



Roj: **STSJM 12448/2017** - ECLI: ES:TSJM:2017:12448

Id Cendoj: **28079330052017100963**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **5**

Fecha: **30/11/2017**

Nº de Recurso: **329/2016**

Nº de Resolución: **974/2017**

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: 28.079.00.3-2016/0007146

Procedimiento Ordinario 329/2016

Demandante: D./Dña. Porfirio

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 974

RECURSO NÚM.: 329-2016

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 30 de Noviembre de 2017

Visto por la Sala del margen el recurso núm. 329/2016 interpuesto por D. Porfirio 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 frente a la desestimación de la solicitud de rectificación y devolución de ingresos indebidos por el concepto de IRPF, ejercicio 2010. 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 2.476,56 euros, y el exceso de esta cifra hasta la cantidad de 5.151,81 euros, que asciende a 2.675,25 euros, como rendimientos del trabajo, en los términos previstos en los artículos 16.2.a.5a) y 94,2 del TRIRPF.

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

TERCERO.- Recibido el pleito a prueba y evacuados los escritos de conclusiones, se señaló para votación y fallo el día 28 de noviembre de 2017, quedando el recurso concluso para Sentencia.

Siendo Ponente la Ilma. Sra. Magistrada D^a **Carmen Álvarez Theurer** .

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El presente recurso tiene por objeto la presunta desestimación, por silencio administrativo, del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de la reclamación interpuesta frente al acuerdo de resolución de rectificación de autoliquidación por el concepto de IRPF, ejercicio 2010, dictado por la Administración de Colmenar Viejo de Madrid.

SEGUNDO.- La parte actora solicita en el escrito de demanda que se dicte Sentencia por la que declare nulos, anule o revoque los actos administrativos así como aquéllos otros actos administrativos de los que éstos traen causa y reconozca el derecho del recurrente a que la liquidación de las obligaciones tributarias derivadas de la percepción en el ejercicio de 2010 de una prestación en forma de capital, por un importe de 22.206,72 euros, se realice de la siguiente forma:

- 1) 2.476,56 euros, exentos, por haber sido previamente objeto de imputación fiscal.
- 2) El exceso de esta cifra hasta la cantidad de 5.151,81 euros, que asciende a 2.675,25 euros, como rendimientos del trabajo, en los términos previstos en los artículos 16.2.a.5a) y 94,2 del Texto Refundido de la Ley del IRPF , aprobado por Real Decreto Legislativo 312004, de 5 de marzo.

Alega en apoyo de tales pretensiones que prestó servicios como empleado de la Compañía Telefónica Nacional de España, S.A. desde el 8 de Octubre de 1970, 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 55.592,13 euros.

Añade que solicitó la rectificación de la declaración del IRPF del ejercicio 2010 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.

Tras la cita de múltiples sentencias de diversos Tribunales Superiores de Justicia, añade que la doctrina del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en relación con la forma de tributar la cantidad rescatada del Plan de Pensiones de Empleados de **Telefónica**, la resume la Sentencia de 7 de Marzo de 2012, nº 172/2012 : "Resumiendo la posición de la Sala, en supuestos similares es la siguiente:

- a) Cantidad con la que **Telefónica** dotó inicialmente el Fondo de los trabajadores a 1 de julio de 1992: exenta de tributación por haberlo sido ya en su día en cada una de las cuotas que aportó el trabajador.
- b) Cantidad generada como consecuencia de los fondos previos existentes: como rendimientos del trabajo en los términos previstos en los arts. 15.5.a) 52 y 16.2.c) de la NF 10/98.
- c) Primas satisfechas por el empleado como consecuencia de las aportaciones normalizadas al Plan de Pensiones desde el 1.7.92: en la forma en que se ha liquidado por el Servicio de los Tributos Directos por **IRPF**". (Fundamento Jurídico Segundo, in fine).

En un sentido similar se han pronunciado las siguientes Sentencias: 1) Sentencias dictadas por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (Sección 11, de 7 de febrero de 2013 (recurso Contencioso Administrativo 1181/2009) y de 14 de marzo de 2013 (Recurso Contencioso Administrativo 61/2010); 2) Sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo del TSJ de Andalucía (Sede de Málaga), de 31 de Mayo de 2013 (PO 1632/2010).

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 muchas.

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 (2010).

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 acuerdo con la documentación obrante en el expediente administrativo, 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, de manera que el importe del rendimiento del trabajo 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.

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.

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 2010 del IRPF en la que, en



relación con el importe controvertido de 22.206,72 euros, admita la exención de la cantidad que ha sido objeto de imputación fiscal anteriormente, e incluya como rendimiento del trabajo el exceso de esta cifra hasta la parte rescatada de la dotación inicial como derechos por servicios pasados, 5.151,81 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.- De acuerdo con lo dispuesto en el art. 139.1 de la Ley de esta Jurisdicción se imponen las costas a la Administración demandada por haber sido rechazadas sus pretensiones, si bien haciendo uso de la facultad que otorga el apartado 3 del mencionado artículo se fija como cifra máxima 2.000 euros más IVA, si procediere, teniendo en cuenta el alcance y dificultad de las cuestiones planteadas.

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.329/2016 interpuesto por D. Porfirio representado por la Procuradora Sra. Berriatúa Horta contra la presunta desestimación por silencio administrativo del TEAR de Madrid de la reclamación interpuesta frente a la desestimación de la solicitud de rectificación y devolución de ingresos indebidos por el concepto de IRPF, ejercicio 2010, 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; haciendo imposición de costas a la Administración demandada hasta la cantidad máxima indicada.

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 2610-0000-93-0329-16 (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 2610-0000-93-0329-16 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.