recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 52/2009 presentado frente a la Sentencia de 4 de junio de 2008, de la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid por la que se desestimó el recurso número 456/05 , y ello por admitir la posible existencia de divergencia fáctica no obstante tratarse de empleados de **Telefónica** ("a pesar de la similitud formal de los asuntos"), que

impide a su vez aplicar la doctrina que el propio Tribunal Supremo mantiene sobre este particular, entre otras, en Sentencias de 27 de Julio de 2002 , 20 de Febrero y 6 y 7 de Marzo y 2 y 10 de octubre de 2006 y 21 de enero de 2008 .

TERECERO.-Costas procesales.

No ha lugar a efectuar especial pronunciamiento en cuanto a costas habida cuenta el carácter controvertido de la cuestión ex artículo 139.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa , por lo que cada uno de los litigantes abonará las causadas por ellos y las comunes lo serán por mitad.

VISTOS los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

DESESTIMAR el recurso contencioso-administrativo interpuesto por Pedro Enrique contra la Resolución de 27 de marzo de 2012 del Tribunal Económico-administrativo Regional de Castilla y León (reclamación núm. NUM000), por su conformidad con el ordenamiento jurídico, y sin efectuar especial pronunciamiento en cuanto a costas procesales.

Llévese testimonio de esta resolución a los autos principales, dejando el original en el libro correspondiente.

Así por esta nuestra sentencia, que es firme, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- Publicada ha sido la anterior sentencia en el día de su fecha, de lo que doy fe.