



Roj: **STSJ CL 3996/2019 - ECLI: ES:TSJCL:2019:3996**

Id Cendoj: **47186330032019100280**

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

Sede: **Valladolid**

Sección: **3**

Fecha: **14/10/2019**

Nº de Recurso: **533/2018**

Nº de Resolución: **1193/2019**

Procedimiento: **Procedimiento ordinario**

Ponente: **AGUSTIN PICON PALACIO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

T.S.J.CASTILLA-LEON CON/ADVALLADOLIDSENTENCIA:01193/2019

- TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SEDE DE VALLADOLID

Equipo/usuario: MSE

Modelo: N11600

C/ ANGUSTIAS S/N

Correo electrónico:

N.I.G: 47186 33 3 2018 0000530

Procedimiento: PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000533 /2018 /

De D./ña. Nicanor

ABOGADO FRANCISCO TRIGO GALLARDO

PROCURADOR D./D^a. ANA GARCIA PRADA

Contra D./D^a. TEAR

ABOGADO ABOGADO DEL ESTADO

PROCURADOR D./D^a.

SENTENCIA NÚM. 1193 .

ILTMOS. SRES.:

MAGISTRADOS:

D. AGUSTÍN PICÓN PALACIO.

D^a. MARÍA ANTONIA DE LALLANA DUPLÁ.

D. FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ.

D. FRANCISCO JAVIER ZATARAÍN Y VALDEMORO.

En Valladolid, a catorce de octubre de dos mil diecinueve.

Visto por esta Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Valladolid, el presente proceso en el que se impugna:

La resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León con sede en Valladolid, de veintiocho de febrero de dos mil dieciocho, que estima parcialmente la reclamación económico administrativa



núm. NUM000, referida a devolución de ingresos indebidos provenientes de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del año dos mil doce.

Son partes en dicho proceso: de una y en concepto de demandante, **DON Nicanor**, defendido por el Letrado don Francisco Trigo Gallardo y representado por la Procuradora de los Tribunales doña Ana García Prada; y de otra, y en concepto de demandada, la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO**, defendida y representada por la Abogacía del Estado; siendo Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado don AGUSTÍN PICÓN PALACIO, quien expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.- Interpuesto y admitido a trámite el presente proceso y recibido el expediente administrativo, la parte recurrente dedujo demanda en que, con base en los hechos y fundamentos de derecho que se tuvieron por convenientes, solicitó de este Tribunal que se dictase sentencia "por la que:-a). Se anule y deje sin efecto la resolución recurrida Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de MADRID. Reclamación Nª NUM001, de 25 de junio de 2.015. **IRPF**, por ser contrarios a derecho y ordene a la Administración que practique nueva liquidación reconociendo la exención total del importe percibido y declarado como prestaciones del Fondo de Pensiones de Empleados de **Telefónica** correspondientes a los derechos reconocidos por **Telefónica** por servicios pasados en 1.992 y que ascienden a 19.260,50 Euros..-b). Que subsidiariamente se aplique, si se califican los mismos como rendimientos de trabajo, la reducción del 75% establecida en la Ley de **IRPF** (D.T 11)..-c). Que se declare el derecho de mi representado a integrar de la pensión percibida de la Seguridad Social en este ejercicio 2.012, solamente el 75 % de la misma como rendimiento de trabajo personal..-d). **Que subsidiariamente de aplicarse el criterio de proporcionalidad establecido por el TEAC se compute el mismo hasta la disolución de la ITP en 1.992. y no solo hasta 1.979.**-Ordenando que se proceda a la rectificación de la declaración de **IRPF** del ejercicio 2.008 y a la devolución de los ingresos indebidos, junto con sus intereses de demora". Por otrosí, se interesó el recibimiento a prueba del proceso.

SEGUNDO.- En el escrito de contestación, con base en los hechos y fundamentos de derecho expresados en el mismo, se solicitó de este Tribunal se dictase sentencia que desestimase las pretensiones de la parte actora.

TERCERO.- El procedimiento se recibió a prueba, desarrollándose la misma con el resultado que obra en autos.

CUARTO.- Conferido traslado a las partes para presentar conclusiones, se evacuó el trámite por ambas, se señaló para votación y fallo el día once de octubre de dos mil diecinueve.

QUINTO.- En la tramitación de este proceso se han observado, sustancialmente, las prescripciones recogidas en el ordenamiento vigente, salvo los plazos fijados por el legislador, por causa del volumen de pendencia y trabajo que soporta la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

I.- El demandante, a través de su representación procesal, impugna en este proceso judicial la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León con sede en Valladolid, de veintiocho de febrero de dos mil dieciocho, que estima parcialmente la reclamación económico administrativa núm. NUM000, referida a devolución de ingresos indebidos provenientes de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del año dos mil doce. Entiende el actor que dicha resolución, en tanto en cuanto no aprecia íntegramente sus pretensiones impugnatorias de las actuaciones de la Administración Estatal de Administración Tributaria, no es ajustada a derecho, pues considera que, conforme la normativa tributaria aplicable a su caso, Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en la autoliquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de 2012 sufrió el error de haberse incluido indebidamente ingresos por la cantidad de 60.815,94 €, procedentes del pago de prestaciones correspondiente al Plan de Pensiones de Rural Pensiones S.A. y que traía causa de los traslados que se hicieron en su día del Plan de Pensiones de Empleados de **Telefónica** estando, de dicha prestación recibida en forma de capital, exenta en la cuantía de 19.260 €, ya que los mismos responden al reconocimiento que efectuó **Telefónica** de los derechos por servicios pasados en julio de 1992. Igualmente sucede además que, en la prestación percibida por la Seguridad Social como jubilación en 2012, le corresponde una reducción a los efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del 25% de acuerdo con lo dispuesto en la Disposición Transitoria Segunda de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Subsidiariamente, de aplicarse el criterio de proporcionalidad establecido por el Tribunal Económico Administrativo, debe computarse el mismo hasta la disolución de la Institución **Telefónica** de Previsión -ITP- en 1992. y no solo hasta 1979. Frente a ello, la Abogacía del Estado, en la representación que legalmente tiene conferida, según los artículos 551 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, y 1 de la Ley 52/1997, de 22 de noviembre, de Asistencia



Jurídica del Estado e Instituciones Públicas, pide la desestimación de la demanda y la confirmación de la resolución dictada, al considerar que no concurren en el presente caso las alegaciones vertidas en el escrito de demanda, **al no haberse acreditado por el demandante las cantidades que se le detrajeron en concepto de seguro colectivo a los trabajadores a los efectos de acreditarse las cantidades aportadas al seguro y que no han de tributar y que tampoco procede acceder a las pretensiones de naturaleza subsidiaria, al no ser de aplicación las reglas de la Disposición Transitoria Segunda de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a las cantidades percibidas por los empleados de la Telefónica por jubilación pues ello queda condicionado a que las aportaciones no hubieran podido ser objeto de reducción o minoración de la base imponible**, lo que no sucede en el supuesto estudiado, y a que dichas cantidades sí fueron objeto de minoración o deducción en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas desde el 1 de enero de 1979, según prevenían los distintos Textos Legales que regulaban dicho tributo.

II.- Como se recoge con nitidez en su contestación a la demanda por la Abogacía del Estado, el litigio se deriva de que la parte actora autoliquidó el Impuesto imputando a la renta del ejercicio 2012 la percepción derivada del Plan de Pensiones de Empleados de **Telefónica**, como rendimiento del trabajo. Dicho Plan de Pensiones tiene su origen en la decisión empresarial de externalizar los compromisos sociales de los empresarios mediante la creación de un Plan de Pensiones, de acuerdo con las Disposiciones Transitorias de la Ley 8/1987, de Planes y Fondos de Pensiones y del Real Decreto 1307/1988, de 30 de septiembre, por el que se aprueba el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones. Para ello otorgó a sus empleados la posibilidad de mantener su derecho a percibir la prestación de supervivencia del seguro colectivo concertado por **Telefónica** con la entidad Metrópolis o de integrarse en el Plan de Pensiones. "**Telefónica** de España S.A" tenía con anterioridad a 1 de julio de 1992 un sistema de previsión social que cubría los riesgos de sus trabajadores y se gestionaba y financiaba a través de dos sistemas: **Una institución de previsión social llamada "Institución Telefónica de Previsión" y una póliza de seguro colectivo que cubría los riesgos de muerte e invalidez y el evento de supervivencia cuyas primas eran satisfechas en parte por la empresa y en parte por el**

empleado. Con posterioridad la póliza de seguro colectivo fue sustituida por dos pólizas diferentes, escindiéndose por una parte los riesgos de muerte e invalidez y por otra, la prestación por supervivencia. Ambas primas eran satisfechas también en parte por la empresa y en parte por el empleado. No obstante, respecto de la póliza que cubría la supervivencia, la situación cambió a partir de 1 de enero de 1983, acordándose entre la empresa, tomadora del seguro, y la compañía de seguros una modificación del contrato, llevando a cabo la operación conocida como reducción del capital con liberación del pago de primas. A partir de esta fecha la "Compañía **Telefónica**" creó un fondo interno cuyas aportaciones eran realizadas exclusivamente por la empresa mediante dotaciones anuales con cargo a los resultados del ejercicio. **Tras la extinción, en 1992, de la Institución Telefónica de Previsión se creó**, en el seno de la negociación colectiva, un plan de pensiones, transformándose así su sistema de previsión social en tal plan de pensiones. La incorporación al Plan de Pensiones era voluntaria para los trabajadores, previa renuncia a la prestación por supervivencia. Para aquellos trabajadores que se incorporaran al Plan de Pensiones en el plazo de un año desde 1 de julio de 1992, el promotor reconocía una cantidad en concepto de "derechos por servicios pasados" que se incluía como dotación inicial. El recurrente decidió entonces integrarse en el Plan de Pensiones. **Como aportación inicial de la empresa a ese Plan de Pensiones se le reconocieron unos previos derechos por servicios prestados, sin que se dude de contrario** que, en general, las prestaciones obtenidas de un Plan de Pensiones, tributan de acuerdo con el artículo 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (artículo 16 del anteriormente aplicable Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas) **como rendimientos de trabajo, con independencia de la procedencia de las aportaciones que a tal Plan se hayan efectuado.**

III.- **La cuestión central planteada en su demanda por el actor consiste en determinar la tributación de la parte de la prestación percibida del Plan de Pensiones de Telefónica cuyo origen se encuentra en la aportación inicial de los derechos por servicios pasados reconocidos por la renuncia al seguro colectivo, sobre lo que ya se ha pronunciado la Sala, entre en la SS 1166, 1179 1488, 1993, 1994 y 2026/2015. En esta última, en concreto, dijimos lo siguiente:**

" **SEGUNDO.** Sobre la problemática litigiosa en sentencias anteriores de esta Sala, de 28 de mayo de 2012 dictada en el recurso 1757/2008 y de 26 de septiembre de 1214 (rec.880/2011) hemos mantenido el criterio siguiente:

"**TERCERO.-** Sobre el origen económico del fondo extinguido en 1992 que justificó la dotación inicial de **Telefónica** al fondo de pensiones el planteamiento del actor recuerda los numerosos recursos sometidos a distintos órganos de este orden jurisdiccional, entre ellos al TS, en este caso a través de los recursos de casación para unificación de doctrina.



De acuerdo con los datos obrantes en estos autos y los existentes en las referidas sentencias del TS, es posible elaborar el siguiente resumen:

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, 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 se oscurece, estribando la dificultad en determinar el origen de las aportaciones que lo nutrieron, y si provenían del bolsillo de los empleados o de la entidad.

Y a partir de julio de 1992 la compañía traspasa el importe del denominado Fondo interno al Fondo de Pensiones que en última instancia retribuye al demandante. La naturaleza de las aportaciones al Plan a partir de esta fecha, y del tratamiento fiscal que merece la contraprestación correspondiente es pacífica, y no se discute ni por Administración ni por el contribuyente.

El criterio más generalizado es, al menos, hasta 1982, el seguro de supervivencia fue sufragado por aportaciones de los trabajadores, mediante el descuento salarial correspondiente. Restaba, sin embargo, por conocer la procedencia de las cantidades aplicados a partir del momento del rescate del seguro. La tesis de la Administración, y de algunas resoluciones judiciales se inclinaba por considerar que el denominado "fondo interno" se dotaba con cargo a los resultados de la Compañía, y no de los empleados. El TS en numerosas sentencias ha mantenido que la prestación de Supervivencia a los 65 años satisfecha por **Telefónica** con cargo a su fondo interno, durante el periodo de vigencia de la Ley 18/1991 del IRPF, tributaba en el IRPF como incremento patrimonial y no como rendimiento irregular de trabajo. Consideraba que la retención practicada en la nómina demuestra que las cantidades entregadas como consecuencia de un seguro colectivo deben considerarse como primas correspondientes a dicho contrato, deducibles de la cuota íntegra del impuesto, como una consecuencia del contrato de seguro de vida, al haber alcanzado el reclamante la edad pactada, y recibir el capital asegurado. (...)

CUARTO.- Pues bien en el presente caso tenemos que estamos hablando del año 2005, es decir trece 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, como pone de manifiesto el Abogado del Estado, lo que supone que de acuerdo con el art. 108.4 de la LGT que: "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 los años posteriores (el actor causó baja en la empresa el 2 de enero de 1999 según el informe de vida laboral), 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 del RDL 3/2004 , por el que se aprueba el texto refundido de la LIRPF "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 tienen 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 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 cálculo 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 a partir de la Ley 40/98 del IRPF como rendimientos del capital mobiliario, art. 23.3, con la remisión al art.16.2.a) (con la LIRPF anterior 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. Dicha acreditación no se ha producido en el presente caso.

Con relación al ejercicio de 2005, que es el que se revisa, resulta aplicable el criterio recogido en la STSJ de Andalucía, Sevilla, de fecha 10/2/2011 rec. Núm. 35/2010, que confirma la resolución impugnada: "La resolución del TEARA de 14 de noviembre de 2008 estimó parcialmente la reclamación, anulando el acuerdo impugnado para que, en su sustitución, se practicara liquidación con arreglo a lo dispuesto en su último fundamento, que disponía así: "La tributación de la prestación percibida por el reclamante sería la siguiente: 1º) Como rendimiento del trabajo personal, la parte que corresponda a la estricta prestación del Plan de pensiones citado, o lo que es lo mismo, la originada por las cantidades aportadas al mismo en virtud del Plan a partir de 1992; 2) El resto de la prestación -la que trae su causa en la dotación inicial-, como quiera que, en la actualidad, el seguro de vida deja de tributar como incremento de patrimonio para estar sujeto al IRPF como rendimiento del capital mobiliario salvo que, con arreglo a lo previsto en el artículo 16.2.a), deba tributar como rendimiento del trabajo (artículo 23.3), procede sujetarla a tributación bajo este último componente, esto es, como rendimiento del trabajo, aunque no por lo dispuesto en el artículo 16.2.a).3ª sino por el artículo 16.2.a).5ª -(...), lo que conduce a que esta parte de la prestación tribute por diferencia entre la misma y la suma de las aportaciones realizadas por el trabajador y las contribuciones realizadas por Telefónica en la medida en que ésta fueran imputables a aquél, y todo esto sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 94 del texto refundido de dicha Ley, no aceptando, sin más lo que el reclamante pretende de que el importe total de los "derechos por servicios pasados" quede sin tributar, primero porque desconocemos si dicho importe coincide con la suma de las contribuciones imputadas por la empresa y las aportaciones realizadas por el trabajador o, en cambio, es superior a dicha suma fruto de su actualización financiera, y segundo porque el reclamante no acredita lo que afirma de que a la Comisión de Control del Plan de Pensiones de Empleados de Telefónica le resulte imposible hacer tal distinción dentro de la prestación total abonada, con olvido de que, siendo éste quien insta la revisión de su declaración, a él le corresponde la prueba del error, prueba que ha de extenderse a todos los componentes considerados".

Por consiguiente, el supuesto de autos estaría regulado en el régimen de tributación de los rendimientos del trabajo del art. 16.2. 5º del citado texto refundido: "5ª Las prestaciones por jubilación e invalidez percibidas por los beneficiarios de contratos de seguro colectivo que instrumenten los compromisos por pensiones asumidos por las empresas, en los términos previstos en la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, y en su normativa de desarrollo, en la medida en que su cuantía exceda de las contribuciones imputadas fiscalmente y de las aportaciones directamente realizadas por el trabajador.", sin perjuicio de lo dispuesto en el art. 94 de la citada norma sobre "Porcentajes de reducción aplicables a determinados rendimientos procedentes de contratos de seguro".

Sin embargo, resulta que no habiendo acreditado el actor los presupuestos de hecho de aplicación de la norma, la cuantía de las contribuciones imputadas por la empresa y las aportaciones realizadas por la trabajadora, no cabe estimar la pretensión del suplico de la demanda de que el importe de 42.000 € percibido del total de los "derechos por servicios pasados" queden sin tributar, solicitud que en todo caso desconoce que esta suma es en parte fruto de su actualización financiera. Y, por la misma razón, la falta de acreditación de su importe, también se desestima la petición subsidiaria de la demanda, de que puedan declararse exentos una parte de aquellos derechos (aportaciones efectuadas por Telefónica y la parte actora al Seguro de Vida y Supervivencia, y a las que ya se les retuvo el correspondiente IRPF) tributando la diferencia entre los derechos consolidados y la cantidad anterior como rendimiento de capital mobiliario.

En el caso de autos el actor no ha acreditado las cantidades que justificarían su pretensión. El propio actor alega en la demanda y en el escrito de conclusiones que según la Comisión de Control del Plan de Pensiones de Empleados de Telefónica es imposible distinguir la parte del importe recibido que deriva de las estrictas aportaciones al plan, de aquella que deriva de la dotación inicial.

Como se indica en la sentencia del STJ de Castilla y León, Burgos de 16/12/2011, rec. nº 121/2011 mediante una argumentación plenamente aplicable al caso de autos: "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 las 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 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 del recurrente, al menos la mitad según la proporción que resulta de las nóminas era de la empresa".

Lo expuesto nos lleva a mantener a que no se ha cumplido con la carga de la prueba de los presupuestos para la rectificación y devolución interesadas."

En consecuencia, visto el tratamiento normativo la decisión de este proceso dependerá en primer lugar de la documentación aportada a cada caso y el criterio que se siga sobre la carga de la prueba respecto a las "contribuciones imputadas fiscalmente y de las aportaciones directamente realizadas por el trabajador" a que se refiere el precepto legal de aplicación artículo 16.2.a) 5º de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre .

TERCERO.- En el presente caso con la demanda se han aportado por la parte recurrente un certificado anual de 1980 (IRPF), en el que figura como descuento de los haberes la cuota del seguro colectivo con imputación fiscal. De esta forma la actora no acredita la cantidad que dice ha satisfecho por descuentos en nóminas al seguro colectivo haya sido en su totalidad objeto de imputación fiscal, pues no ha descontado las cantidades de las cuotas del seguro colectivo que le fueron compensadas por la empresa; y sin que de la Instrucción nº 55 del seguro colectivo resulte acreditado que la bonificación de 50% de la cuota del seguro colectivo hubiera sido objeto de imputación fiscal.

En consecuencia, habiendo acreditado en el caso de autos las aportaciones realizadas en su día por la parte actora al contrato de seguro colectivo de supervivencia, sin perjuicio de lo dicho sobre las compensaciones en concepto de cuota simple del seguro colectivo, y al ser un supuesto análogo al aquí enjuiciado, procede aplicar el criterio mantenido en la sentencia del TSJ de Madrid en la sentencia de dos de abril de 2014 recurso 1277/2011 que dice: " A una conclusión similar, precisamente amparándose en la doctrina fijada por el Tribunal Supremo, ya se llegó por el propio Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid en la resolución dictada el 24 de febrero de 2011 en la que estimó la reclamación económico administrativa número NUM001, que fue examinada en la sentencia de esta Sala dictada el 23 de abril de 2013 en el recurso contencioso administrativo número 435/2011 .

En el caso analizado en este recurso, es aplicable la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al ejercicio 2007, según la cual en su art. 17.2.a.5 º que, en todo caso, tendrán la consideración de rendimientos del 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 del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones , y en su normativa de desarrollo, en la medida en que su cuantía exceda de las contribuciones imputadas fiscalmente y de las aportaciones directamente realizadas por el trabajador" .

En el mismo sentido, el art. 16. 2 del Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo , por el que se aprobó el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aplicable al ejercicio 2006 determina que son rendimientos del trabajo:

"Las prestaciones percibidas por los beneficiarios de planes de pensiones y las percibidas de los planes de pensiones regulados en la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio de 2003, relativa a las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo.

Las prestaciones percibidas por los beneficiarios de contratos de seguros concertados con mutualidades de previsión social, cuyas aportaciones hayan podido ser, al menos en parte, gasto deducible para la determinación del rendimiento neto de actividades económicas, u objeto de reducción en la base imponible del Impuesto.

En el supuesto de prestaciones por jubilación e invalidez derivadas de dichos contratos, se integrarán en la base imponible en el importe de la cuantía percibida que exceda de las aportaciones que no hayan podido ser



objeto de reducción o minoración en la base imponible del Impuesto, por incumplir los requisitos subjetivos previstos en el párrafo a del apartado 2 del artículo 60 de esta Ley.

Las prestaciones por jubilación e invalidez percibidas por los beneficiarios de contratos de seguro colectivo que instrumenten los compromisos por pensiones asumidos por las empresas, en los términos previstos en la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones , y en su normativa de desarrollo, en la medida en que su cuantía exceda de las contribuciones imputadas fiscalmente y de las aportaciones directamente realizadas por el trabajador.

Las prestaciones percibidas por los beneficiarios de los planes de previsión asegurados.

Por tanto, sólo los importes que excedan de las contribuciones imputadas fiscalmente y de las aportaciones directamente realizadas por el trabajador, pueden considerarse rendimientos del trabajo, lo que supone que los importes de descontados en las nóminas no pueden considerarse rendimientos del trabajo, contrariamente a lo argumentado por la Administración.

Sin embargo, en las nóminas se aprecia que junto al importe que se descuenta, aparece una cantidad que se resta en concepto de "Compensación Cuota Simple Seguro Colectivo" que viene a ser el 50% del importe descuento por el mismo concepto, lo que evidencia que el importe real descontado al trabajador es el 50% del valor consignado en el concepto de "Cuota Seguro Colectivo".

El recurrente en la demanda pretende que se tenga en cuenta como cantidad exenta el importe total de las cuotas del seguro colectivo, es decir, sin la resta del 50%, pero ello sólo sería posible si constara acreditado en alguna forma que el citado 50% que se resta de la reducción es imputado fiscalmente al trabajador, recayendo en el recurrente la carga de la prueba conforme a lo dispuesto en el art. 105.1 de la Ley General Tributaria , pero de los documentos aportados no resulta que el 50% que es reducido de la aportación del trabajador al Seguro Colectivo haya sido imputado fiscalmente al propio trabajador. Debiendo tener en cuenta que como se aprecia en las nóminas, el tipo de descuento en concepto de I.R.P.F. que se aplica en cada una de ellas se calcula sobre el 50%, de tal manera que la deducción practicada en las nóminas lo es tan sólo sobre el importe del 50%, pues el otro 50% le es reintegrado por la empleadora, por lo que no queda probado mediante las nóminas que se practicara la imputación fiscal por el importe alegado por el recurrente.

En todo caso, debe hacerse referencia que se aportan las nóminas relativas a los meses de enero de 1974, diciembre de 1977 y de todos los meses del año 1973 y de 1978 a 1992, ambos inclusive, sin que se hayan aportado el resto de las nóminas con lo que resulta imposible calcular la cantidad total anual del importe deducido en concepto de seguro colectivo, cantidad que resultaría exenta de tributación, por lo que el 50% deberá calcularse únicamente respecto de las cuotas de seguro colectivo deducidas que se acreditan con la aportación de las nóminas en la demanda. Esa es la cantidad que resultaría exenta de tributación.

De lo expresado se deduce que el importe que ha de ser considerado como aportación efectuada por el trabajador constituye la suma de la totalidad de los descuentos efectuados en las nóminas portadas en este recurso, pero restado el 50%, y por tanto, dicho importe no puede ser considerado como rendimiento del trabajo y sólo el exceso sobre la cifra que resulte hasta la suma que se corresponde con la parte rescatada de la dotación inicial, aportada por **Telefónica en concepto de derechos por servicios pasados, debe estar exenta de tributación por haber sido previamente objeto de imputación fiscal, pero sobre dicho importe, se debe tener en cuenta que el art. 94, del citado Real Decreto Legislativo 3/2004 , regula los porcentajes de reducción aplicables a determinados rendimientos procedentes de contratos de seguro y en su apartado 2 establece lo siguiente: "A los rendimientos derivados de las prestaciones percibidas en forma de capital, establecidas en el artículo 16.2.a).5.ª de esta ley cuando las aportaciones efectuadas por los empresarios hayan sido imputadas a las personas a quienes se vinculen las prestaciones, y a los rendimientos derivados de percepciones en forma de capital de los contratos de seguro a que se refiere el artículo 23.3 de esta ley , les resultarán de aplicación los siguientes porcentajes de reducción:**

a) El 40 por ciento, para los rendimientos que correspondan a primas satisfechas con más de dos años de antelación a la fecha en que se perciban, y para los rendimientos derivados de prestaciones por invalidez a las que no resulte de aplicación lo previsto en el párrafo b) siguiente.

b) El 75 por ciento para los rendimientos que correspondan a primas satisfechas con más de cinco años de antelación a la fecha en que se perciban, y para los rendimientos derivados de prestaciones por invalidez, en los términos y grados que reglamentariamente se determinen.

Este mismo porcentaje resultará de aplicación al rendimiento total derivado de prestaciones de estos contratos que se perciban en forma de capital, cuando hayan transcurrido más de ocho años desde el pago de la primera prima, siempre que las primas satisfechas a lo largo de la duración del contrato guarden una periodicidad y regularidad suficientes, en los términos que reglamentariamente se establezcan.



c) **Reglamentariamente podrán establecerse fórmulas simplificadas para la aplicación de las reducciones a las que se refieren los párrafos a) y b) anteriores."**

Por tanto, de acuerdo con el precepto citado, en el presente caso supone que ha de aplicarse el 75% de porcentajes de reducción, como manifiesta el recurrente, ya que el mismo es aplicable en virtud de la Disposición Transitoria undécima de la Ley 35/2006 , también al ejercicio 2007, ya que regula el régimen transitorio aplicable a las prestaciones derivadas de los contratos de seguros colectivos que instrumentan compromisos por pensiones y que determina:

"2. Para las prestaciones derivadas de contingencias acaecidas a partir de 1 de enero de 2007 correspondientes a seguros colectivos contratados con anterioridad a 20 de enero de 2006, podrá aplicarse el régimen fiscal vigente a 31 de diciembre de 2006. Este régimen será sólo aplicable a la parte de la prestación correspondiente a las primas satisfechas hasta 31 de diciembre de 2006, así como las primas ordinarias previstas en la póliza original satisfechas con posterioridad a esta fecha".

Si bien esa reducción no puede calcularse sobre todo el importe pretendido por el actor sino sobre el exceso de la cifra que resulte de calcular el 50% de las cantidades deducidas por cuotas de seguro colectivo, según las nóminas aportadas con la demanda, hasta la suma que se corresponde con la parte rescatada de la dotación inicial aportada por Telefónica en concepto de derechos por servicios pasados.

En consecuencia, procede la estimación parcial del recurso contencioso administrativo, declarando no conforme a Derecho la resolución recurrida, anulándola y dejándola sin efecto, así como el acuerdo del que trae causa, declarando el derecho del recurrente a la devolución del importe resultante de efectuar el cálculo más arriba establecido."

El criterio expuesto conduce a la estimación parcial de la demanda anulándose la resolución recurrida así como el acuerdo del que trae causa, declarando el derecho del recurrente a la devolución del importe resultante de la aplicación de las normas anteriores.

TERCERO.-Costas procesales.

No ha lugar a efectuar especial pronunciamiento en cuanto a costas habida cuenta el carácter controvertido de la cuestión ex artículo 139.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, por lo que cada uno de los litigantes abonará las causadas por ellos y las comunes lo serán por mitad."

IV.- De acuerdo con el principio de igualdad en la aplicación en la ley, que impide resolver de manera diferente cuestiones sustancialmente iguales - SSTC 105/2009, de 4 mayo; 13/2011, de 28 febrero; 205/2013, de 5 diciembre; y, FJ 4) 179/2014, de 3 noviembre; entre otras-, que es lo que sucede entre los supuestos de las sentencias reseñadas y el de este litigio, sin que haya más diferencias que las meramente numéricas, procede seguir el mismo criterio y estimar sólo parcialmente la demanda origen de este litigio, anulando la resolución recurrida y el acuerdo de que trae causa, por su disconformidad con el ordenamiento vigente y declarar el derecho de la parte actora a la devolución del importe resultante, según lo especificado en el fundamento de derecho tercero de esta resolución.

V.- De conformidad con lo prevenido en los artículos 248.4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, y 208.4 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, en relación con la doctrina de los artículos 86 y concordantes de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, redactada conforme la Ley 7/2015, de 21 de julio, procede comunicar a los interesados, mediante entrega de copia de esta resolución debidamente autenticada, que la misma devendrá firme si contra ella no se interpone recurso de casación dentro de los treinta días hábiles siguientes al de la notificación hecha en legal forma, tras, en su caso, la presentación del depósito que regula la Ley Orgánica 1/2009, de 3 de noviembre, de modificación de la primeramente citada. El recurso se interpondrá para ante la Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, del Tribunal Supremo, salvo que la infracción en que se base se funde en infracción de normas de la comunidad autónoma, en cuyo caso se interpondrá para ante la Sección de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León con sede en Burgos. En la preparación del recurso deberán observarse las prescripciones contenidas en el artículo 89.2 de la referida Ley Procesal Especial.

Vistos los preceptos legales citados y los demás de general aplicación y administrando, en nombre de S.M. el Rey, la Justicia que emana del Pueblo Español,

FALLAMOS

Que estimamos parcialmente la demanda presentada por el la Procuradora de los Tribunales doña Ana García Prada, en la representación procesal que tiene acreditada en autos contra la resolución del Tribunal Económico



Administrativo Regional de Castilla y León con sede en Valladolid, de veintiocho de febrero de dos mil dieciocho, que estima parcialmente la reclamación económico administrativa núm. NUM000 , referida a devolución de ingresos indebidos provenientes de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del año dos mil doce, que, como el acuerdo de que trae causa, anulamos del mismo modo parcial por su disconformidad con el ordenamiento jurídico y declaramos el derecho de la parte actora a la devolución del importe resultante, según lo especificado en el fundamento de derecho tercero de esta resolución. No se hace expresa imposición de las costas procesales a ninguna de las partes, por lo que cada uno de los litigantes abonará las originadas por el mismo y las comunes lo serán por mitad.

Hágase saber a los interesados, mediante entrega de copia de esta resolución debidamente autenticada, que la misma devendrá firme si contra ella no se interpone recurso de casación dentro de los treinta días hábiles siguientes al de la notificación hecha en legal forma, previa constitución, en su caso, del depósito correspondiente. El recurso se interpondrá para ante la Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, del Tribunal Supremo, salvo que la infracción en que se base se funde en infracción de normas de la comunidad autónoma, en cuyo caso se interpondrá para ante la Sección de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León con sede en Burgos, debiéndose, en caso de prepararse tal recurso, cumplirse las prescripciones del artículo chenta y nueve, punto dos, de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

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

FONDO DOCUMENTAL CEJ