



Roj: **STSJM 13117/2016** - ECLI: ES:TSJM:2016:13117

Id Cendoj: **28079330052016101240**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **5**

Fecha: **05/12/2016**

Nº de Recurso: **260/2015**

Nº de Resolución: **1242/2016**

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

33009750

**NIG:** 28.079.00.3-2015/0004516

251658240

**Procedimiento Ordinario 260/2015**

**Demandante:** D./Dña. Carlos Ramón

PROCURADOR D./Dña. MARIA LEOCADIA GARCIA CORNEJO

**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 1242**

RECURSO NÚM.: 260-2015

PROCURADOR Doña Leocadia García Cornejo

**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 diciembre de 2016

VISTO por la Sala el recurso contencioso administrativo núm. 260/2015 interpuesto por la procuradora Doña Leocadia García Cornejo, en representación de Don Carlos Ramón , contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid el día 28 de marzo de 2011, notificada el 13/01/2015, en la que acuerda desestimar la reclamación económico administrativa número NUM000 , contra acuerdo de la Administración de La Latina de la Delegación de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria desestimatorio del recurso de reposición deducido contra desestimación solicitud de rectificación de autoliquidación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2003, 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:** Estimándose necesario el recibimiento a prueba y una vez practicadas las mismas se señaló para votación y fallo, la audiencia del día 29-11- 2016 en que tuvo lugar, quedando el recurso concluso para Sentencia.

Siendo Ponente la Ilma. Sra. Magistrada Dña. María Antonia de la Peña Elías.

#### FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO:** Se impugna en este recurso contencioso administrativo la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid el día 28 de marzo de 2011, notificada el 13/01/2015, en la que acuerda desestimar la reclamación económico administrativa número NUM000 , interpuesta por el recurrente Don Carlos Ramón contra acuerdo de la Administración de La Latina de la Delegación de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria desestimatorio del recurso de reposición deducido contra desestimación solicitud de rectificación de autoliquidación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2003, por determinado importe, expediente NUM001 .

**SEGUNDO:** El recurrente solicita en su demanda que se estimen sus pretensiones como la rectificación de su autoliquidación del IRPF de 2003 con la consiguiente devolución de la cantidad de 17.847,98 euros en concepto de ingreso indebido con los intereses de demora que legalmente correspondan y subsidiariamente se dicte sentencia por extensión de la resolución 1424/14 al recurso 1210/12 de este TSJ, Sala de lo Contencioso Administrativo. Para respaldar su pretensión alega en síntesis:

Se ha producido una doble tributación de la cantidad reconocida como derechos pasados. Se reclama como ingreso indebido la suma de 17.847,98 euros, que corresponden con los 7.429,67 euros ingresados de más en su declaración del IRPF de 2003 y 10.418,31 euros que se corresponden con la cantidad a devolver que resulta de su declaración complementaria por el mismo concepto y ejercicio.

Tributó por la totalidad de los importes recibidos del rescate del Plan de Pensiones de Empleados de Telefónica por importe de 112.460,41 euros aplicando una reducción del 40% de acuerdo con la DT 12ª de la ley del Impuesto sin tener en cuenta como debió la parte de la cantidad total rescatada que debían quedar exentos para evitar la doble tributación.

Presto servicios como trabajador desde 1/01/1966 a 31/07/1997. En mayo de 1971 se adhiere al Seguro Colectivo de Empleados de Telefónica que se alimentaba con las primas pagadas por el y descontadas de las nominas que tributaron como rendimientos de trabajo. El 50% de su importe las compensaba la compañía y se declaraban como retribuciones en especie sujetas a retención del IRPF y que figuraba en las nóminas.

Ello no obstante existe jurisprudencia del TS que acredita que Telefónica descontaba a todos sus trabajadores la cuota del seguro colectivo, de manera que:1) las cuotas aparecen descontadas de la cantidad a cobrar por



rendimientos de trabajo en las nominas con regularidad, 2) en las nominas figura compensación cuota simple seguro colectivo y en la columna de descuentos con signo negativo una cantidad que se corresponde con el 50% de la cuota del seguro colectivo que se descontaba al trabajador participe y 3) por la cantidad compensada la compañía practicaba idéntica retención que por el resto de los conceptos salariales. **Adjunta nominas de los años en que estuvo suscrito al seguro colectivo y certificados de ingresos y retenciones, que como aprecia nuestro Tribunal en las sentencias dictadas en los recursos 1210/12 y 247/12**, evidencia que junto al importe que se descuenta aparece una cantidad que se resta en concepto de compensación cuota simple seguro colectivo que viene a ser el 50% del importe del descuento total por cuota, pero su pretensión es que se tenga en cuenta el 100% de la cuota sin resta del 50% porque por ella ha tributado en su totalidad porque se imputa fiscalmente al trabajador la cantidad que se compensa y figura en los certificados bien como ingreso bien como rendimientos en especie.

**En julio de 1992 se adhirió al plan de pensiones y en consecuencia se acreditan unos derechos por servicios pasados de 66.607,56 euros (plan de transferencia 36.031,97 euros y plan de amortización 30.575,59 euros).**

**Las primas satisfechas al seguro colectivo tributaron y se imputaron fiscalmente a los empleados y someter a gravamen la totalidad de los importes aboca a una doble imposición como apreciado nuestro Tribunal en las sentencias citadas y en otras dictadas en los recursos 576/11, 893/11 y 296/12.**

**Y aunque no resulten vinculantes son relevantes las sentencias dictadas por los TSJ del País Vasco y de Valencia que cita.**

**TERCERO: El Abogado del Estado**, en la contestación a la demanda, sostiene, en síntesis, la cuestión objeto del presente recurso se limita a determinar si resulta o no ajusta a derecho la resolución del TEAR impugnada, y en definitiva si el importe percibido en forma de capital por el recurrente de la entidad Plan de **Pensiones de Telefónica** se puede entender como rendimiento de trabajo a los efectos del **IRPF**, citando el artículo 16.2.a).5º de la Ley 40/1998 del **IRPF**. La rectificación y devolución de ingresos indebidos en el hecho de que incluyó en los rendimientos del trabajo la totalidad de las cantidades percibidas de **Fonditel** en concepto de beneficiario del Plan de **Pensiones** de Empleados de **Telefónica**, **pese a tener la carga de la prueba ex artículo 108.4 de LGT, no prueba la existencia de error y de los presupuestos de la rectificación.**

En relación con la presente cuestión cita la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León nº 259/2012, de 25 de mayo y en idéntico sentido se pronuncia la Sentencia del TSJ de Castilla y León nº 552/2012, de 2 de marzo.

**CUARTO:** La cuestión suscitada en este recurso es igual a la planteada en el recurso número 296/2012, resuelta por la sentencia número 270 de 12 de marzo de 2014, entre otros por lo que por razones de coherencia doctrinal y de seguridad jurídica pasamos a reproducir su fundamentación con las adaptaciones necesarias de las cuantías que afectan al recurrente en este litigio y teniendo en cuenta también que se solicita la rectificación de autoliquidaciones del ejercicio 2003 bajo la vigencia de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre.

Una vez delimitadas las cuestiones planteadas por las partes en este litigio, como ya se ha señalado por esta Sala en las sentencias de 12 de junio de 2013 (recurso contencioso administrativo nº 576/2011), 12 de febrero de 2014 (recurso nº 893/11) y 25 de febrero de 2014 (recurso 1138/11), ha de tenerse en cuenta la doctrina fijada por el Tribunal Supremo en varias sentencias, pudiendo citarse, entre otras, las de 5 de marzo de 2007, 12 de marzo de 2007, 20 de marzo de 2007, 8 de octubre de 2007 y 21 de enero de 2008, dictadas en recursos de casación para unificación de doctrina, que anulan sentencias de esta Sala y Sección dictadas en los años 2002, 2003 y 2004.

Pudiendo señalarse entre las últimas sentencias del Tribunal Supremo sobre la cuestión debatida, la de 9 de mayo de 2008, dictada en recurso de casación para la unificación de doctrina, en la que respecto de una sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (Sede Granada), determina 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."

Pues bien, de acuerdo con la doctrina fijada por el Tribunal Supremo, y partiendo de que en el presente caso se ha acreditado por el recurrente mediante la aportación de las nóminas de los meses de enero de 1973 a 1991, ambas incluidas, que en las mismas se practicaron reducciones en concepto de "Cuota Seguro Colectivo", se evidencia, como manifiesta el Tribunal Supremo 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.

A una conclusión similar, precisamente amparándose en la doctrina fijada por el Tribunal Supremo, ya se llegó por el propio Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid en la resolución dictada el 24 de febrero de 2011 en la que estimó la reclamación económico administrativa examinada en la sentencia de esta Sala dictada el 23 de abril de 2013 en el recurso contencioso administrativo número 435/2011.

En el caso analizado en este recurso, es aplicable la Ley 40/1998 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el artículo 16.2.5<sup>a</sup>, considera, en todo caso, rendimientos del trabajo:

5.<sup>a</sup> Las prestaciones por jubilación e invalidez percibidas por los beneficiarios de contratos de seguro colectivo que instrumenten los compromisos por pensiones asumidos por las empresas, en los términos previstos en la disposición adicional primera de la Ley 8/1987, de 8 de junio, de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, y en su normativa de desarrollo, en la medida en que su cuantía exceda de las contribuciones imputadas fiscalmente y de las aportaciones directamente realizadas por el trabajador.

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

Sin embargo, en las nóminas aportadas junto al importe que se descuenta, aparece una cantidad que se resta en concepto de "Compensación Cuota Simple Seguro Colectivo", que viene a ser el 50% del importe del descuento por el mismo concepto, lo que evidencia que el importe real descontado al trabajador es el 50% del valor consignado en el concepto de "Cuota Seguro Colectivo" sin que de los resúmenes anuales de retribuciones aportadas junto a las nóminas lo hayan desvirtuado.

El recurrente en la demanda pretende que se tenga en cuenta el importe total, es decir, sin la resta del 50%, pero ello sólo sería posible si constara acreditado en alguna forma que el citado 50% que se resta de la reducción es imputado fiscalmente al trabajador, recayendo en el recurrente la carga de la prueba conforme a lo dispuesto en el art. 105.1 de la Ley General Tributaria, pero de los documentos aportados no resulta que el 50% que es reducido de la aportación del trabajador al Seguro Colectivo haya sido imputado fiscalmente al propio trabajador sin que los resúmenes anuales de retribuciones aportadas junto a las nóminas lo hayan desvirtuado.

Debiendo tener en cuenta que como se aprecia en las nóminas, el tipo de descuento en concepto de I.R.P.F. que se aplica en cada una de ellas se calcula sobre el 50%, de tal manera que la deducción practicada en las nóminas lo es tan sólo sobre el importe del 50%, pues el otro 50% le es reintegrado por la empleadora, por lo que no queda probado mediante las nóminas que se practicara la imputación fiscal por el importe alegado por el recurrente, pero naturalmente en aquellas nóminas en las que figura el concepto compensación cuota simple seguro colectivo y el descuento del 50 por 100.



De lo expresado se deduce que el importe que ha de ser considerado como aportación efectuada por el trabajador constituye la suma de la totalidad de los descuentos efectuados en sus nóminas.

En todo caso, deberá calcularse respecto de las cuotas de seguro colectivo deducidas que se acreditan con la aportación de las nóminas en la demanda, esto es en las que corresponden a los meses de enero 1973 a enero de 1991, ambos inclusive, que son las únicas aportadas. Esa es la cantidad que resultaría exenta de tributación. Dicho importe no puede ser considerado como rendimiento del trabajo.

Sólo el exceso sobre dicha cifra hasta el total del importe reconocido en concepto de derechos por Servicios Pasados, según consta en certificado del Plan de Pensiones de Empleados de Telefónica, aportado al expediente administrativo y a los autos, ha de imputarse como rendimiento del trabajo, pero sobre dicho importe se debe tener en cuenta que a tenor de la Disposición Transitoria Tercera, sobre Régimen Transitorio aplicable a las Mutualidades de Previsión Social, 1. Las prestaciones por jubilación e invalidez derivadas de contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social cuyas aportaciones, realizadas con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley, hayan sido objeto de minoración al menos en parte en la base imponible, deberán integrarse en la base imponible del impuesto en concepto de rendimientos del trabajo. 2. La integración se hará en la medida en que la cuantía percibida exceda de las aportaciones realizadas a la mutualidad que no hayan podido ser objeto de reducción o minoración en la base imponible del impuesto de acuerdo con la legislación vigente en cada momento y, por tanto, hayan tributado previamente. 3. Si no pudiera acreditarse la cuantía de las aportaciones que no hayan podido ser objeto de reducción o minoración en la base imponible, se integrará el 75 por 100 de las prestaciones por jubilación o invalidez percibidas.

La parte actora pretende que el porcentaje de reducción no sea del 75 por 100 sino que sea del 100 por 100, dado el tiempo transcurrido desde que se incorporó a la empresa en 1966 y los derechos consolidados reconocidos por servicios pasados reconocidos en 1992 por Telefónica, pero no resulta legalmente posible.

En cuanto a las alegaciones de ambas partes sobre la trascendencia de las sentencias de varios Tribunales Superiores de Justicia que citan, hay que señalar que dichas sentencias no vinculan a esta Sala por no crear jurisprudencia.

Procede por todo ello la estimación parcial del recurso.

**QUINTO:** En base a lo dispuesto en el art. 139.1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, cada parte abonará las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad.

## FALLAMOS

Que, debemos estimar y estimamos en parte el recurso contencioso administrativo interpuesto por la procuradora Doña Leocadia García Cornejo, en representación de Don Carlos Ramón, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de 28 de marzo de 2011, desestimatoria de la reclamación económico administrativa número NUM000, interpuesta contra acuerdo desestimatorio del recurso de reposición deducido contra desestimación solicitud de rectificación de autoliquidación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2003, declarando no conforme a Derecho la resolución recurrida, anulándola y dejándola sin efecto, así como el acuerdo del que trae causa, declarando el derecho del recurrente a la devolución del importe resultante según lo especificado en el fundamento cuarto de esta sentencia, desestimando el resto de las pretensiones de la demanda. Sin imposición de costas. Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, expresando que contra la misma cabe 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.

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.