

Roj: STSJ CL 3690/2011
Id Cendoj: 09059330022011100313
Órgano: Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso
Sede: Burgos
Sección: 2
Nº de Recurso: 68/2010
Nº de Resolución: 340/2011
Procedimiento: TRIBUTARIA
Ponente: MARIA CONCEPCION GARCIA VICARIO
Tipo de Resolución: Sentencia

SENTENCIA

En la Ciudad de Burgos a veintidós de julio de dos mil once.

En el recurso contencioso administrativo número 68/10 interpuesto por Don Fulgencio representado por el Procurador Don Eusebio Gutiérrez Gómez y defendido por el Letrado Don Carlos Martínez del Valle contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León, Sala de Burgos de 26 de noviembre de 2009 por la que se desestima la reclamación económico administrativa seguida con el Nº NUM000 formulada por el recurrente contra la resolución del Jefe de la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Ávila de 6 de mayo de 2009 por la que se desestima la solicitud de rectificación de la declaración el IRPF correspondiente al ejercicio 2007, y la devolución de las cantidades que resultasen ingresadas indebidamente; habiendo comparecido como parte demandada la Administración General del Estado representada y defendida por el Abogado del Estado en virtud de la representación que por ley ostenta.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO - Por la parte demandante se interpuso recurso contencioso administrativo ante esta Sala el día 9 de febrero de 2010 .

Admitido a trámite el recurso se dio al mismo la publicidad legal, se reclamó el expediente administrativo; recibido, se confirió traslado al recurrente para que formalizara la demanda, lo que efectuó en legal forma por medio de escrito de fecha 12 de abril de 2010 que en lo sustancial se da por reproducido y en el que terminaba suplicando se dicte sentencia por la que se declare nulos, anule o revoque los actos administrativos así como aquellos actos administrativos de los que estos traen causa y ordene a la Administración la devolución de 1.059,45 euros más los intereses de demora correspondientes.

SEGUNDO - Se confirió traslado de la demanda por termino legal a la parte demandada que contestó a la demanda a medio de escrito de 24 de mayo de 2010 oponiéndose al recurso solicitando la desestimación del mismo en base a los fundamentos jurídicos que aduce.

TERCERO - Una vez dictado Auto de fijación de cuantía, y habiéndose solicitado el recibimiento del pleito a prueba, se practicaron las declaradas pertinentes con el resultado que obra en autos y tras la presentación de conclusiones escritas, quedaron los autos conclusos para sentencia, y no pudiéndose dictar ésta en el plazo de diez días previsto en el *art. 67.1 de la Ley 29/98* , al existir recursos pendientes de señalamiento para Votación y Fallo con preferencia, y puesto que el *art. 64.3 de la misma Ley* , establece que tal señalamiento se ajustará al orden expresado en el apartado 1 del artículo anterior y existiendo en la Sala recursos conclusos de fecha anterior, y por tanto con preferencia para efectuar su señalamiento al de este recurso, quedaron los autos pendientes de señalamiento de día para Votación y Fallo, para cuando por orden de declaración de conclusos correspondiese, habiéndose señalado el día **21 de julio de 2011** para votación y fallo, lo que se efectuó. Se han observado las prescripciones legales en la tramitación de este recurso.

FUNDAMENTOS JURIDICOS

PRIMERO- Es objeto del presente recurso contencioso administrativo la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León, Sala de Burgos de 26 de noviembre de 2009 por la que se desestima la reclamación económico administrativa seguida con el Nº NUM000 formulada por el recurrente contra la resolución del Jefe de la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de la Agencia Estatal

de Administración Tributaria de Ávila de 6 de mayo de 2009 por la que se desestima la solicitud de rectificación de la declaración el IRPF correspondiente al ejercicio 2007.

Funda el recurrente sus pretensiones en la existencia de error en la declaración presentada, al haberse incluido dentro de los rendimientos de trabajo las cantidades percibidas del Fondo de Pensiones de los Empleados de Telefónica, procedente de las cantidades abonadas por el recurrente al Seguro Colectivo de Supervivencia antes de la integración de dicho Seguro en el Plan de Pensiones de Empleados de Telefónica en el año 1992, como derechos por servicios pasados, lo que conllevaría que debieran ser considerados incrementos de patrimonio por la diferencia entre las primas satisfechas y la cantidades percibidas. Se ampara para ello en las sentencias dictadas por el Tribunal Supremo, la Audiencia Nacional y el propio Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía.

Por su parte el Abogado del Estado señala como cuestión previa que en el presente caso, a diferencia de otros en los que se ha planteado la misma cuestión jurídica, el recurrente no solo percibió prestaciones en forma de renta como beneficiario del Plan de Pensiones de Empleado de Telefónica en el ejercicio 2007, sino también de otros Planes de Pensiones que no consta que relación alguna con el Plan de Pensiones de Empleados de Telefónica, pretendiendo la atribución del mismo tratamiento singular a las cantidades percibidas en ambos planes de pensiones, alegando que el actor pretendió en su demanda la rectificación de los rendimientos de trabajo personal por importe de 3.783,66 €, cantidad de la que se ignora su origen, ya que en la demanda se reconoce que solo se percibieron por Planes de Pensiones la cantidad de 1.242,85 €.

En todo caso y al margen de los anterior, amparándose en las *Disposiciones Transitorias primera y segunda del RD 1307/1988* en relación con el principio general de carga de la prueba en el ámbito tributario, interesa la confirmación de la resolución recurrida, en la medida en que no está acreditado que las cantidades percibidas por el recurrente no sean derechos consolidados por servicios pasados sin imputación al trabajador, lo que determina la aplicación del *Art. 16.2,a)3ª de la Ley 36/2006 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas* .

SEGUNDO- Así el debate se han de concretar los datos que nos resultan acreditados en las actuaciones. Así tenemos que el recurrente presentó con fecha 25 de mayo de 2008 la declaración por Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2007 declarando en el apartado rendimientos de trabajo por retribuciones dinerarias la cantidad de 30.161,49 euros, más 82,20 € como retribuciones en especie, no aplicándose una reducción al amparo del *art. 18 apartados 2 y 3* , y *disposiciones transitorias 11ª y 12ª de la Ley del Impuesto* . No consta acreditado que incluyera cantidad alguna en concepto de prestaciones percibidas en forma de capital de Fonditel, entidad gestora de "Empleados de Telefónica de España Fondo de Pensiones". Según resulta de la comunicación obrante al folio 14 del expediente de Gestión al recurrente le fueron ingresados en el Plan de Pensiones de Empleados de Telefónica en concepto de derechos por servicios pasados a 1 de julio de 1992 la cantidad de 20.388,63 euros con cargo al Plan de Transferencia y 18.363,94 euros con cargo al Plan de Amortización, es decir un total de 38.752,57 euros.

No consta acreditado, qué parte de estas cantidades corresponden a aportaciones efectuadas por Telefónica al Plan procedentes del fondo interno creado a partir de 1983, y que parte se corresponde con los derechos derivados de las aportaciones efectuadas por el recurrente al Seguro Colectivo de Supervivencia.

El recurrente aporta nóminas y certificados de retenciones de las que resulta la detracción de las nóminas de cuotas a pagar para un Seguro Colectivo, aparte de las aportaciones al Plan de Pensiones.

Este Seguro Colectivo no contempla ya la supervivencia que quedó incluida en el Plan de Pensiones, según resulta del *Reglamento del Plan de Pensiones de Telefónica, Disposición Adicional Primera* , y se refiere exclusivamente a las contingencias de fallecimiento e invalidez. De tales nóminas resulta que parte de las cuotas descontadas para Seguro Colectivo eran reintegradas, luego no era abonado en exclusiva por el recurrente, que es lo que parece resultar de los certificados de retenciones.

Consecuentemente, de lo que en el certificado de retenciones se dice pagado en concepto de Seguro Colectivo, al menos el 50% le era reintegrado por la empresa, pues no se efectuaba realmente el descuento, según resulta de las nóminas referenciadas y le consta a esta Sala por otros procedimientos que se tramitan ante este órgano jurisdiccional.

Interesa destacar que en el presente caso, a diferencia de otros que penden en este Tribunal, el actor cobró 1.062,55 € del Plan de Pensiones Fonditel en el ejercicio 2007, y además cobró 180,30 € de un Plan de Pensiones del Banco Santander SCH 2004 super 100 Ibex, con referencia de contrato NUM001 , Plan de Pensiones que no consta tenga relación alguna con el Plan de Pensiones de Empleados de Telefónica, pretendiendo en el presente recurso la atribución del mismo tratamiento singular a las cantidades percibidas en ambos Planes de Pensiones.

Asimismo, es de significar - como lo hace el Sr. Abogado del Estado - que en la demanda se pretende la rectificación de los rendimientos de trabajo personal por importe de 3.783,66 #; cantidad cuyo origen se desconoce, en la medida que en cualquier caso las prestaciones percibidas en forma de renta del Plan de Pensiones Fonditel (1.062,55 #) y lo cobrado de un Plan de Pensiones del Banco Santander (180,30 #) solo alcanza la cantidad de 1.245,85 #.

TERCERO- En primer término, por lo que se refiere a las cantidades percibidas de un Plan de Pensiones del Banco de Santander, hemos de decir que no consta el origen de las mismas, ya que solo se sabe que una parte de los derechos del Plan de Fonditel se traspasaron al denominado PP Santander Monetario; Fondo en el que tales derechos se confundieron con otras aportaciones previas del actor.

En efecto, de lo actuado en autos consta acreditado que con fecha 21-11-02 se produjo un " traslado salida " del Plan de Pensiones de Empleados de Telefónica del actor por importe de 48.080,00 #. Esa cantidad aparentemente se movilizó a un Plan de Pensiones Santander Monetario con N° de contrato NUM002 , Fondo que ya contaba con una aportación inicial de 8.902,06 # por parte del actor (folio 15 del expediente).

Como se desprende de tal documento, se realizó una operación con el total de las aportaciones efectuadas con fecha 27 de noviembre de 2002 por importe de 56.996,59 #, teniendo ese Fondo a fecha 27-2-09 un valor de 0 #.

Ahora bien, no consta la existencia de relación alguna entre las cantidades entonces aportadas al Fondo Monetario del 2002 con el Plan de Pensiones del Banco Santander SCH 2004 super 100 lbex, con referencia de contrato NUM001 , no constando que este Plan tuviera un origen en anteriores derechos en el Plan de Pensiones de Empleados de Telefónica, pues como se ha dicho, la aparente aportación derivada de una movilización de sus derechos a un Plan de Pensiones Fonditel se realizó a otro Fondo; Fondo que como hemos dicho también tenía otras aportaciones cuyo origen no nos consta.

Consecuentemente, y desde esta perspectiva, esta dualidad en el origen de las dotaciones del Plan de Pensiones nunca sería aplicable a las prestaciones de un Plan de Pensiones del Banco Santander SCH 2004 super 100 lbex, con referencia de contrato NUM001 .

CUARTO.- En todo caso, y a mayor abundamiento, la pretensión del actor en lo que se refiere a los que tienen su origen en los derivados de Fonditel, aún en el supuesto de que a ello se pudiese equiparar lo percibido del Banco de Santander, tampoco puede prosperar, como esta Sala ya ha puesto de manifiesto en otras ocasiones, y más en concreto en la sentencia recaída en el recurso N° 70/10 seguido a instancias del mismo recurrente.

Efectivamente, como ya hemos dicho, aunque es cierta la doctrina que resulta de las Sentencias del Tribunal Supremo que cita el recurrente, también es cierto que como resulta de la sentencia de 9 de mayo de 2008 , referida a un impuesto de 1995, en la que se ratifica lo dicho en sentencias anteriores, reconoce sin embargo 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*". Dos conceptos distintos que ya eran contemplados en la sentencia de la Sala de Cataluña que sirve de contraste cuando dice: "lo esencial para resolver la cuestión es determinar la naturaleza jurídica del Fondo interno creado por Telefónica en 1983. Considera dicha Sentencia que no puede ser considerado plan o fondo de pensiones, en los términos de la Ley 8/87, de 8 de julio , la cual en su Exposición de Motivos configura los fondos de pensiones como fondos externos a las empresas que los promuevan, constituyendo patrimonios separados de éstas, y carentes de personalidad jurídica e integrados por los recursos afectos a las finalidades predeterminadas en los planes de pensiones adscritos. En el caso concreto considera la sentencia de contraste que a la formación del Fondo interno de Telefónica destinado a la cobertura de la garantía de supervivencia contribuyeron el recurrente y Telefónica con sus aportaciones efectuadas antes de 1983; y después de 1983, se nutrió dicho Fondo, de las aportaciones de Telefónica . Dado el origen de las aportaciones, la Sentencia de contraste considera que ese Fondo interno tiene un carácter mixto, de seguro y de prestación análoga a los planes y fondos de pensiones, y las prestaciones percibidas por los empleados con cargo al Fondo interno no derivan solamente de las primas del seguro sino también del compromiso de Telefónica de asumir la diferencia hasta el 100% del capital que a cada trabajador pudiera corresponder, y en definitiva considera que en el acto de retención habría de ser excluida del importe total de la prestación percibida por el recurrente, la parte relativa a las dotaciones o contribuciones integradas en el Fondo, ya procedieran del contrato de seguro , ya de las aportaciones de Telefónica a ese fondo".

Es decir en dicho caso como no estaba probada la aportación del Fondo de Telefónica, que aquí si que está acreditada por los datos que resultan de las nominas, se podía mantener los dicho en las sentencias anteriores en las que se recogía un resumen de la evolución de los planes de previsión de los empleados de telefónica, a saber en la sentencia de 17 de abril de 2007 se recoge el resumen efectuado por la Sala de Valencia cuando dice "en un principio, 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, se descontaba, a los trabajadores de su salario y a los jubilados de su pensión, el importe de las cuotas necesarias.

El 31 de diciembre de 1982, Telefónica rescató dichas pólizas de seguro de supervivencia, cesando desde ese momento el abono de primas a la compañía aseguradora, 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.

Desde ese momento, hasta el año 1992, en que Telefónica constituye un Plan de Pensiones a favor de sus trabajadores, la cuestión de la previsión por supervivencia "es totalmente oscura", en opinión de las sentencias.

No obstante ello, indican una serie de circunstancias o elementos a tener en cuenta, entre ellos los de que el seguro de supervivencia o seguro colectivo siguió siendo tenido en cuenta, como acreditan diversos extremos documentales, entre ellos una nota de la Inspección de Zona de Madrid, de 15 de octubre de 1985, en que hace referencia al mismo, explicando que sus reservas se constituyen con las cuotas totales pagadas más sus rendimientos financieros, así como la Memoria de la entidad retenedora, correspondiente a 1990, donde específicamente se habla "del seguro colectivo de capitales de vida", especificando que los trabajadores de Telefónica "... devengan un derecho al cumplir sesenta y cinco años, se encuentren en activo o jubilados, y que se materializa en un pago único en concepto de prestación de supervivencia".

Al propio tiempo, se declara probado que en las nóminas de los trabajadores se les descontaba un importe en concepto de prima del seguro colectivo, que generaba la correspondiente retención fiscal.

Las sentencias concluyen que la entidad retenedora ha asumido de hecho la función de aseguradora del seguro de supervivencia de sus trabajadores y pensionistas, quienes en concepto de primas satisfacían parte de las cuotas del seguro colectivo, con lo que fiscalmente estaban consumiendo renta para prevenir un futuro y, en consecuencia, la cantidad percibida, una vez producido el riesgo (supervivencia), no es un rendimiento del trabajo personal, sino, por el contrario, una recuperación de lo aportado a lo largo de su vida laboral, es decir, un incremento patrimonial, por lo que desecha la tesis de la Administración, según la cual el llamado capital de supervivencia se ha constituido exclusivamente con base en aportaciones de la propia empresa, en función del trabajo asalariado de sus empleados, lo que constituye una atípica retribución por el trabajo.

Por último, las sentencias descartan la aplicación al supuesto de hecho de la fiscalidad de los planes de pensiones, puesto que el llamado Fondo interno, que cubre el seguro de supervivencia, se constituyó cinco años antes de publicarse la Ley 8/1987, de 8 de junio EDL 1987/11479 , reguladora de los mismos, y fue en 1992 cuando Telefónica constituyó formalmente un Plan de Pensiones".

QUINTO.- Pues bien en el presente caso, nos encontramos que estamos hablando del año 2007, es decir varios años después de la constitución del Plan de Pensiones, ya con aportaciones tanto del promotor como del partícipe.

A ello se une que estamos en un procedimiento de rectificación de declaración a instancia de parte, lo que supone como pone de manifiesto el Sr. Abogado del Estado que de acuerdo con el art. 108.4 de la LGT 4 . Los 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 sólo podrán rectificarse por los mismos mediante prueba en contrario. Lo que puesto en relación con el principio general de carga de la prueba que establece el art. 105 del mismo texto legal, cuando nos dice: " 1. En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo.

2. Los obligados tributarios cumplirán su deber de probar si designan de modo concreto los elementos de prueba en poder de la Administración tributaria ."

Y así resulta que si el recurrente declaró como rentas irregulares de trabajo las cantidades percibidas de Fonditel, a dicha parte le corresponde acreditar la existencia del error y los presupuestos necesarios para la rectificación de su declaración; declaración que en principio se ajusta a derecho, pues a las cantidades aportadas al Fondo de Pensiones en concepto de derechos por servicios pasados a fecha 1 de julio de 1992, se han añadido con posterioridad las aportaciones, realizadas durante diez años, 1992 a 2002, tanto de Telefónica

6,87% del Salario Regulador, como de los partícipes, 2,2 %, según se determina en el *art. 21 del Reglamento del Plan* . Y en principio , las cantidades percibidas por el recurrente se reciben de un Plan de Pensiones, con lo que de acuerdo con el *art. 16.2.a)3ª "2* . *En todo caso, tendrán la consideración de rendimientos del trabajo: a) Las siguientes prestaciones:.....3ª Las prestaciones percibidas por los beneficiarios de planes de pensiones"*

Es cierto que el origen de las aportaciones por reconocimiento de derechos por servicios pasados, según las sentencias que cita el recurrente, tiene un componente de primas de *seguro* abonadas por el partícipe, y detraídas de su nómina después de tener en cuenta el importe de la prima para determinar la renta percibida por el recurrente, con lo cual como concluye la sentencia citada anteriormente, resulta que si ya pagó IRPF al percibir el sueldo por las primas , si ahora se considerasen esas cantidades como renta de trabajo, sin más resultaría que estaría volviendo a pagar por una renta que ya pagó, pues la primas pagadas en su día se integraron en el calculo de la base imponible, a diferencia de lo que ocurre con las cantidades aportadas a Planes de Pensiones que reducen directamente la base imponible.

Ahora bien el que ello sea así, no exime al interesado de acreditar cuales han sido esas aportaciones, por las que tendría que pagar como incrementos de patrimonio, máxime cuando como resulta del Certificado expedido por la Comisión de Control del Plan de Pensiones de Telefónica, los derechos consolidados reconocidos al recurrente en concepto de derechos por servicios pasados, de acuerdo con el Plan de reequilibrio, resulta que dichos derecho reconocidos solo se aportaron al Plan 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 Telefónica. Circunstancia que no se ha producido en el presente caso.

Una cosa es que la doctrina jurisprudencial que aporta y cita el recurrente sirva para considerar que las primas pagadas por el mismo en el Seguro Colectivo de Supervivencia, deban considerarse a efectos de calcular los incrementos de patrimoniales obtenidos por esas primas, y otra, que acreditadas aportaciones al Plan de Pensiones y percibidas éstas, no deba tenerse en cuenta que la declaración como rendimientos de trabajo de las mismas es ajustada a derecho, y al recurrente ante una petición de rectificación de la declaración le corresponda acreditar los presupuestos de su pretensión, lo que no se ha efectuado en esta instancia, sin que la certificación emitida por Fonditel en período probatorio pueda considerarse prueba al efecto. Primero, porque como resulta de la propia Certificación, no parte de datos concretos sino de estimaciones proporcionales. Segundo, porque como ya hemos dicho, estamos hablando del ejercicio 2007, varios años después de la constitución del Plan con aportaciones del partícipe y del promotor, que claramente quedan fuera de las alegaciones en las que se basa el recurrente. En tercer lugar, porque como se ha indicado, respecto del Plan de reequilibrio, una parte, la de amortización es claro que se trata de una aportación de la empresa, y en cuanto al Plan de Transferencia, no existe dato alguno que permita saber que parte es de aportaciones de la empresa y que parte de las cuotas abonadas por los trabajadores, pues como se ha señalado, de las nóminas aportadas resulta que en los descuentos de la nómina figura, por un lado, el descuento de "*cuota simple seguro colectivo*", pero a continuación, y con signo negativo, "*compensación cuota simple seguro colectivo*", con lo que no todas las cuotas pagadas del Seguro Colectivo eran de cuenta de los recurrentes, al menos la mitad, según la proporción que resulta de las nóminas era de la empresa.

Datos todos ellos, que nos llevan a mantener lo expuesto, en el sentido que no se ha cumplido con la carga de la prueba de los presupuestos para la rectificación y devolución interesadas.

SEXTO. - No se aprecian causas o motivos que justifiquen una especial imposición de costas, de conformidad con el *art. 139.1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa* .

VISTOS los artículos citados y demás de pertinente y general aplicación la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Burgos, ha dictado el siguiente:

FALLO

Desestimar el recurso contencioso administrativo Nº 68/10 interpuesto por Don Fulgencio representado por el Procurador Don Eusebio Gutiérrez Gómez y defendido por el Letrado Don Carlos Martínez del Valle contra la resolución que se describe en el encabezamiento de la presente sentencia que se declara ajustada a derecho.

Ello sin hacer expresa condena en las costas procesales causadas.

Contra esta resolución no cabe interponer recurso ordinario alguno.

Una vez firme esta sentencia, devuélvase el expediente administrativo al Órgano de procedencia con certificación de esta resolución para su conocimiento y ejecución.

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

PUBLICACION .- Leída y publicada ha sido la Sentencia anterior por la Ilma. Sra. Magistrada Ponente Sra. Concepcion Garcia Vicario, en la sesión pública de la Sala Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León (Burgos), que firmo en Burgos a veintidós de julio de dos mil once, de que yo el Secretario de Sala, certifico.