



Roj: STSJ CL 6715/2011  
Id Cendoj: 09059330022011100534  
Órgano: Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso  
Sede: Burgos  
Sección: 2  
Nº de Recurso: 121/2011  
Nº de Resolución: 534/2011  
Procedimiento: TRIBUTARIA  
Ponente: VALENTIN JESUS VARONA GUTIERREZ  
Tipo de Resolución: Sentencia

### **SENTENCIA**

En la Ciudad de Burgos a dieciséis de diciembre de dos mil once.

En el recurso contencioso administrativo número 121/11 interpuesto por Doña Leocadia representada 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 15 de diciembre de 2010 por la que se desestima la reclamación económico administrativa seguida con el nº NUM000 contra la resolución del Jefe de la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Ávila de 13 de mayo de 2009 por la que se desestima la solicitud de rectificación de la declaración el IRPF correspondiente al ejercicio 2004, 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 18 de febrero de 2011 .

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 15 de abril de 2011 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 recurridos así como aquellos actos administrativos de los que estos traen causa y ordene a la Administración la devolución de 8.399,06 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 27 de mayo de 2011 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 15 de diciembre 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 contra la resolución del Jefe de la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Ávila de 13 de mayo de 2009 por la que se desestima la solicitud de rectificación de la declaración el IRPF correspondiente al ejercicio 2004, y la devolución de las cantidades que resultasen ingresadas indebidamente.

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 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 esta 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 40/1998 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 29 de junio de 2005 la declaración por Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2004 declarando en el apartado rendimientos de trabajo por retribuciones dinerarias la cantidad de 102.213,45 euros, mas 123,39 como retribuciones en especie, aplicándose una reducción al amparo del art. 17 apartados 2 y 3, y 94 de la ley 40/1998 , de 30.772,33 euros. 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 20.251,59 euros con cargo al Plan de transferencia y 18.052,13 euros con cargo al Plan de amortización, es decir un total de 38.303,72 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 nomina y certificados de retenciones de las que resulta la detracción de la nomina de cuotas a pagar para un seguro colectivo, a parte de las aportaciones al plan de pensiones. Este seguro colectivo no contempla ya la supervivencia que quedo incluida en el plan de pensiones según resulta del Reglamento del Plan de Pensione de Telefónica, Disposición Adicional Primera , y se refiere exclusivamente a las contingencias de fallecimiento e invalidez. De estas nominas resulta que parte de las cuotas descontadas para seguro colectivo le eran reintegradas, luego no era abonado en exclusiva por el recurrente. Que es lo que parece resultar de los certificados de retenciones. Con lo cual de lo que en el certificado de retenciones se dice pagado en concepto de seguro colectivo, según las nominas al menos el 50% les era reintegrado por la empresa pues no se efectuaba realmente el descuento según resulta de las nominas aportadas y consta a esta Sala por otros procedimientos.

**TERCERO-** Partiendo de estas premisas, teniendo en cuenta que el ejercicio al que nos estamos refiriendo es el de 2004, 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 los 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".

**CUARTO-** Pues bien en el presente caso tenemos que estamos hablando del año 2004, es decir doce 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 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.* " Resulta que si el recurrente declaró como rentas irregulares de trabajo las cantidades percibidas de Fonditel. A él 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 mas arriba resulta que si ya pago 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 derechos 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 estas, 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 periodo 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 2004, doce 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 hemos dicho 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, ya hemos dicho que de las nominas 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 del recurrente, al menos la mitad según la proporción que resulta de las nominas era de la empresa".

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



Es más que estamos ante un problema de prueba resulta claramente de sentencias como la de la Sala de Andalucía de 22 de junio de 2011 en la que precisamente resolviendo un incidente de ejecución de una resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional en la que se aplica la doctrina en la que se ampara la recurrente, llega a la conclusión primero el propio Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía y luego la Sala del TSJ que no queda acreditada las cantidades que justificarían la aplicación de la doctrina que se propiciaba.

**QUINTO-** 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 interpuesto por Doña Leocadia 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 el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente Sr. Valentin Varona Gutierrez, en la sesión pública de la Sala Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León (Burgos), que firmo en Burgos a dieciséis de Diciembre de dos mil once, de que yo el Secretario de Sala, certifico.