



Roj: STSJ M 5988/2016 - ECLI:ES:TSJM:2016:5988

Id Cendoj: 28079330052016100698

Órgano: Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso

Sede: Madrid

Sección: 5

Nº de Recurso: 742/2014

Nº de Resolución: 706/2016

Procedimiento: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Ponente: MARIA ROSARIO ORNOSA FERNANDEZ

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: 28.079.00.3-2014/0014932

251658240

Procedimiento Ordinario 742/2014

Demandante: D./Dña. Luis Francisco

PROCURADOR D./Dña. BLANCA BERRIATUA HORTA

Demandado: Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid. Ministerio de Economía y Hacienda

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA

DE

MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA 706

RECURSO NÚM.: 742-2014

PROCURADOR D./DÑA.: BLANCA BERRIATUA HORA

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo

Dña. María Rosario Ornosa Fernández

Dña. María Antonia de la Peña Elías

Dña. Carmen Álvarez Theurer

En la Villa de Madrid a 9 de Junio de 2016

VISTO por la Sala el recurso contencioso administrativo núm. 742/2014, interpuesto por la Procurador D^a Blanca Berriatua Horta, en representación de D. Luis Francisco , contra la presunta resolución desestimatoria del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid en la reclamación económico administrativa NUM000 , deducida **contra acuerdo desestimatorio de solicitud de rectificación de autoliquidación relativa al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2009; 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 el derecho a que la tributación de la cantidad percibida de 79.350,84 €, en concepto de capital de plan de pensiones se realice de la siguiente forma: la exención de 0 €, y el exceso de esa cifra hasta 42.441,28 € como rendimientos de trabajo y el resto en la forma en 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. - No fue recibido el recurso a prueba y evacuado trámite de conclusiones, se señaló para votación y fallo la audiencia del día 31 de mayo de 2016.

Ha sido Ponente la Magistrada Ilma. Sra. D^a María Rosario Ornos Fernández, quien expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO .- El presente recurso tiene por objeto determinar si se ajusta o no a Derecho la presunta resolución desestimatoria del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid en **la reclamación económico administrativa NUM000 , interpuesta contra acuerdo desestimatorio de solicitud de rectificación de autoliquidación, relativa al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2009.**

SEGUNDO .- En el Acuerdo desestimatorio de solicitud de rectificación de la autoliquidación de 2009, de 20 de mayo de 2013, se hacía constar los siguiente:

"Desde 1992 y con la disolución de la Institución de Previsión, y para los trabajadores en activo se creó un Plan de Pensiones en sustitución del seguro colectivo de supervivencia, y unos derechos económicos por servicios pasados, que serían ingresados en el citado Plan de Pensiones.

- Según el artículo 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".

En el presente caso, 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.- El actor solicita en la demanda la anulación de la presunta resolución recurrida así como que se anule la resolución recurrida y se reconozca el derecho a que la tributación de la cantidad percibida de 79.350,84 €, en concepto de capital de plan de pensiones se realice de la siguiente forma: la exención de

0 €, y el exceso de esa cifra hasta 42.441,28 € como rendimientos de trabajo, con las reducciones previstas en el art. 94.2 LIRPF, que, al ser pagadas con una antelación superior a 5 años de la fecha del rescate les debe ser aplicada una reducción de un 75 % y el resto, hasta la cantidad percibida, en la forma en que había sido autoliquidada.

Alega el recurrente, en apoyo de tales pretensiones, en síntesis, que como consecuencia de la disolución de la ITP la compañía **Telefónica** 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 42.441,28 €.

En el expediente figura un extracto de Operaciones del Plan de Pensiones de Empleados de **Telefónica** emitido por Fonditel en el que se detallan las aportaciones al Plan de Pensiones efectuadas por el recurrente.

En fecha 25 de febrero de 2009 se produjo el pago de la prestación que ascendió a 79.350,84 € que suponían la totalidad de los derechos consolidados del Plan.

El recurrente integró la totalidad de esa suma en su autoliquidación del **IRPF** de 2009 como rendimientos de trabajo de acuerdo con lo previsto en el art. 17.2ª) 3ª de la Ley 35/2006, practicando una reducción del 40% (31.740,34 €).

Añade que solicitó la rectificación de su autoliquidación del ejercicio 2009 del **IRPF** que fue desestimada por la AEAT.

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 solicita la confirmación de la resolución del TEAR.

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 (2004).

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 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 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.

No se ha aportado nómina alguna por el actor de la que se desprendan las cantidades aportadas por el trabajador como seguro colectivo.

De ahí que no pueda accederse a lo solicitado en la demanda ya sólo sería posible si constara acreditado que ese importe total que se resta de la reducción es imputado fiscalmente al trabajador, 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, pero los documentos aportados a las actuaciones no justifican que las cantidades compensadas se hayan imputado fiscalmente al trabajador, sin que puedan tenerse como prueba las certificaciones de las cantidades anuales descontadas en concepto de cuota de seguro colectivo ya que solo las nóminas reflejan con exactitud si esas cantidades eran luego compensadas por la empleadora.

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.

En este caso, el importe total reconocido a 1 de julio de 1992, en concepto de derechos consolidados por servicios pasados, asciende a 42.441,28 €, según certificado de Fonditel de 9 de junio de 2011, cantidad que no estaría exenta de tributación, según la doctrina expresada más arriba. Esa cantidad debe considerarse



abonada como rendimientos de trabajo a efectos de la aplicación de las reducciones del art. 94.2 LIRPF y entender que procedería una reducción del 75 por 100 sobre la esa cantidad.

Por lo que respecta al resto de las cantidades percibidas en 2009, según certificado aportado de 9 de junio de 2011, no consta con claridad el concepto en el que fueron percibidas por lo que dicho certificado no puede acreditar que lo fuesen en concepto de derechos por servicios pasados, ya que, tal como debe recordarse una vez más, la carga de la prueba de tal extremo incumbía al recurrente por aplicación del art. 105 LGT.

En consecuencia, procede estimar parcialmente el recurso y confirmar la presunta resolución desestimatoria del TEAR impugnada en este recurso.

SEXTO.- Al estimarse parcialmente el presente recurso no procede e efectuar una expresa imposición de costas, conforme al art. 139.1 LJ .

FALLAMOS

Que debemos estimar y estimamos parcialmente el recurso contencioso administrativo interpuesto por la Procurador D^a Blanca Berriatua Horta, en representación de D. Luis Francisco , contra la presunta resolución desestimatoria del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, en la reclamación económico administrativa NUM000 , deducida contra acuerdo desestimatorio de solicitud de rectificación de autoliquidación, relativa al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2009, anulando la citada resolución, en lo que se oponga a esta resolución y reconociendo al actor la reducción del 75% de la cantidad percibida de 42.441,28 €, desestimando el resto de sus pretensiones y sin expresa imposición de las costas procesales causadas.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial , expresando que contra la misma no cabe recurso.

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.