



Roj: STSJ M 7839/2015 - ECLI:ES:TSJM:2015:7839

Id Cendoj: 28079330052015100777

Órgano: Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso

Sede: Madrid

Sección: 5

Nº de Recurso: 466/2013

Nº de Resolución: 801/2015

Procedimiento: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Ponente: JOSE ALBERTO GALLEGO LAGUNA

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: 28.079.00.3-2013/0007730

Procedimiento Ordinario 466/2013

Demandante: D./Dña. Carlos Miguel

PROCURADOR D./Dña. MARIA SOLEDAD SAN MATEO GARCIA

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 801

RECURSO NÚM.: 466-2013

PROCURADOR DÑA.: MARIA SOLEDAD SAN MATEO GARCIA

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

En la Villa de Madrid a 30 de Junio de 2015

Visto por la Sala del margen el recurso núm. 466-2013 interpuesto por D. Carlos Miguel representado por la procuradora DÑA. MARIA SOLEDAD SAN MATEO GARCIA contra fallo del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 25.1.2013 reclamación nº NUM000 , interpuesta por el concepto de **IRPF** 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 suplica 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 emplazó a las partes para que evacuaran el trámite de conclusiones, lo que llevaron a efecto en tiempo y forma, señalándose para votación y fallo la audiencia del día 30-6-2015 en que tuvo lugar, quedando el recurso concluso para Sentencia.

Siendo Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. José Alberto Gallego Laguna.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO: Se impugna en este recurso contencioso administrativo la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid el 25 de enero de 2013 en la que acuerda desestimar la reclamación económico administrativa número NUM000 , interpuesta contra acuerdo de 14 de Diciembre de 2010, dictado por la Administración de Torrejón de Ardoz de la Delegación de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, **desestimatorio de la solicitud de rectificación de autoliquidación** del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ejercicio 2009, Referencia 1000222781713, siendo el importe reclamado en este recurso la cantidad de 4.531,60 euros.

SEGUNDO: El recurrente solicita en su demanda que se anule y deje sin efecto la resolución recurrida de fecha 25 de enero de 2013, dictada por el TEAR de Madrid (Nº Reclamación NUM000 ; **IRPF** ejercicio 2.009), y que se reconozca y se ordene a la Administración que practique nueva liquidación reconociendo la exención total de los importes percibidos y declarados como prestaciones del Fondo de Pensiones de Empleados de **Telefónica** en el ejercicio 2.009, correspondientes a los derechos reconocidos por **Telefónica** por servicios pasados en 1.992 y que ascienden a 20.086,29#. Suma de del Plan de Tránsito + Plan de Amortización. Subsidiariamente, que para el caso de que estos derechos sean considerados rendimientos de trabajo, se aplique la reducción establecida del 75 % por corresponder a rendimientos derivados de primas satisfechas en el Seguro Colectivo con más de 8 años de antelación, ordenando que se proceda a la rectificación de la declaración de **IRPF** del ejercicio 2009 y a la devolución de los ingresos indebidos, junto con los intereses de demora.

Alega, en resumen, como fundamento de su pretensión, la Ley 39/1988, en su disposición adicional 19 , permitió que cualquier dotación o aportación empresarial para la cobertura de previsión del personal realizada entre el 29 de junio de 1987 y la fecha de formalización de un plan de pensiones, fuera deducible en la imposición personal del empresario, siempre que éste se comprometiera ante el Ministerio de Economía y Hacienda, de acuerdo con el procedimiento que éste establezca y siempre que las cantidades integradas en los Fondos de Pensiones no se exigiera imputación fiscal a los partícipes, para que de esta forma al cumplirse este último requisito gozase del beneficio fiscal atribuible a la empresa, consistente en la deducibilidad fiscal de las aportaciones en la imposición personal del empresario, es decir, en el Impuesto sobre Sociedades. Por consiguiente, no se trata de aportaciones ex-novo que con carácter voluntario y graciable podía hacer el empleador a favor de su personal,- ya que se trataba de una medida transitoria establecida en una fecha determinada destinada al fomento de los Fondo y Planes de Pensiones-, sino de incorporación de cantidades de otros fondos o reservas de aseguramiento, que debían haber estado dotadas. Ahora bien, realmente lo que ocurrió es que **Telefónica** para llegar a un acuerdo con los sindicatos y personal laboral y zanjar el conflicto laboral existente, como consecuencia de la insolvencia y extinción de la ITP y del seguro colectivo, reconoció al personal que se adhiriera al Fondo de Pensiones unos derechos económicos por servicios pasados, que estaban en función del salario y de la antigüedad en la empresa. Por ello, parte de la cuenta

del Seguro Colectivo la destinó al Fondo de Pensiones de empleados de **Telefónica** y para el resto, como no tenía tesorería suficiente, - sí reservas-solicitó a la Administración un plan de reequilibrio para el pago de los derechos totales consolidados reconocidos que ascendía según comunicó a la CNMV a 237.696 millones de pesetas. Hay que tener en cuenta que **Telefónica** ya llevaba negociando con los sindicatos desde 1.985 (fecha anterior a la Ley de Planes de Pensiones) la configuración de un esquema futuro que diera viabilidad al sistema de previsión social de sus trabajadores. **Así se manifiesta expresamente en la Memoria anual del ejercicio 1985 en la nota a los estados financieros nº 18.4, Páginas 85 y 86. Cita la sentencia de la Audiencia Nacional de 1 de febrero de 2.007, (Sala Contencioso -Administrativo. Rec. 62112003)**

TERCERO: El Abogado del Estado, en la contestación a la demanda, sostiene, en síntesis, que hay que tener en cuenta que, cuando en 1992 **Telefónica** creó su plan de pensiones, ofreció a sus trabajadores dos posibilidades: o bien 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. Ante esta alternativa, el recurrente optó por incorporarse al plan de pensiones por lo que se le reconocieron unos derechos por los servicios prestados sin exigencia de imputación fiscal alguna. Ello no significa que el recurrente ejercitara entonces el derecho de rescate del contrato de seguro y su liquidación se aportase a un Plan de Pensiones. Tampoco supuso una transformación del seguro colectivo en un Plan de pensiones. No. La elección del recurrente supuso incorporarse a un Plan de Pensiones y que su empresa realizara una serie de aportaciones al nuevo Plan a favor del recurrente. **Por tanto, no puede hablarse, como manifiesta el demandante, de un origen diferenciado en las aportaciones realizadas al Plan de Pensiones sino que todas proceden, puesto que así se establece en el régimen transitorio al que se acogió Telefónica, de una misma fuente, las aportaciones del promotor.**

Cita el art. 108.4 de la LGT y la sentencia esta Sección 5ª de Madrid en su S. 20502/2008 de 21 julio , con cita de la del TS de 11-10-04 . Tanto por una como por otra vía legal, resulta que si el recurrente, en aplicación del art. 17.2.a.3ª de la LIRPF 2006 -que califica como rendimientos del trabajo a todas las prestaciones percibidas por los beneficiarios de planes de pensiones sin posibilidad de deducir importes por contribuciones al plan-, declaró como rentas de trabajo las cantidades percibidas de Fonditel, a él, y a nadie más, corresponde acreditar la existencia del error y los presupuestos necesarios para la rectificación de su declaración y la aplicación de la no sujeción reclamada. En este mismo sentido se ha pronunciado la Sala de Castilla-León, Burgos, en casos equivalentes (Sentencias núm. 259/2012, de 25 mayo , recurso núm. 11812011, núm. 552/2012 de 20 marzo, recurso 0002321/2008 ; y núms. 211/2011 de 13 mayo y 156/2011 de 12 abril) y la Sentencia del TSJ del País Vasco nº 424/2011, de 10 de junio .

El recurrente entrega sus nóminas, cuyos textos presentan el problema analizado por la Sentencia de la Sala de Burgos, citada, **sin exista fehacientemente dato alguno que permita saber qué parte es de aportaciones de la empresa y qué parte procede de las cuotas abonadas por el recurrente.**

CUARTO: 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) , 25 de febrero de 2014 (recurso 1138/11) y 28 de abril de 2015 (recurso nº176-2013), entre otras, 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 no se ha acreditado por el recurrente mediante la aportación de las nóminas, la retención practicada en la nómina, al no haber aportado ninguna nómina ni al expediente administrativo ni al presente recurso, por lo que no demuestra las cantidades entregadas como consecuencia del seguro colectivo, que en su caso deberían 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.

Frente a las alegaciones efectuadas por los recurrentes en casos similares al presente, la aportación de las nóminas no puede considerarse como una prueba diabólica, pues es al recurrente al que corresponde acreditarlas, conforme a lo dispuesto en el art. 105.1 de la Ley General Tributaria y así ha podido apreciarlo esta Sala en otros recursos de otros empleados de la misma entidad, en los que sí se han aportado las nóminas por los recurrentes en cada caso.

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 número 28/06210/08, que fue 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 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 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, como ya se ha indicado en el presente caso no se aportan las nóminas, por lo que no resultan acreditados los importes descontados de sus nóminas al recurrente.

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, pero no han resultado acreditados mediante la presentación de las oportunas nóminas. En todo caso, debe hacerse referencia a que al no aportarse las nóminas resulta imposible calcular la cantidad total anual del importe deducido en concepto de seguro colectivo, cantidad que resultaría exenta de tributación. Dicho importe no podría ser considerado como rendimiento del trabajo y sólo el exceso sobre dicha cifra hasta el total

del importe reconocido en concepto de Derechos por Servicios Pasados a 1-7-1992, de 334.078 pesetas (20.086,29 euros), según consta en certificado del Plan de Pensiones de Empleados de **Telefónica**, aportado al expediente administrativo, (habiendo percibido en el año 2009 el importe de 50.000,00 euros, importe sobre el que se practicó una retención de 5.100,00 euros, de Caja Madrid Pensiones, en concepto de plan de pensiones con número de certificado 17739200077844, según consta en el certificado aportado, fechado el 5 de marzo de 2010), ha de imputarse como rendimiento del trabajo, pero sobre dicho importe se debe tener en cuenta que el art. 94 del citado Real Decreto Legislativo 3/2004, regula los porcentajes de reducción aplicables a determinados rendimientos procedentes de contratos de seguro y en su apartado 2 establece lo siguiente: "A los rendimientos derivados de las prestaciones percibidas en forma de capital, establecidas en el artículo 16.2.a).5.ª de esta ley cuando las aportaciones efectuadas por los empresarios hayan sido imputadas a las personas a quienes se vinculen las prestaciones, y a los rendimientos derivados de percepciones en forma de capital de los contratos de seguro a que se refiere el artículo 23.3 de esta ley, les resultarán de aplicación los siguientes porcentajes de reducción:

a) El 40 por ciento, para los rendimientos que correspondan a primas satisfechas con más de dos años de antelación a la fecha en que se perciban, y para los rendimientos derivados de prestaciones por invalidez a las que no resulte de aplicación lo previsto en el párrafo b) siguiente.

b) El 75 por ciento 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.

Este mismo porcentaje resultará de aplicación 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 reglamentariamente se establezcan.

c) Reglamentariamente podrán establecerse fórmulas simplificadas para la aplicación de las reducciones a las que se refieren los párrafos a) y b) anteriores "

Por tanto, de acuerdo con el precepto citado, en el presente caso supone que ha de aplicarse el 75% de porcentajes de reducción, como manifiesta el recurrente en la pretensión que formula en forma subsidiaria, ya que el mismo es aplicable en virtud de la *Disposición transitoria undécima de la Ley 35/2006* que regula el régimen transitorio aplicable a las prestaciones derivadas de los contratos de seguros colectivos que instrumentan compromisos por pensiones y que determina:

"2. Para las prestaciones derivadas de contingencias acaecidas a partir de 1 de enero de 2007 correspondientes a seguros colectivos contratados con anterioridad a 20 de enero de 2006, podrá aplicarse el régimen fiscal vigente a 31 de diciembre de 2006. Este régimen será sólo aplicable a la parte de la prestación correspondiente a las primas satisfechas hasta 31 de diciembre de 2006, así como las primas ordinarias previstas en la póliza original satisfechas con posterioridad a esta fecha".

Si bien esa reducción no puede calcularse sobre todo el importe percibido por el actor sino solo hasta la suma que se corresponde con la parte rescatada de la dotación inicial aportada por **Telefónica** en concepto de derechos reconocidos por **Telefónica** por servicios pasados en 1.992 y que ascienden a 20.086,29#.

En consecuencia, procede la estimación parcial del recurso contencioso administrativo, 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 de efectuar el cálculo más arriba establecido.

En cuanto a las alegaciones de ambas partes en torno a las sentencias que citan de varios Tribunales Superiores de Justicia, hay que señalar que dichas sentencias no vinculan a esta Sala.

QUINTO: En base a lo dispuesto en el art. 139 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, en la redacción dada por la Ley 37/2011, cada parte abonará las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad.

FALLAMOS

Estimamos parcialmente el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de **D. Carlos Miguel**, contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid el día 25 de enero de 2013, sobre Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2009, 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. Cada parte abonará las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad.

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.

FONDO DOCUMENTAL • CENDOJ