



Roj: **STSJ AND 5645/2018 - ECLI: ES:TSJAND:2018:5645**

Id Cendoj: **41091330042018100355**

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

Sede: **Sevilla**

Sección: **4**

Fecha: **11/04/2018**

Nº de Recurso: **266/2017**

Nº de Resolución: **371/2018**

Procedimiento: **Contencioso**

Ponente: **JAVIER RODRIGUEZ MORAL**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO (SEVILLA)

SENTENCIA

Ilmos. Sres.

D. HERIBERTO ASENSIO CANTISAN

D. GUILLERMO SANCHIS FERNÁNDEZ MENSAQUE

D. JOSÉ ÁNGEL VÁZQUEZ GARCÍA

D. JAVIER RODRÍGUEZ MORAL

D. EDUARDO HINOJOSA MARTÍNEZ

En la ciudad de Sevilla, a 11 de abril de 2018.

La Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso - Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla, ha visto **el recurso número 266/2017 interpuesto por D^a Apolonia** y en su representación el Procurador de los Tribunales Sr/Sra. MORENO SÁNCHEZ contra:

- resolución del TEARA de 27 de enero de 2017 que desestima la reclamación nº NUM000 formulada contra acuerdo de la Administración Sevilla Oeste-Noroeste de la Agencia Tributaria **desestimatorio de la solicitud de rectificación de autoliquidación correspondiente al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2009 .Ha sido Ponente el Magistrado D. JAVIER RODRÍGUEZ MORAL.**

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO .- En su escrito de demanda, la parte actora interesa de la Sala, dicte sentencia anulatoria de las resolución impugnada, con los demás pronunciamientos de constancia.

SEGUNDO .- En su contestación la parte demandada solicita dicte sentencia desestimando el recurso interpuesto.-

TERCERO.- No habiéndose acordado el recibimiento a prueba, quedó señalado día 9 de abril de 2018 para la votación y fallo del presente recurso, habiendo tenido efecto en el designado.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. D.JAVIER RODRÍGUEZ MORAL.-

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. - Se somete a enjuiciamiento del Tribunal decidir sobre la conformidad a **Derecho de la rectificación de la autoliquidación formulada en su día por la recurrente en calidad de contribuyente sujeta al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, quien por lo que se refiere al caso enjuiciado , insiste en el error cometido en la declaración correspondiente al ejercicio 2009, al haber sometido a tributación en su totalidad la prestación**



percibida del Plan de Pensiones de Empleados de Telefónica, compañía mercantil con la que mantuvo relación laboral desde julio de 1970 hasta marzo de 2000.

No se discute la realidad de estos hechos, y el TEARA, para alcanzar las conclusiones que le conducen desestimar la reclamación contra el acuerdo que resolvió la solicitud de rectificación parte de considerar que la interesada, en efecto, acredita haber soportado durante su vida laboral detracciones en nómina en concepto de seguro colectivo, más sin probar que financiase el seguro de vida, ulteriormente traspasado, como dotación inicial, al Plan de Pensiones que nos ocupa, pues así resulta no solo del informe emitido al efecto por Telefónica (según el cual, el seguro se nutrió, exclusivamente, de aportaciones empresariales) sino de la documental aportada por la propia interesada, de la que se entresaca que el seguro contratado por la sociedad con la aseguradora Metrópolis mediante póliza NUM001 sólo tenía por objeto la cobertura de los riesgos de fallecimiento e invalidez total y permanente, añadiendo que la financiación del seguro de supervivencia fue asumido a partir de 1 de enero de 1983 por la propia compañía, sin que la actora aporte la más mínima prueba de haber aportado con anterioridad a 1 de enero de 1983 cantidad alguna para su financiación.

Si hemos relacionado estos hechos, sin detenernos en repasar los razonamientos jurídicos de la Agencia o del TEARA es para dejar sentado que, en esencia, coinciden con los enjuiciados en una serie no menor de recursos fallados por este misma Sección de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con sede en Sevilla. Por tanto, se impone extender al presente caso los pronunciamientos que, reiterados a lo largo de buen número de sentencias, conforman el criterio de este Tribunal sobre el tratamiento tributario que merecen las prestaciones percibidas por los trabajadores de Telefónica a cargo de su Plan de Pensiones.

SEGUNDO. - En la sentencia de 15 de noviembre de 2016 por la que estimamos el recurso 134/2015 (ROJ: STSJ AND 9344/2016) se contiene tanto la valoración de los hechos como la calificación jurídica que deben ser tenidos en cuenta para resolver el recurso planteado, de acuerdo con las consideraciones que se transcriben: "La liquidación provisional que es objeto de impugnación en este proceso no se sino ejecución de lo acordado en la sentencia de fecha 20 de mayo de 2008, estimatoria en parte del recurso contencioso-administrativo nº 1274/2005, sin que pueda desconocerse lo también resuelto en el recurso nº 1519/2003, con idéntico fallo de 28 de abril de 2006, y referido a la retención tributaria a cuenta del IRPF practicado por la Compañía Telefónica de España S.A.U. en el ejercicio 2000.

De aquí que, para una adecuada resolución del recurso resulte necesario transcribir, en lo relevante, los fundamentos contenidos en la sentencia que puso fin al recurso 1274/2005. Así, dijimos entonces que: "La liquidación provisional impugnada trae su causa en la falta de presentación de la preceptiva declaración-liquidación por el contribuyente que reflejara las cantidades percibidas como rendimiento de trabajo personal. Las fuentes de ingreso de dichos rendimientos son tres: Telefónica de España S.A., Instituto Nacional de la Seguridad Social y Seguros de Vida y Pensiones Antares S.A., totalizando 108.440,27 €.

En la demanda, la pretensión anulatoria de las liquidaciones se dirige exclusivamente respecto del tratamiento fiscal dado a los rendimientos percibidos de Telefónica de España S.A. correspondientes al abono de una indemnización con motivo de haber alcanzado la edad de 65 años y procedentes del contrato de seguro colectivo de supervivencia suscrito, primero con la entidad Metrópolis S.A. y donde se subrogó posteriormente la entidad Antares S.A.

La cuestión controvertida ya ha encontrado respuesta por parte este Tribunal en la sentencia de fecha 28 de abril de 2006, dictada en el recurso contencioso-administrativo nº 1519/2003 y en el que se impugna la retención tributaria a cuenta del IRPF, practicada por Telefónica de España S.A. sobre la liquidación definitiva satisfecha en agosto del año dos mil.

En los razonamientos jurídicos de aquella resolución dijimos que se: "Considera probado en el expediente la resolución que aquí se recurre lo siguiente: "el sistema de previsión social promovido por la Compañía Telefónica de España, S.A. responde al siguiente esquema: a) El riesgo por muerte e invalidez de sus empleados se cubre por la entidad aseguradora <<Metrópolis,S.A.>> con causa en la póliza suscrita entre ambas entidades financiadas conjuntamente por Telefónica y sus trabajadores (mediante detracciones en sus nóminas);b) El riesgo de supervivencia, objeto de esta reclamación, se aseguró inicialmente de la misma forma que el riesgo por muerte o invalidez, esto es, mediante póliza colectiva de seguro de capital, distinta a la anterior, concertada entre <<Metrópolis, S.A.>> y Telefónica, aunque financiada conjuntamente por ésta y sus empleados; sin embargo, a partir del 1 de enero de 1983 y hasta la fecha, la cobertura de esta contingencia fue asumida, por decisión de la Compañía telefónica de España, S.A, directamente por la misma, dejando por ende de estar cubierta por la referida entidad aseguradora, tal y como se desprende de la comunicación de 14 de marzo de 1986 remitida por Metrópolis S.A. a la Dirección General de Seguros, obrante en el expediente; alega la retenedora haber ido constituyendo para ello un fondo interno con cargo a su cuenta de resultado sobre el que se mantiene la plena



titularidad; no consta en el expediente que dicho fondo se haya constituido al amparo del de la Disposición Adicional 1ª de la Ley 8/87 y Disposiciones Transitorias del Real Decreto 1307/88, o que tengan la condición de fórmula alternativa para la cobertura de prestaciones análogas de los planes de pensiones (de acuerdo con los artículos 70 y siguientes del ya citado Reglamento de Fondos y Planes de Pensiones), ni tan siquiera que dicho fondo se haya constituido efectivamente. En cualquier caso, lo que sí queda acreditado es que, de acuerdo con el sistema de previsión social expuesto, al cese de un empleado acogido a dicho sistema tras cumplir la edad de jubilación, la Compañía Telefónica de España, S.A. liquida y abona al beneficiario, de un lado y en su caso, la indemnización íntegra sin retención alguna correspondiente a la referida póliza por los derechos que el trabajador mantenga sobre el capital asegurado hasta el 31 de diciembre de 1982, y de otro, el importe de la indemnización asumida por Telefónica de España, S.A. desde 1 de enero de 1983 sobre la cual, bajo la consideración de abonar rendimientos de trabajo, la citada Compañía puede practicar o no retención a cuenta, según el importe del resto de los rendimientos regulares del ejercicio abonado por la misma". Desde luego no es mucha la prueba que figura en el expediente ni la que se ha practicado en esta vía judicial; pero, en todo caso, partiendo de esos hechos, en cuanto no quedan expresamente impugnados en la demanda, aunque se les da significado distinto, tendremos que partir de ellos. Y, así, por cuanto no se acredita, tendremos que partir de que el actor pagó parte de la prima correspondiente al seguro de vida para caso de supervivencia hasta el 1 de enero de 1983. Ahora bien lo que no aclara la descripción de hechos que hace la resolución recurrida es cual fuera el destino de la reserva matemática acumuladas hasta el momento, parte de la cual correspondería a la parte de prima satisfecha por los trabajadores. La cuestión tal vez quede resuelta por lo que señala el TEAC en resolución de 23 de abril de 1997. Se dice allí que: "ello porque, con efectos 1 de enero de 1983, se acordó entre la empresa, tomadora del seguro, y la compañía de seguros una modificación del contrato conocida como reducción de capital con liberación del pago de primas; se estipula, así, que las reservas matemáticas acumuladas a ese momento se aplicarían al pago de prestaciones de supervivencia según un esquema de participación conjunto en el riesgo. Este esquema, según se desprende de los Balances de los años sucesivos, consistía en que la <<Compañía Telefónica>> iba dotando anualmente un fondo interno con cargo a los resultados del ejercicio; anualmente se contabilizaba el importe acumulado en dicho fondo en el Pasivo del Balance, en la cuenta denominada <<seguro colectivo da capitales de vida>>, básicamente dentro de las deudas a largo plazo, excepto el primer año en que una pequeña porción se incluyó entre las deudas a corto. En las notas de Balance de cada año se indica que para la satisfacción de la prestación en cuestión existen fondos constituidos en una compañía de seguros y en la propia <<Compañía Telefónica>>, especificando el importe que correspondía a cada uno, siendo el correspondiente a <<Telefónica>> el que lucía en Balance, en la cuenta indicada; asimismo se indicaba el importe que anualmente dotaba la <<Compañía Telefónica>> a dicho fondo, con cargo a los resultados en el ejercicio. Aunque no se puede hacer la pertinente comprobación, dado que no consta el importe total que cada año se iba satisfaciendo en concepto de prestaciones satisfechas con cargo al fondo, es lo lógico suponer que el importe que cada año aparece compatibilizado en dicho fondo es sustancialmente el resultado de incrementar el saldo del año anterior en el importe dotado en el año de referencia, minorado en las prestaciones satisfechas durante ese año. Es importante detenerse en ello porque puede apreciarse que las cantidades que según las notas anuales se indica que existen acumuladas para atender al pago de tal prestación de supervivencia en cada una de las dos vías distinguidas - compañía de seguros y fondo interno de <<Telefónica>>- evolucionan entre los años 1983 y 1991 de forma inversamente proporcional; es decir que el importe acumulado en el fondo interno de la compañía va aumentando de forma considerable cada año mientras que el que se identifica como existente en el seguro va progresivamente disminuyendo,..."

Por lo demás, el actor ha acreditado que, desde que el actor, que no se había adherido al plan de pensiones concertado por Telefónica, manteniendo sus derechos en el seguir colectivo, se acogió al plan de bajas incentivadas, desde cuya fecha ha vendido pagando la cuota mensual correspondiente a dicho seguro.

El relato a que nos hemos referido en el fundamento anterior en ningún momento da cuenta del hecho de que la actora, con su aportación a las primas de las distintas pólizas, ha contribuido a la formación de esa reserva matemática que a partir de 1983 queda congelada y debe quedar destinada a la cobertura de la prestación en proporción a lo que cada uno haya aportado. Y, desde luego, lo que no puede alterar ese equilibrio económico (que repetimos es lo que aquí nos interesa desde el punto de vista del tributo) son los pactos que puedan existir entre la aseguradora y la tomadora para hacer frente a las prestaciones en el futuro. Así, si la reserva se consume en los primeros pagos de capital en caso de supervivencia con cargo íntegramente a la reserva matemática, la tomadora se estaría subrogando, por pacto con la aseguradora, en la obligación de pagar la parte correspondiente del capital a aquellos que han contribuido a la formación de la reserva matemática cuyas prestaciones no quedan cubierta en la parte que les corresponde de esa reserva; pero eso no puede alterar la naturaleza del derecho de los que perciben el capital para caso de supervivencia, que, en todo caso, ha de entenderse en parte provisto con cargo a la reserva matemática en el momento de la reducción.



De acuerdo con ello, si como se reconoce, la demandante ha venido contribuyendo al pago de la prima de las pólizas que cubrían el riesgo de supervivencia hasta final de 1982 y ha seguido pagando cuotas con posterioridad, parte de la cantidad que recibe lo es como capital de un seguro de vida para caso de supervivencia que ha ido pagando, consumiendo su renta en ella, por lo que, dicha parte debe quedar excluida de la consideración de rendimientos de trabajo.

En la Ley 18/1991, la cantidad correspondiente a las aportaciones del trabajador tributaban como rendimientos procedentes de un seguro, como rendimientos de capital mobiliario. Aquí estamos ante un ejercicio en el que ya estaba en vigor la Ley 40/1998 y, en esta Ley, según su preámbulo, se pretende simplificar el régimen tributario de las pensiones recibidas como mejora de la acción protectora de la seguridad Social, con aportación autorizada de los trabajadores, conforme al artículo 192 del vigente TR de la Ley General de la Seguridad Social o 182 del anterior. Cuya acción protectora debe quedar cubierta, tras la entrada en vigor de la Ley 8/1987, mediante seguros colectivos en los términos de la disposición adicional primera de dicha Ley. Y conforme al artículo 16.2.5ª de la Ley 40/98, eliminando la doble conceptualización de rendimientos de trabajo y rendimientos de capital, tendrán la consideración de rendimientos de trabajo: 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 de la Ley 8/1987, de 8 de junio, 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.

En consecuencia, como, por su fecha, al actor no le fue imputada fiscalmente por las aportaciones realizadas por la actora cantidad alguna, el resultado vendría a ser numéricamente igual, aunque el rendimiento imputable a las aportaciones realizadas por el trabajador tendría que computarse como rendimientos del trabajo.

Por ello, procede estimar en parte el recurso, a fin de que se realice nueva liquidación excluyendo de la consideración de rendimientos de trabajo, la parte del capital recibido que no exceda de las aportaciones realizadas por el actor, ya que las contribuciones de la empresa no le fueron imputadas fiscalmente. Cuya liquidación debe realizarse en base a los datos que facilite la compañía retenedora, que es quien está en disposición de ofrecerlos, igualmente procede condenar a la demandada a devolver la diferencia más los intereses legales conforme a los artículos 155 de la anterior LGT, 32 de la vigente en el periodo posterior a su entrada en vigor, y 2 del RD 1163/90."

De esta forma, en la medida en que se estimaba parcialmente el recurso contencioso-administrativo nº 1519/2003 y parte de lo percibido quedaba excluido de la consideración de rendimientos del trabajo, la consecuencia necesaria es la de, estimando en parte el presente recurso, anular las liquidaciones impugnadas, sin perjuicio, si procede, de la práctica de nuevas liquidaciones que tengan presente lo resuelto en la sentencia aquí transcrita".

En ejecución de la sentencia transcrita se procedió a la devolución al actor de la cantidad ingresada correspondiente a la liquidación provisional anulada. En la medida en que el fallo de la sentencia no imposibilita que la Administración tributaria dictara nueva liquidación en sustitución de la impugnada, es por lo que se practica la liquidación provisional que viene a constituir el objeto de este recurso contencioso-administrativo. Es obvio, que por obligada sujeción al principio de cosa juzgada, la liquidación que sustituye a la anulada ha de respetar la argumentación jurídica de la sentencia y los hechos que en la misma se dan por acreditados y, en particular, cuando afirmamos que el demandante, al no adherirse al plan de pensiones concertado por Telefónica, manteniendo su derecho a continuar en el seguro colectivo, se acogió al plan de bajas incentivadas, desde cuya fecha ha venido pagando la cuota mensual correspondiente a dicho seguro, señalándose expresamente que el actor ha venido contribuyendo al pago de la prima de las pólizas que cubrían el riesgo de supervivencia hasta final de 1982 y ha seguido pagando cuotas con posterioridad, parte de la cantidad que recibe lo es como capital de un seguro de vida para caso de supervivencia que ha ido pagando, consumiendo su renta en ella, por lo que, dicha parte debe quedar excluida de la consideración de rendimientos de trabajo. Es cierto que en nuestra anterior sentencia también indicábamos que la nueva liquidación que pudiera practicarse debe realizarse en base a los datos que facilite la Compañía retenedora (Telefónica S.A.U.), que es quién está en disposición de ofrecerlos, pero esto no significa que resulte admisible la práctica de una liquidación atendiendo a la información suministrada por dicha entidad cuando la misma resulta claramente contraria a lo declarado probado en sentencia. Y esto es precisamente lo acaecido en el presente supuesto pues Telefónica viene a reiterar que la prestación abonada lo fue con cargo exclusiva a un fondo interno y que las cantidades que se descontaban en nómina a los empleados por el concepto "seguro colectivo" se referían exclusivamente a los riesgos de muerte e invalidez, extremos contrarios palmariamente a lo ya resuelto y dado por acreditado y que, siendo el único sustento fáctico de la nueva liquidación provisional ha de conducir necesariamente a declarar la



nulidad de la misma por contravenir lo ya sentenciado, con devolución, en su caso, de las cantidades ingresados en pago de la misma e intereses devengados."

TERCERO.-Y en la medida en que la resolución del TEARA contradice los criterios de este Tribunal, procede su anulación, con estimación del recurso, dando lugar a la rectificación interesada, con la consecuencia de que en ejecución de la presente sentencia se acordará la devolución que derive de ajustarse a sus pronunciamientos, debiendo la Administración aplicar las disposiciones transitorias previstas en la Ley 35/2006 de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, o las demás normas de derecho transitorio que se avengan a la calificación jurídica dada por la Sala a la prestación percibida por la recurrente .

CUARTO.- Con estimación del recurso , e imposición de costas al recurrente, con un máximo de 900 € por todos los conceptos.

Vistos los preceptos citados y demás de pertinente aplicación.

FALLAMOS

QUE DEBEMOS ESTIMAR Y ESTIMAMOS EL RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO 266/2017 INTERPUESTO POR D^a Apolonia Y EN SU REPRESENTACIÓN EL PROCURADOR DE LOS TRIBUNALES SR/SRA. MORENO SÁNCHEZ CONTRA RESOLUCIÓN DEL TEARA DE 27 DE ENERO DE 2017 QUE DESESTIMA LA RECLAMACIÓN N^o NUM000 , QUE ANULAMOS, DANDO LUGAR A LA RECTIFICACIÓN DE LA AUTOLIQUIDACIÓN DEL IRPF , EJERCICIO 2009 SOLICITADA POR LA RECURRENTE, EN LOS TÉRMINOS DEL FUNDAMENTO TERCERO DE LA PRESENTE SENTENCIA.

CON EXPRESA IMPOSICIÓN DE LAS COSTAS A LA PARTE RECURRENTE, HASTA UN MÁXIMO POR TODOS LOS CONCEPTOS DE 900 €.

CONTRA ESTA RESOLUCIÓN CABE RECURSO ORDINARIO DE CASACIÓN , EN LOS TÉRMINOS PREVISTOS EN LA LEY 29/1998, DE 13 DE JULIO, REGULADORA DE LA JURISDICCIÓN CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA.

A su tiempo, con certificación de ésta sentencia para su cumplimiento, devuélvase el expediente administrativo al lugar de procedencia.

Así por ésta nuestra sentencia, que se notificará en legal forma a las partes, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos.

Con desestimación del recurso , e imposición de costas a la parte recurrente, hasta un máximo de 600 € por todos los conceptos.

Vistos los preceptos citados y demás de pertinente aplicación.

FALLAMOS

QUE DEBEMOS DESESTIMAR Y DESESTIMAMOS EL RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO 96/2017 INTERPUESTO POR D. Aida Y EN SU REPRESENTACIÓN EL PROCURADOR DE LOS TRIBUNALES SR/SRA. FERNANDEZ DE VILLAVIENCIO Y SILES CONTRA RESOLUCIÓN DEL TEARA DE 21 DE OCTUBRE DE 2016 QUE DECLARA INADMISIBLE POR EXTEMPORÁNEA LA RECLAMACIÓN N^o NUM002 .

CON EXPRESA IMPOSICIÓN DE LAS COSTAS A LA PARTE RECURRENTE, HASTA UN LÍMITE DE 600 €.

CONTRA ESTA RESOLUCIÓN CABE RECURSO ORDINARIO DE CASACIÓN , EN LOS TÉRMINOS PREVISTOS EN LA LEY 29/1998, DE 13 DE JULIO, REGULADORA DE LA JURISDICCIÓN CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA.

A su tiempo, con certificación de ésta sentencia para su cumplimiento, devuélvase el expediente administrativo al lugar de procedencia.

Así por ésta nuestra sentencia, que se notificará en legal forma a las partes, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos.