



Roj: STSJ CV 3845/2014

Id Cendoj: 46250330032014101702

Órgano: Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso

Sede: Valencia

Sección: 3

Nº de Recurso: 2468/2010

Nº de Resolución: 1699/2014

Procedimiento: CONTENCIOSO

Ponente: GONZALO IGNACIO BARRA PLA

Tipo de Resolución: Sentencia

PROCEDIMIENTO ORDINARIO - 2468/2010

N.I.G.: 46250-33-3-2010-0010267

SENTENCIA NÚM. 1699/14

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD

VALENCIANA

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

Sección Tercera

Ilmos. Sres.:

Presidente:

D. LUIS MANGLANO SADA

Magistrados:

D. RAFAEL PÉREZ NIETO

D. GONZALO BARRA PLÁ

En la Ciudad de Valencia, a trece de mayo de dos mil catorce.

Vistos por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana el recurso contencioso-administrativo nº. 2468/2010 a instancia de **Pedro**, representado por la Procuradora Begoña Camps Sáez y asistido por el Letrado José M^a García Guirao; siendo demandado el **TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE LA COMUNIDAD VALENCIANA**, representado y asistido por el ABOGADO DEL ESTADO.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Por la representación de la parte actora se formuló demanda en la que, tras exponer los hechos y fundamentos legales que estimó oportunos en apoyo de su pretensión, terminó suplicando que se dictara Sentencia por la que *declare nula la referida Resolución y los actos administrativos de que trae causa reconociendo:*

-Que se ha producido una doble imposición en las primas aportadas con anterioridad a 1992, al haber sido consideradas como rendimiento del trabajo en aquel momento, y en el momento de cobro de la prestación total del Plan de Pensiones.

-Que en la parte del plan de pensiones correspondiente a aportaciones realizadas con anterioridad a 1992 no hubo rentabilidad alguna y/o

-Que la calificación fiscal de la renta, en caso de haberla, sería la de rendimiento del capital mobiliario y nunca la de rendimiento del trabajo.

Con condena en costas a la Administración Pública cuya cuantía se determinará en período de ejecución de sentencia.

SEGUNDO.- Dado traslado de la demanda a la parte demandada, por el ABOGADO DEL ESTADO se contestó solicitando el dictado de Sentencia por la que *declare la conformidad a Derecho de la resolución impugnada de adverso, absolviendo a la Administración del presente recurso.*

TERCERO.- Por Decreto de fecha 13 de abril de 2012 quedó fijada la cuantía del presente procedimiento en Indeterminada.

CUARTO.- No habiéndose recibido el proceso a prueba y no solicitado por las partes el trámite de conclusiones, quedaron los autos pendientes para votación y fallo.

QUINTO.- Se señaló la votación para el día 13 de mayo de 2014, teniendo así lugar.

SEXTO.- En la tramitación del presente proceso se han observado las prescripciones legales.

Siendo Ponente el Magistrado D. GONZALO BARRA PLÁ.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se interpone recurso contencioso-administrativo contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana de fecha 29 de julio de 2010 por la que se desestima la Reclamación NUM000 interpuesta contra la resolución desestimatoria de la solicitud de rectificación de la autoliquidación por el concepto de **IRPF** correspondientes al ejercicio 2003.

SEGUNDO.- Como queda expuesto, solicita la parte recurrente el dictado de Sentencia por la que *declare nula la referida Resolución y los actos administrativos de que trae causa reconociendo:*

-Que se ha producido una doble imposición en las primas aportadas con anterioridad a 1992, al haber sido consideradas como rendimiento del trabajo en aquel momento, y en el momento de cobro de la prestación total del Plan de Pensiones.

-Que en la parte del plan de pensiones correspondiente a aportaciones realizadas con anterioridad a 1992 no hubo rentabilidad alguna y/o

-Que la calificación fiscal de la renta, en caso de haberla, sería la de rendimiento del capital mobiliario y nunca la de rendimiento del trabajo.

Con condena en costas a la Administración Pública cuya cuantía se determinará en período de ejecución de sentencia.

Alega en la demanda que el recurrente, como empleado de **Telefónica** de España SA figuraba de forma voluntaria como asegurado en un seguro colectivo de riesgo y supervivencia suscrito por dicha sociedad como tomadora, siendo los empleados beneficiarios y pagando las primas pertinentes, que se descontaban de la nómina. Al mismo tiempo los empleados cotizaban obligatoriamente a la Institución **Telefónica** de Previsión (ITP) como sistema de previsión social sustitutorio y complementario de la Seguridad Social, donde también cotizaban obligatoriamente. Dicho seguro colectivo estaba instrumentado mediante póliza con METROPOLIS SA.

En fecha 01/07/1992 **Telefónica** constituyó un Plan de Pensiones alternativo al Seguro Colectivo. El recurrente optó por acogerse al Plan de Pensiones. *El traspaso de las primas se instrumentó mediante la renuncia a la Prestación de Supervivencia del Seguro Colectivo y el simultáneo reconocimiento como importe inicial del Plan de Pensiones de lo que se denominó "derechos por servicios pasados".* Así, **Telefónica** le reconoció en concepto de "derechos por servicios pasados" un importe inicial en el Plan de Pensiones de 44.703,85 €. Dicha cantidad, excluida la rentabilidad acumulada, fue objeto de gravamen en el **IRPF** de todos los ejercicios previos en los que se satisficieron las primas tanto por parte de **Telefónica** como por el propio empleado.

En el ejercicio 2003, con ocasión de la jubilación, percibió de forma íntegra el capital del que era beneficiario en el Plan de Pensiones, del cual se practicó la correspondiente retención a cuenta del **IRPF**. La anterior cantidad fue incluida íntegramente en su declaración de **IRPF** 2005 como un rendimiento de trabajo personal, aplicándole la reducción del 40% prevista en el art. 17.2 de la Ley 40/1998 del **IRPF** por haber tenido un período de generación superior a 2 años. Por lo tanto, se consignó dentro de la parte general de la Base Imponible una parte de la prestación que ya había tributado. En concreto, todas las aportaciones realizadas con anterioridad a la transformación del Seguro Colectivo en Plan de Pensiones y sobre las cuales no se tuvo

en su día posibilidad alguna de practicar ningún tipo de reducción ni deducción, las cuales, no deberían haber tributado como Rendimientos del Trabajo.

Por todo ello, al entender que existió error en la calificación dada a determinados ingresos procedentes del Plan de Pensiones, presentó solicitud de rectificación de autoliquidación **IRPF** ejercicio 2005.

Opone, como motivos impugnatorios, la improcedencia de inclusión en la parte general del **IRPF** como rendimiento del trabajo las percepciones correspondientes a primas por las que ya se había tributado. El recurrente ha sufrido un perjuicio económico con ocasión de la jubilación al haber tributado por cantidades que tributaron en el momento de los pagos a la entidad tomadora.

En lugar de haber considerado el importe total de la prestación recibida del Plan de Pensiones como un rendimiento del trabajo, se debería haber diferenciado, por un lado, la parte de la prestación correspondiente a las primas aportadas en su día al Seguro Colectivo y, por otra, la parte de la prestación correspondiente a aportaciones al Plan de Pensiones. Y así, haber tributado por la parte correspondiente al Seguro Colectivo como un rendimiento del capital mobiliario, y por la parte correspondiente a aportaciones al Plan de Pensiones como rendimiento del trabajo personal.

Opone igualmente la innecesariedad de fijar la porción de renta obtenida con origen en las aportaciones posteriores a la integración en el Plan de Pensiones. La resolución del TEAR basa la desestimación de la reclamación económico-administrativa interpuesta en el hecho de que esta parte no ha diferenciado la porción de renta obtenida que tiene su origen en las aportaciones posteriores al Plan de Pensiones, de la obtenida que tiene su origen en la aportación inicial. Esto es, la resolución del TEAR reconoce de forma indirecta que la Administración ha gravado dos veces una misma renta. Pero pese a ello desestima la reclamación con fundamento en el artículo 108 LGT indicando que la documentación aportada no es suficiente para probar la manifiesta doble imposición al no serle posible al recurrente distinguir la parte del importe percibido que deriva de las estrictas aportaciones al Plan. Pero la ley en ningún momento exige al contribuyente que calcule de forma exacta el perjuicio sufrido, sino que pruebe que realmente se ha producido la variación en los elementos expresados en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones o demás documentos presentados. Por tanto, esta parte ha demostrado la tributación por duplicado de una parte de capital percibido con ocasión de la jubilación. Hecho este confirmado por el TEAR en la resolución hoy recurrida. No obstante, el TEAR, pese a reconocer que se ha producido una doble imposición a un mismo capital, concluye sorprendentemente que dado que le es imposible hallar el importe objeto de doble imposición no puede solicitar a la Administración que rectifique la autoliquidación presentada.

Oponiéndose a lo pretendido el Abogado del Estado remitiéndose, en esencia, a la motivación contenida en la resolución del TEAR recurrida.

TERCERO.- Así expuesta la controversia entre las partes, resulta que la cuestión planteada ha sido ya resuelta por esta Sala y Sección en anteriores Sentencias en el mismo sentido, cuyo criterio debemos tomar en cuenta para fallar el presente litigio, tanto por aplicación del principio de unidad de doctrina como por considerarlo ajustado al ordenamiento jurídico.

Así, cabe citar la Sentencia de esta Sala y Sección nº 412/2014, de 19 de febrero de 2014 (Recurso contencioso-administrativo nº 2282/2010) que señala en su Fundamento de Derecho Segundo:

*"SEGUNDO.-Según consta acreditado, en la solicitud de rectificación se alegó que se había considerado como sujeta al **IRPF** la cantidad de 62.062,91 euros percibida por el rescate de su Plan de Pensiones de Empleados de **Telefónica**, cuando lo cierto es que dicho importe no debió ser incluido entre sus rendimientos del trabajo al corresponder a una dotación inicial al Plan de Pensiones en concepto de "derechos por servicios pasados", derivado de las primas aportadas al Seguro Colectivo, que ya había tributado por el **IRPF** y que se instrumentó mediante la renuncia a la prestación de supervivencia, y que en su momento ya se tributó mediante las correspondientes retenciones del **IRPF**, lo que hace improcedente sujetar de nuevo a tributación dichos derechos, lo que debiera obligar a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria a practicar una nueva liquidación, con la consiguiente devolución de las cantidades indebidamente sujetas a tributación.*

El acuerdo de fecha 23-12-2008 de la oficina gestora de la AEAT desestima la solicitud de rectificación, pues considera que se percibió una aportación a un plan de pensiones sin tributar por el impuesto y la misma, como ocurre en general con todas las percepciones de los planes de pensiones, no tributó "a la entrada", por lo que debe tributar "a la salida" al percibirse las prestaciones íntegramente como rendimiento del trabajo. A ello añade el TEARCV, entre otras razones que, si hubiera de atenderse al doble origen monetario del Plan de Pensiones de que se trata, al menos la parte procedente del fondo interno que cubría la prestación

de supervivencia a los 65 años sería calificable como rendimiento del trabajo (aunque pudiera no serlo la procedente del seguro colectivo que cubría los riesgos de muerte e invalidez permanente y total), sin que se haya efectuado una discriminación cuantitativa de la parte correspondiente a cada uno de estos dos orígenes.

La concreta controversia jurídica objeto de esta litis ha sido ya resuelta por esta misma Sala y Sección en anteriores sentencias, dictadas en relación con recursos promovidos por otros empleados de **Telefónica** en supuestos sustancialmente coincidentes y que, por tanto, guardan con éste identidad de razón.

Siendo ello así, por un elemental principio de seguridad jurídica y unidad de doctrina hemos de aplicar a este recurso la misma solución conferida en dichas anteriores sentencias, lo que conduce a la estimación del recurso.

Así, y por citar algunas de las más recientes, deben destacarse las sentencias nº 287, de 12-3-2013 (R. 2489/2010), la nº 1273, de 30-9-2013 (R. 2066/2010) y la nº 1321, de 3-10-2013 (R. 2064/2010), que se expresa en los siguientes términos:

"Opone como motivos de impugnación que en las nóminas del recurrente se le descontaba un importe en concepto de prima del seguro colectivo sujeto a retención fiscal. Alega seguidamente la vinculación existente entre las primas satisfechas al seguro colectivo y el capital percibido tras el rescate del plan de pensiones. Obra documentación en el expediente que acredita que tras la adhesión del actor al plan de pensiones en el año 1992 le fueron reconocidos unos "derechos por servicios pasados" que conllevaron el reconocimiento de un importe inicial en el plan de pensiones de 38.602,34 euros. El reconocimiento de tal cantidad tiene su origen en las aportaciones realizadas al seguro colectivo desde 1969. El capital rescatado cuya tributación se discute tiene un origen mixto. Por lo que debe dotarse de un tratamiento fiscal diferenciado al capital percibido en función de su origen, en aras a evitar que se sometan nuevamente a gravamen las cantidades que ya estuvieron sujetas a tributación. Por ello, las cantidades percibidas tras el rescate del plan de pensiones únicamente deben quedar sujetas a tributación como rendimientos del trabajo en la cuantía que exceda de la dotación inicial es decir, la correspondiente a las cantidades aportadas directamente al plan de pensiones desde el año 1992 en adelante.

Oponiéndose a lo pretendido el Abogado del Estado remitiéndose, en esencia, a la motivación contenida en la resolución del TEAR recurrida. Según el TEAR, la calificación de determinados rendimientos satisfechos por el plan de pensiones de la Compañía **Telefónica** a favor del reclamante viene determinada por la identificación de la porción de esta obtenida que tiene su origen en las aportaciones posteriores a la integración en el plan de pensiones y la que, en cambio, lo tiene en el traspaso de los derechos consolidados del seguro colectivo, siendo que la documentación aportada por quien instó la rectificación no ofrece, en el parecer del TEAR, no permite distinguir la parte del importe recibido que deriva de las estrictas aportaciones al plan de aquella que deriva de la dotación inicial.

TERCERO.-Son hechos relevantes para resolver el presente pleito los que siguen.

La Compañía **Telefónica** tenía suscritas con la Compañía de Seguros Metrópolis dos pólizas colectivas en beneficio de sus trabajadores; una de ellas de muerte e invalidez y otra de supervivencia a la edad de 65 años. Para su cobertura descontaba el importe de las cuotas necesarias; a los trabajadores de su salario y a los jubilados de su pensión.

El 31-12-1982, **Telefónica** rescató dichas pólizas (fijándose el importe de los capitales asegurados hasta dicho rescate) a fin de garantizar las reservas técnicas necesarias para su abono en el momento de la producción del riesgo asegurado. A partir de julio de 1992, **Telefónica** traspasó el importe del denominado fondo interno al fondo de pensiones que en última instancia retribuyó al cónyuge de quien hoy recurre.

La actora figuraba como asegurado y beneficiario del contrato colectivo de riesgo y supervivencia suscrito por la entidad. Las primas del contrato eran satisfechas por **Telefónica**, la cual detraía una parte directamente del líquido a percibir en nómina (parte satisfecha por el trabajador) siendo el resto desembolsado por la propia entidad, si bien esta última porción era imputada como rendimiento del trabajo del asegurado. El 1-7-1992, la actora se incorporó al plan de pensiones constituido por **Telefónica**, computándose como importe inicial los derechos por servicios pasados, a la vez que renunciaba a la prestación de supervivencia del seguro colectivo. En los ejercicios 2006 con ocasión de su jubilación percibió el capital del plan de pensiones al cual el fue practicada la correspondiente retención, percibió 44.277,44 euros En la autoliquidación del **IRPF** de 2006 calificó dicha cantidad como rendimientos de trabajo personal aplicando una reducción del 40%.

El criterio que informa el Acuerdo del TEAR aquí impugnado es coherente con la STS de 9-5-2008, dictada al resolver un recurso de unificación de doctrina, en el pasaje de la misma que dice 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".

Igualmente interesa destacar un dato que el Tribunal Supremo recogió en dicha STS de 9-5-2008, consistente en que "la prestación abonada lo fue con cargo al fondo interno de **Telefónica**, constituido en el año 1983 con recursos propios, a partir de cuya fecha las cantidades que se descontaban en la nómina del trabajador por el concepto de seguro colectivo se referían exclusivamente a los riesgos de muerte e invalidez cubiertos por una entidad aseguradora (la antes citada), pero no al de supervivencia, que pasó a ser abonado por **Telefónica** con cargo al mencionado Fondo Interno, es decir, sin aportación del trabajador".

CUARTO.- Así expuesta la controversia entre las partes, resulta que la cuestión planteada ha sido ya resuelta por esta Sala y Sección en anteriores Sentencias en el mismo sentido, cuyo criterio debemos tomar en cuenta para fallar el presente litigio, tanto por aplicación del principio de unidad de doctrina como por considerarlo ajustado al ordenamiento jurídico. Así, cabe citar la Sentencia de esta Sala y Sección nº 287/2013, de 12 de marzo de 2013 (Recurso contencioso-administrativo nº 2489/2010) que tiene el siguiente tenor literal:

"TERCERO.- No hay discusión entre las partes acerca de cuál habría de ser el tratamiento fiscal de algunas de las cantidades percibidas en su momento por el fallecido don Alberto . procedentes de su fondo de pensiones. Las generadas a consecuencia de las aportaciones que tuvieron lugar desde julio de 1992 han de considerarse como rendimientos de trabajo; las aportadas por el beneficiario antes de julio de 1992 -previo descuento en su nómina dispuesto por **Telefónica**- deben calificarse como incremento de patrimonio o rendimiento del capital mobiliario (según la normativa del **IRPF** aplicable en función del momento del devengo). No siendo desdeñable la complicación jurídica del litigio planteado -en especial si se tiene en cuenta que a partir de 1983 la Compañía **Telefónica** contribuyó al riesgo de supervivencia-, la discrepancia entre las partes orbita más bien en torno a una cuestión de hecho; más concretamente, sobre el alcance de la carga de prueba.

Administración Tributaria y TEAR interpretan el art. 108.4 LGT (según el cual "(l)os datos y elementos de hecho consignados en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones y demás documentos presentados por los obligados tributarios se presumen ciertos para ellos y solo podrán rectificarse mediante prueba en contrario") en el sentido de que, como la persona interesada no ha probado "de forma suficientemente precisa" la porción de la cantidad obtenida mediante el plan de pensiones que tiene su origen en las aportaciones posteriores a la integración en el plan de pensiones y la porción que, en cambio, lo tiene en el traspaso de los derechos consolidados del seguro colectivo, dicha persona -en definitiva- ha de asumir el tratamiento fiscal consistente en que todas esas cantidades han de presumirse que proceden de aportaciones posteriores a la integración y en consecuencia que deben calificarse como rendimientos de trabajo.

Esta interpretación no es de recibo. El art. 108.4 LGT impone, a quien se equivoca en los hechos consignados en su declaración tributaria, si quiere obtener el reconocimiento administrativo de su equivocación, la carga de probar el error de hecho. En el caso enjuiciado, está suficientemente probado que la cantidad percibida por el beneficiario del plan de pensiones tenía un doble origen.

Tanto es así que la Administración Tributaria asume ese doble origen con naturalidad, por lo que ha quedado satisfecha la carga del citado art. 108.4. De ahí que a la Administración Tributaria no le quepa mantener la errónea calificación jurídico-fiscal que el declarante propuso acerca de una parte de los ingresos procedentes del fondo de pensiones. Siendo indiscutible el error padecido por el declarante sobre el origen de su percepción, es tarea de la Administración Tributaria delimitar y cuantificar dicho error ejercitando al efecto sus potestades de comprobación, y no acomodarse en la pasividad, acaso porque el tratamiento fiscal propuesto en la autoliquidación errónea no era favorable al obligado tributario.

En definitiva, constatado y asumido el error de hecho de la autoliquidación del **IRPF** de 2006, a la Administración le incumbe delimitar definitivamente deuda tributaria y devolver la cantidad indebidamente ingresada.

Con esto se estima el presente recurso contencioso-administrativo".

En términos análogos se pronuncia la Sentencia de esta Sala y Sección nº 968/2012, de 18 de julio de 2012 (Recurso contencioso-administrativo nº 1702/2009) y la sentencia nº 639/2013, dictada en el recurso nº 986/10 " (FF.D. Segundo, Tercero y Cuarto) (...)".



Por todo lo expuesto, tratándose de un caso idéntico al presente, manteniéndose por la Sala los mismos criterios y en aras del principio de unidad de doctrina, procede la íntegra estimación del presente recurso.

CUARTO.- No se aprecian motivos de temeridad o mala fe que justifiquen la imposición de costas, conforme al artículo 139 de la Ley 29/1998 Reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa .

VISTOS, los preceptos legales citados y demás normas de general aplicación

FALLAMOS

1º) ESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo interpuesto por Pedro .

2º) Declaramos nulo el Acuerdo del TEAR impugnado, por contrario a Derecho, e igualmente anulamos los actos que dicho acuerdo confirma.

3º) Sin que proceda hacer expresa imposición de las costas procesales causadas.

Esta sentencia es firme y no cabe contra ella recurso ordinario alguno.

A su tiempo, y con certificación literal de la presente, devuélvase el expediente el expediente administrativo al Centro de su procedencia.

Así, por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACION.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente designado para la resolución del presente recurso, estando celebrando audiencia pública esta Sala, de lo que certifico como Secretario de la misma. Valencia, en la fecha arriba indicada.

FONDO DOCUMENTAL • CENDOJ