



Roj: **STSJM 10257/2017** - ECLI: ES:TSJM:2017:10257

Id Cendoj: 28079330052017100814

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

Sede: **Madrid**

Sección: **5**

Fecha: **05/10/2017**

Nº de Recurso: **181/2016**

Nº de Resolución: **845/2017**

Procedimiento: **PROCEDIMIENTO ORDINARIO**

Ponente: **ANTONIA DE LA PEÑA ELIAS**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009730

NIG: 28.079.00.3-2016/0004092

Procedimiento Ordinario 181/2016

Demandante: D./Dña. Mateo

PROCURADOR D./Dña. BLANCA BERRIATUA HORTA

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA

DE

MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA 845

RECURSO NÚM.: 181-2016

PROCURADOR DÑA.: BLANCA BERRIATUA HORTA

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo

Dña. María Rosario Ornos Fernández

Dña. María Antonia de la Peña Elías

Dña. Carmen Álvarez Theurer



En la Villa de Madrid a 5 de octubre de 2017

Visto por la Sala del margen el recurso núm. 181-2016 interpuesto por D. Mateo representado por la procuradora D^{ÑA}. BLANCA BERRIATUA HORTA Lobo impugna la desestimación por silencio por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de la reclamación deducida contra acuerdo desestimatorio de solicitud de rectificación de autoliquidación relativa al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2012, habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por su Abogacía.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO: Por la representación procesal del recurrente, se interpuso el presente recurso, y después de cumplidos los trámites preceptivos, formalizó la demanda que basaba sustancialmente en los hechos del expediente administrativo, citó los fundamentos de derecho que estimó aplicables al caso, y concluyó con la súplica de que en su día y, previos los trámites legales se dicte sentencia de conformidad con lo expuesto en el suplico de la demanda.

SEGUNDO: Se dio traslado al Abogado del Estado, para contestación de la demanda y alegó a su derecho lo que consideró oportuno, y solicitó la confirmación en todos sus extremos del acuerdo recurrido.

TERCERO: No estimándose necesario el recibimiento a prueba ni la celebración de vista pública, se emplazó a las partes para que evacuaran el trámite de conclusiones, lo que llevaron a efecto en tiempo y forma, señalándose para la votación y fallo, la audiencia del día 03-10-2017 en que tuvo lugar, quedando el recurso concluso para Sentencia.

Siendo Ponente la Ilma. Sra. Magistrada D^{ña}. María Antonia de la Peña Elías.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. La representación procesal de Don Mateo impugna la desestimación por silencio por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de la reclamación deducida contra acuerdo desestimatorio de solicitud de rectificación de autoliquidación relativa al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2012.

SEGUNDO.- El Acuerdo desestimatorio de la AEAT, de 3 de diciembre de 2014, relativo a la solicitud de rectificación del actor de su autoliquidación de **IRPF** de 2012, se basó en los siguientes argumentos:

"SEGUNDO De acuerdo con: La documentación contenida en el expediente. La facilitada por el recurrente inicialmente.

*Y las comprobaciones efectuadas por la Agencia Tributaria, tal y como se le comunicó en la Propuesta de Resolución de Rectificación de Autoliquidación DESESTIMATORIA, notificada el 09- 12-2014. A la que el recurrente no ha presentado ALEGACIONES en el plazo establecido por la Ley de **IRPF** para ello:*

Según el art. 17.2 a) de la Ley 35/2006, de 28 de Noviembre, "Se consideran rendimientos íntegros de trabajo todas las prestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dineraria o en especie, que deriven directa o indirectamente, del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria y no tengan carácter de rendimientos de actividades económicas.

En todo caso, las prestaciones percibidas por los beneficiarios de planes de pensiones se consideran, en todo caso, RENDIMIENTOS DE TRABAJO, independientemente de la procedencia de las aportaciones, y deben ser objeto de integración en la base imponible del impuesto del perceptor, si la percepción es en forma de renta, no le resulta aplicable la reducción del 40 por 100, integrándose en la base imponible en su totalidad.

El tratamiento fiscal de las prestaciones de los planes de pensión ya existía en el momento en que se formalizó el plan de pensiones, y los trabajadores deberían haber tenido en cuenta esta circunstancia en el proceso de exteriorización y en la determinación de los servicios pasados.

De la documentación aportada por el interesado, no queda suficientemente demostrada la existencia de las cantidades aportadas por los trabajadores y de las aportadas por la Empresa, y que hubieran sido imputadas fiscalmente por éstos, y adicionalmente, la suficiente claridad en el cálculo de los derechos por servicios pasados que se trasladaron al plan de pensiones en favor del trabajador.

TERCERO. Se acuerda desestimar la presente solicitud.



TERCERO .- El actor solicita sentencia por la que se declare nulos los actos administrativos recurridos y aquellos de los que traiga causa y reconozca el derecho del recurrente a que la liquidación de las obligaciones tributarias derivadas de la percepción en el ejercicio 2012 de una prestación en forma de capital de Plan de Pensiones por importe de 66.834,88 euros se realice de la siguiente forma: 1) 0 euros exentos por haber sido previamente objeto de imputación fiscal y 2) el exceso hasta 33.278,26 euros como rendimientos de trabajo en los términos de los artículos 16.2.a).5ª y 94.2 de la Ley 35/2006 ,

Alega el recurrente, en apoyo de tales pretensiones, en síntesis, que en 1964 ingresó en la compañía **Telefónica** , causando alta en el Seguro Colectivo y en la Institución **Telefónica** de Previsión (ITP), entidad sustitutoria de la Seguridad Social, si bien como consecuencia de la disolución de la ITP la compañía efectuó una reestructuración profunda de la previsión social de sus empleados y en julio de 1992 le reconoció como aportación inicial en el Plan de Pensiones unos derechos consolidados por periodos pasados que ascendían a 33.278,26 €.

Añade que solicitó la rectificación de su autoliquidación del ejercicio 2012 del IRPF ya que consideró que las cantidades percibidas en forma de capital por importe de 66.223,03 euros, por los que había tributado como rendimientos de trabajo, debía tributar de acuerdo con la sentencia del TSJ del País Vasco de 10/06/2011 :a) la dotación inicial aportada por servicios por derechos pasados por **Telefónica** esta exenta al provenir de cuotas de seguro colectivo descontadas en nómina y haber sido objeto de imputación fiscal como primas de dicho seguro, b) los rendimientos generados por dicha dotación inicial deben tributar como rendimientos de trabajo con derecho a la reducción pertinente por tratarse de prestaciones de un seguro colectivo en función del tiempo transcurrido desde el pago hasta el abono del capital y c) el resto de la prestación como rendimiento de trabajo derivados del plan de pensiones con derecho a la reducción del 40% y de forma alternativa conforme a la sentencia de 12/06/2013, rec. 576/11 que transcribe y a la que se remite, invocando también otras posteriores dictadas en los recursos 893/11; 296, 914, 960, 961, 1140, 1288 y 1699/12; 195, 466, 642, 694, 1042 y 1259/13 y 541, 698 y 742/14.

CUARTO .- El Abogado del Estado se opone a las pretensiones de la parte actora alegando que el recurrente cuando en 1992 se integró el actor en el Plan de Pensiones de **Telefónica** se le reconocieron unos derechos por los servicios prestados sin exigencia de imputación fiscal alguna, sin que supusiese la transformación del seguro colectivo en un plan de pensiones y de ahí que todas las prestaciones recibidas deben de considerarse como rendimientos de trabajo. El actor debe estar a sus propios actos en la autoliquidación que pretende rectificar y se refiere a jurisprudencia en tal sentido de varios TSJ.

QUINTO .- Delimitado en los términos expuestos el ámbito del presente recurso, ante todo hay que destacar que esta Sección ya se ha pronunciado sobre una cuestión similar en diversas sentencias, entre otras las de fechas 12 de junio de 2013 , 25 de febrero de 2014 y 28 de octubre de 2014 , recursos 576/2011 , 1138/2011 y 1228/2012 .

Por tanto, los principios de unidad de doctrina y de seguridad jurídica obligan a reiterar ahora los argumentos de dichas sentencias, con las necesarias adaptaciones a las circunstancias personales de la recurrente y a la normativa aplicable al ejercicio que nos ocupa (2012).

Así, para resolver la cuestión debatida hay que partir de la doctrina que ha establecido el Tribunal Supremo en diversas sentencias, pudiendo señalarse entre las últimas la de fecha 9 de mayo de 2008 , dictada en recurso de casación para la unificación de doctrina, en la que se afirma lo siguiente:

"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."

Conforme a la doctrina del Tribunal Supremo es evidente que las aportaciones en concepto de cuota de seguro colectivo deben considerarse como primas correspondientes al contrato de seguro, deducibles por tanto 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.

A una conclusión similar, precisamente amparándose en la doctrina fijada por la Sala Tercera del Tribunal Supremo, ya se llegó por el propio TEAR de Madrid en la resolución dictada el 24 de febrero de 2011 en la que estimó la reclamación económico administrativa nº NUM000, que fue examinada en la sentencia de esta Sala de fecha 23 de abril de 2013 (recurso 435/2011).

En el caso analizado en este recurso, es aplicable la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que en el art. 17.2.a).5ª 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."

Por tanto, sólo pueden considerarse rendimientos del trabajo los importes que excedan de las contribuciones imputadas fiscalmente y de las aportaciones directamente realizadas por el trabajador, lo que no son rendimientos del trabajo, contrariamente a lo que sostiene por la Administración.

Sin embargo, en este caso el actor no ha aportado en el expediente administrativo, ni con la demanda en este recurso, nómina alguna que justifique las cantidades realmente aportadas por el trabajador al seguro colectivo, lo que era necesario ya que, tal como se analiza en las Sentencias aludidas, la experiencia práctica demuestra que era costumbre de la empresa el reintegrar al trabajador todo o parte de las cantidades aportadas en tal concepto.

De ahí que no pueda accederse a lo solicitado en la demanda respecto a la exención de tributación de cantidad alguna, recayendo sobre el recurrente la carga de la prueba conforme a lo dispuesto en el art. 105.1 de la Ley 58/2003, General Tributaria.

Así pues, la cantidad percibida en concepto de derechos consolidados por servicios pasados, constituye rendimiento del trabajo y esa cuantía no goza de la exención tributaria como la parte actora viene a reconocer y que no está prevista en norma alguna; la suma que realmente percibió en 2009, fue, tal como se especifica en la demanda, y como se desprende del certificado de Certificado de Fonditel Pensiones que obra en el expediente administrativo en el que consta como prestación percibida en forma de capital la cantidad de 66.834,88 euros y se justifica también que la dotación inicial en concepto de derechos por servicios pasados a 1/07/1992 ascendía en su caso a la cantidad de 38.343,13 euros, equivalentes a 3.038.213,49 unidades de cuenta.

SEXTO. - De acuerdo con la Disposición Transitoria Undécima . 2 de la Ley 35/2006, del **IRPF** (régimen transitorio aplicable a las prestaciones derivadas de los contratos de seguros colectivos), es de aplicación al caso el régimen fiscal vigente a 31 de diciembre de 2006.

Ese régimen fiscal, conforme a la reseñada sentencia de esta Sección de 12 de junio de 2013, está regulado en el art. 94 del Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, que aprobó el Texto Refundido de la Ley del **IRPF**, que **en su apartado 2.b) declara aplicable una reducción del 75% para los rendimientos que correspondan a primas satisfechas con más de cinco años de antelación a la fecha en que se perciban**, y para los rendimientos derivados de prestaciones por invalidez, en los términos y grados que reglamentariamente se determinen, siendo también aplicable ese mismo porcentaje al rendimiento total derivado de prestaciones de estos contratos que se perciban en forma de capital, cuando hayan transcurrido más de ocho años desde



el pago de la primera prima, siempre que las primas satisfechas a lo largo de la duración del contrato guarden una periodicidad y regularidad suficientes, en los términos que se establezcan reglamentariamente.

Por ello, debe aplicarse una reducción del 75 por 100 sobre el importe del rendimiento no exento, tal como se solicita por el recurrente.

En consecuencia, procede estimar el recurso y anular la resolución impugnada así como el acto administrativo del que deriva, debiendo practicar liquidación la Agencia Tributaria por el ejercicio 2012 del IRPF en la que, en relación con el importe controvertido, incluya como rendimiento del trabajo la cantidad solicitada de 33.278,26 euros, sobre la que debe aplicar una reducción del 75%, con devolución a la recurrente de la cantidad resultante más intereses de demora.

SÉPTIMO- Al estimarse el presente recurso procede hacer imposición de costas a la Administración, conforme al art. 139.1, párrafo segundo de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa .

A efectos del número 4 del artículo anterior la imposición de costas se fija en la cifra máxima por todos los conceptos de 2000 euros mas IVA, en caso de devengo de este impuesto, en consideración a la dificultad y alcance de las cuestiones suscitadas.

FALLAMOS

Que debemos estimar y estimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por la Procuradora Doña Blanca Berratua Horta, en representación de Don Mateo , contra la desestimación por silencio de la reclamación deducida contra acuerdo desestimatorio de solicitud de rectificación de autoliquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2012, anulando la resolución recurrida así como el acto administrativo del que trae causa. se reconoce el derecho del recurrente a obtener la rectificación de su autoliquidación, calificando de rendimientos de trabajo la suma solicitada de 33.278,26 euros con derecho a la reducción del 75%, con devolución del importe resultante con intereses. Se hace expresa imposición de costas a la Administración.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial , expresando que contra la misma cabe interponer recurso de casación cumpliendo los requisitos establecidos en los artículos 86 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción , en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, debiendo prepararse el recurso ante esta Sección en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación, **previa constitución del depósito** previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial , bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2610- 0000-93-0181-16 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo **concepto** del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92- 0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2610-0000-93-0181-16 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN : Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, hallándose celebrando audiencia pública el día en la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, lo que certifico.