

Roj: STSJ M 9245/2016 - ECLI:ES:TSJM:2016:9245

Id Cendoj: 28079330052016100931

Órgano: Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso

Sede: Madrid

Sección: 5

Nº de Recurso: 989/2014

Nº de Resolución: 933/2016

Procedimiento: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Ponente: CARMEN ALVAREZ THEURER

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: 28.079.00.3-2014/0019876

251658240

Procedimiento Ordinario 989/2014

Demandante: D./Dña. Arturo

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 933

RECURSO NÚM.: 989-2014

PROCURADOR D./DÑA.: BLANCA BERRIATUA HORTA

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo

Dña. María Rosario Ornosá Fernández

Dña. María Antonia de la Peña Elías

Dña. Carmen Álvarez Theurer

En la Villa de Madrid a 8 de septiembre de 2016

Visto por la Sala del margen el recurso núm. 989/2014 interpuesto por D. Arturo representado por la Procuradora Sra. Berriatúa Horta contra la presunta desestimación por silencio administrativo del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de la reclamación interpuesta por el concepto de IRPF, ejercicio 2011.

Habiendo sido parte demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por su Abogacía.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO .- Interpuesto el recurso y seguidos los trámites prevenidos por la Ley de esta Jurisdicción, se emplazó a la parte actora para que formalizase la demanda, lo que verificó mediante escrito en el que, tras exponer los hechos y fundamentos de Derecho que estimó de aplicación, suplicaba se dicte sentencia por la que se anule la resolución recurrida y se reconozca la exención de 1.323,49 €, más la tributación de 38.304,99 € como rendimientos de trabajo, en los términos del art. 16. 2 a.5ª y art. 94 TRIRPF, y la cantidad restante, en la forma en la que había sido liquidada.

SEGUNDO .- El Abogado del Estado contestó a la demanda mediante escrito en el que suplicaba se dicte sentencia que desestime el recurso.

TERCERO .- Por auto de fecha 17 de marzo de 2015 se acordó el recibimiento a prueba, con el resultado que consta en las actuaciones, habiéndose cumplido seguidamente el trámite de conclusiones y señalándose para votación y fallo del recurso el día 6 de septiembre de 2016 en que tuvo lugar, quedando el recurso concluso para Sentencia.

Siendo Ponente la Ilma. Sra. Magistrada Dª Carmen Álvarez Theurer.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO .- El presente recurso tiene por objeto determinar si se ajusta o no a Derecho la presunta desestimación por silencio administrativo del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de la reclamación interpuesta contra el acuerdo de 2 de julio de 2013, de la Dependencia de Gestión Tributaria, de la Delegación de Madrid de la AEAT, por el que se desestima la solicitud de rectificación de autoliquidación y devolución de ingresos indebidos por el concepto de IRPF, ejercicio 2011.

SEGUNDO .- La actora solicita en el escrito de demanda la anulación de la resolución recurrida así como el reconocimiento de la exención de 1.323,49 €, más la tributación de 38.304,99 € como rendimientos de trabajo, en los términos del art. 16.2.a.5ª y art. 94 TRIRPF, y la cantidad restante, en la forma en la que había sido liquidada.

Alega la recurrente, en apoyo de tales pretensiones, en síntesis, que el 27 de abril de 1965 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 38.304,99 €.**

Añade que **solicitó la rectificación de la declaración del IRPF del ejercicio 2008 por entender que el importe percibido del Plan de Pensiones estaba exento hasta la reseñada cantidad por corresponder a los derechos reconocidos en el mes de julio de 1992 por servicios pasados, pues por su origen y procedencia, unido a que no se permitió la deducción en la base imponible del IRPF como aportación a planes de pensiones, no debe tributar al cobrarlo como prestación del plan de pensiones, ya que lo hizo en su día y, de lo contrario, se produciría una doble tributación.**

Destaca que a partir del día 1 de enero de 1992 los colectivos que formaban parte de la ITP se integraron en el Régimen General de la Seguridad Social, lo que implicó una revisión profunda del sistema de previsión social y la creación de un Plan de Pensiones. Así, a los que eran trabajadores antes del día 1 de julio de 1992 y que se acogieron a dicho Plan, se les reconoció, en sustitución del seguro colectivo de supervivencia, unos derechos económicos por servicios pasados, que se ingresaron en el aludido Plan de Pensiones.

A continuación, la demandante aduce que **la sentencia de la Audiencia Nacional de 1 de febrero de 2007 (recurso nº 621/2003)** ha definido la naturaleza jurídico-tributaria de los derechos reconocidos por servicios pasados, invocando también las sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Aragón de 29 de abril y 9

de noviembre de 2011 , del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco de 10 de junio y 28 de octubre de 2011, así como la dictada por la Sala Tercera del Tribunal Supremo el 9 de mayo de 2008 , todas las cuales, a su juicio, conducen a considerar exentos de tributación los derechos consolidados por servicios pasados reconocidos por **Telefónica** en 1992.

TERCERO. - El Abogado del Estado se opone a las pretensiones de la parte actora alegando, en resumen, que **recae sobre el demandante la carga de probar los hechos en que basa su pretensión**, exigencia que no ha cumplido, invocando además dos sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, sede de Burgos, en las que se argumenta que el interesado debe acreditar cuáles han sido las aportaciones realizadas, máxime teniendo en cuenta que de los derechos consolidados reconocidos en concepto de servicios pasados sólo se aportaron al plan de pensiones 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 dicha compañía, no existiendo dato alguno para conocer la parte de las aportaciones que corresponde al trabajador y la que corresponde a la empresa.

CUARTO. - 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 , 1228/2012 y 1043/2012 , entre otras.**

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 (2008).**

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 ."

Pues bien, conforme a la doctrina del Tribunal Supremo, las aportaciones realizadas en concepto de "cuota del 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, una vez alcanzada por el interesado 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 28/06210/08, que fue examinada en la sentencia de esta Sala de fecha 23 de abril de 2013 (recurso 435/2011).

En el caso ahora analizado es de aplicación el Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, que aprobó el texto refundido de la Ley del **IRPF**, que en el art. 16.2.a).5ª considera rendimientos del trabajo:

"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."

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, para lo cual, a tenor del art. 105.1 de la Ley 58/2003 y del art. 114.1 de la antigua Ley General Tributaria de 1963 , el interesado viene obligado a justificar los importes efectivamente descontados por ese concepto en sus nóminas. Y en el presente caso, la parte actora ha acreditado un descuento en concepto de "cuota del seguro colectivo" de 1.323,49 €, de acuerdo con los certificados de retribuciones y deducciones correspondientes a los ejercicios 1985 a 1990, acompañados a la demanda y expedidos por la compañía **Telefónica**, siendo esa aportación la única que no tiene el carácter de rendimiento del trabajo.

Así pues, constituye rendimiento del trabajo el exceso sobre esa cantidad y hasta el importe total reconocido a 1 de julio de 1992 en concepto de derechos consolidados por servicios pasados, que asciende a 38.304,99 €, de manera que el importe del rendimiento del trabajo queda fijado en 36.981,50 euros (38.304,99 € -1.323,49 €), cuantía que no goza de exención tributaria al no estar prevista en norma alguna.

Ese importe no puede ser minorado con las aportaciones de la actora a la Institución **Telefónica** de Previsión, toda vez que esa mutualidad de previsión social actuó hasta su disolución en sustitución de la Seguridad Social, cuyas prestaciones eran distintas a las del seguro colectivo y a las del posterior Plan de Pensiones, motivo por el cual las cotizaciones satisfechas a la ITP no guardan relación con el seguro colectivo.

Además, 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 Real Decreto Legislativo 3/2004 establece en su art. 94 diversos porcentajes de reducción aplicables a los rendimientos procedentes de contratos de seguro, y 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, es decir, sobre 36.981,50 euros.**

Por último, **en relación con las sentencias que invocan ambas partes de diversos Tribunales Superiores de Justicia, hay que señalar que no constituyen jurisprudencia y que carecen de eficacia vinculante para esta Sala.**

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 2011 del IRPF en la que, en relación con el importe controvertido de 38.304,99 €, admita la exención de 1.323,49 €, e incluya como rendimiento del trabajo la cantidad de 36.981,50 euros, sobre la que debe aplicar una reducción del 75%, con devolución a la parte recurrente de la cantidad resultante más intereses de demora.**

QUINTO.- Al estimarse el presente recurso, procede hacer imposición de costas a la Administración demandada, conforme al art. 139.1, párrafo segundo de la Ley de esta Jurisdicción , precepto redactado por la Ley 37/2011.

VISTOS los preceptos citados, concordantes y demás de general y pertinente aplicación,

Por la potestad que nos confiere la Constitución de la Nación Española,

FALLAMOS

QUE DEBEMOS ESTIMAR Y ESTIMAMOS el recurso contencioso administrativo núm. 989/2014 interpuesto por D. Arturo representado por la Procuradora Sra. Berriatúa Horta contra la presunta desestimación por silencio administrativo del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de la reclamación interpuesta por el concepto de IRPF, ejercicio 2011, anulando la resolución recurrida así como el acto administrativo del que trae causa, con las consecuencias establecidas en el último párrafo del cuarto fundamento jurídico; con imposición de costas a la Administración demandada.

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.

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.