



Roj: **STSJ GAL 2233/2019 - ECLI: ES:TSJGAL:2019:2233**

Id Cendoj: **15030330042019100195**

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

Sede: **Coruña (A)**

Sección: **4**

Fecha: **10/04/2019**

Nº de Recurso: **15634/2017**

Nº de Resolución: **190/2019**

Procedimiento: **Procedimiento ordinario**

Ponente: **JUAN SELLES FERREIRO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

**T.S.X.GALICIA CON/AD SEC.4**

**A CORUÑA**

**SENTENCIA: 00190/2019**

- Equipo/usuario: IL

Modelo: N11600

PLAZA GALICIA S/N

**N.I.G:** 15030 33 3 2017 0001646

**Procedimiento :** PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0015634 /2017 /

**Sobre:** ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

**De D./ña.** Norberto

**ABOGADO** ANGEL JUAN TRASHORRAS LODOS

**PROCURADOR D./Dª.** SUSANA PREGO VIEITO

**Contra D./Dª.** TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA

ABOGADO ABOGADO DEL ESTADO

PROCURADOR D./Dª.

**PONENTE: D. JUAN SELLES FERREIRO**

La Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia ha pronunciado la

**SENTENCIA**

**Ilmos./as. Sres./as. D./Dª**

**JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ CASTROVERDE, Presidente**

**JOSE MARIA ARROJO MARTINEZ**

**JUAN SELLES FERREIRO**

**FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA**

**MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO**

**A CORUÑA, diez de abril de dos mil diecinueve.**

Esta Sala ha visto el recurso contencioso-administrativo número 15634/2017, interpuesto por Norberto , representado por la procuradora DÑA.SUSANA PREGO VIEITO, dirigido por el letrado D.ANGEL JUAN



TRASHORRAS LODOS, contra ACUERDO DEL TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA DE 14/09/17. **IRPF** 2011-2012-2013-2014-2015. EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO N° NUM000 Es parte la Administración demandada el TRIBUNAL ECONOMICO- ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA, representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Es ponente el Ilmo. Sr. D. JUAN SELLES FERREIRO, quien expresa el parecer del Tribunal.

### ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.-** Admitido a trámite el presente recurso contencioso-administrativo, se practicaron las diligencias oportunas y, recibido el expediente, se dio traslado del mismo a la parte recurrente para deducir la oportuna demanda, lo que se hizo a medio de escrito en el que, en síntesis, tras exponer los hechos y fundamentos de Derecho que se estimaron pertinentes, se acabó suplicando que se dictase sentencia declarando no ajustada a Derecho la resolución impugnada en este procedimiento.

**SEGUNDO.-** Conferido traslado a la parte demandada, no presentó contestación a la demanda.

**TERCERO.-** Habiéndose recibido el asunto a prueba y declarado concluso el debate escrito, quedaron las actuaciones sobre la mesa para resolver.

**CUARTO.-** En la sustanciación del recurso se han observado las prescripciones legales, siendo la cuantía del mismo de 2000 euros.

### FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** El presente recurso jurisdiccional lo dirige D Norberto contra el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia de fecha 14.9.17, dictado en la reclamación NUM000 , sobre denegación de rectificación de autoliquidación en concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicios 2011,2012, 2013, 2014 y 2015.

La parte demandante percibe una pensión de jubilación de la Seguridad Social parte de la cual proviene de las aportaciones efectuadas en su día a la Institución **Telefónica** de Previsión -ITP- discutiéndose en el presente recurso, en primer término, si a las pensiones públicas percibidas por los jubilados de **Telefónica** que satisface la Seguridad Social les es aplicable la Disposición Transitoria 2ª LIRPF en cuanto traen causa de la asunción de los compromisos por pensiones de la extinta ITP. Y, además, si su cotización hasta el 31/12/78, fecha en que se extingue dicha Institución, en cuanto los días cotizados, se computa en el total de los días cotizados o solamente en relación con los días de cotización necesarios para generar el derecho a la pensión de jubilación, que es el criterio de la parte recurrente.

**SEGUNDO.-** Ambas cuestiones ya las hemos analizado en anteriores sentencias de esta Sala, entre ellas la de fecha 23/12/18 (recurso 15681/17 ) en la que, entre otros particulares, señalamos:

*<< A la vista de lo que a continuación diremos, en el estado actual de las cosas es irrelevante si la ITP tenía o no la condición de mutualidad de previsión social, siendo evidente que la primera de las pretensiones resulta obligado acogerla, dado que así resulta del criterio establecido por el TEAC en la resolución de 05.07.2017: <<Para determinar si resultan aplicables las previsiones contenidas en los apartados 2 y 3 de la Disposición Transitoria Segunda de la ley 35/2006 , a la pensión pública de jubilación que perciben los antiguos empleados de **Telefónica**, debe diferenciarse la parte de la pensión pública de jubilación que corresponde a aportaciones a la Mutualidad Institución **Telefónica** de Previsión realizadas con anterioridad y con posterioridad al 1 de enero de 1979, puesto que la posibilidad de reducción al 75 por 100 de la pensión solo puede ser aplicable cuando las aportaciones no pudieron ser objeto de reducción o minoración en la base imponible.*

*Consecuentemente, no resulta aplicable lo previsto en la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 35/2006 de 28 de noviembre del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas , a la parte de la pensión pública de jubilación que perciben de la Seguridad Social los antiguos empleados de **Telefónica** SA, por las aportaciones realizadas con posterioridad al 1 de enero de 1979 hasta el 1 de enero de 1992 (fecha de su integración en la Seguridad Social) pues haciéndose estas aportaciones a Institución **Telefónica** de Previsión por sus trabajadores con carácter sustitutorio del Régimen General de la Seguridad Social para cubrir contingencias de muerte, jubilación e incapacidad de los empleados de la compañía, sí fueron objeto de minoración o deducción en la base imponible del Impuesto sobre su renta personal, desde 1 de enero de 1979, teniendo en cuenta la legislación vigente en cada momento (Ley 44/1978, Ley 18/1991, Ley 40/1998).*

*En cambio, la parte de la pensión que pueda corresponder a aportaciones anteriores al 1 de enero de 1979, sí tiene derecho a la aplicación de las previsiones de los apartados 2 y 3 porque las aportaciones no eran deducibles,*



según la legislación vigente en el momento. En este caso, una vez acreditada por el interesado la fecha en que comenzó a hacer aportaciones a la ITP y el período por el que las estuvo haciendo, si no se pudiera acreditarse la cuantía concreta de las aportaciones que no hayan podido ser objeto de reducción o minoración en la base imponible, se integrará como rendimientos del trabajo solo el 75 por ciento de la parte correspondiente de la pensión>>.

Todo ello sin que, a tenor de lo expuesto en dicha resolución, sea necesaria otra prueba que la de las cotizaciones a dicha fecha del 1/1/79, lo que ni siquiera discute la Administración.

De lo dicho resulta que la controversia se ciñe en determinar si la DT 2ª resulta ( o no ) también de aplicación las aportaciones realizadas entre el 01.01.1979 y el 01.01.1992 ( y las posteriores ), ya que el recurrente discrepa del criterio del TEAC.

La resolución del TEAC realiza un estudio de la legislación tributaria vigente en su respectivo momento y considera que la Ley 44/1978 - art. 19 - posibilitaba deducir en la determinación de los rendimientos netos del trabajo, como gasto, las cantidades abonadas a montepíos laborales y mutualidades obligatorias cuando den amparo, entre otros, al riesgo de muerte.

Redacción semejante (con matices) tenían la Ley 48/1985, la Ley 18/1991 y la Ley 40/1998.

Tal y como resulta de esta normativa y del criterio de la DGT lo relevante es que esta posibilidad de deducir las aportaciones había existido (posibilidad legal) siendo indiferente que se hubiese ejercitado o no.

Como se indicó, el recurrente, sin desconocer esta normativa, sostiene que no resulta de aplicación dado que los trabajadores de **Telefónica**, al ser contratados, se hacían asegurados de METROPOLIS S.A., compañía de seguros, con la que la empresa había concertado un seguro colectivo que cubría la contingencia de supervivencia (capital a percibir a la jubilación) y también cubría el riesgo de muerte.

De este hecho deduce que las aportaciones al ITP nunca pudieron ser objeto de deducción ya que el ITP no cubría el riesgo de fallecimiento, que estaba cubierto con la póliza con Metrópolis.

Lo que acontece es que la existencia de esta póliza de seguros no presupone que las aportaciones hechas al ITP se habían hecho al margen de la contingencia de fallecimiento, que seguían cubiertas por la Mutualidad (y complementadas por la póliza de seguros).

La ITP nació en el año 1944 como mutualidad de previsión social perteneciente al sistema de Previsión Social Obligatorio, y en el año 1978 se le reconoció el carácter de Entidad Gestora de la Seguridad Social.

Dado que lo relevante son las aportaciones posteriores al 01.01.1979, lo importante es determinar qué contingencias cubría el ITP desde el año 1978.

De acuerdo con el RD 1879/1978 la ITP estaba obligada a otorgar -como mínimo- las prestaciones incluidas en la acción protectora obligatoria de la Seguridad Social y entre estas está la pensión por jubilación o muerte o supervivencia (así resulta de la Orden de 13.02.1967 y del Decreto 1646/1972), por lo que la aportación hecha por la empresa/trabajador a la ITP desde el año 1979 cubría el riesgo de muerte (en los términos del art. 19 de la Ley 44/1978), lo que posibilitaba la correspondiente deducción de la declaración del **IRPF**.

El propio recurrente reconoce que el reglamento de la ITP cubría dichas previsiones, y aunque pretende que no son equiparables a lo exigido en el art. 19 de la Ley 44/1978 - muerte- entendemos que esto no es así, dado que el artículo no pretendía añadir mayores previsiones que las generales de la SS, sino que hacía referencia a la situación precedente al RD 1879/1978: las mutuas solo cubrían - obligatoriamente- las contingencias profesionales.

Lo dicho obliga a rechazar esta pretensión del recurrente, a lo que hay que añadir que aunque se pudiera compartir su tesis sobre la cobertura por fallecimiento aún tendríamos un problema de prueba al que es de aplicación el artículo 105.1 LGT. Y ello porque el hecho de que no se han deducido aquellas cuotas en el **IRPF** habría de ser acreditado por quien reclama. Más exactamente: no se trata de la prueba de un hecho negativo, sino la que es necesaria para acreditar el nacimiento del derecho a la aplicación de la DT 2ª de la Ley.

Y, en lo que se refiere al período 1991 hasta el 2011, dado que el 01.1992 la ITP se integró en el régimen general de la Seguridad Social, las aportaciones que se realizan por el seguro colectivo son exclusivas de la compañía, y las que puedan hacer los trabajadores son voluntarias y en este concepto no pueden ser objeto de deducción, ni se pueden equiparar a aportaciones a una Mutualidad, que es lo que requiere la DT 2ª de la Ley del Impuesto.

Por lo tanto, también rechazamos la demanda en este punto>>.

En el presente caso, además, **hemos de estar de acuerdo con el recurrente en cuanto que no resulta justificada la resolución del TEAR, dado que en realidad transmuta los términos del debate sin audiencia previa -**



artículo 237.2 LGT - **posibilitando acreditar bien las aportaciones, bien el porcentaje que lo abonado a la ITP representaba en el total, evitando así la indefensión ocasionada, al no ser posible, entonces, acreditar las aportaciones generadas, por lo que debe ahora admitirse la certificación del INSS que sitúa dicho porcentaje en el \*. Ello nos lleva a la estimación parcial del recurso.**

**TERCERO.-** En lo que atañe al segundo extremo, dicha cuestión ya la hemos resuelto en la sentencia antes parcialmente transcrita y otras posteriores, al señalar que <<( . . ) *restaría solamente definir si la cotización del contribuyente con anterioridad a 1/1/1979 habría de seguir el criterio de proporcionalidad de años naturales o el de días cotizados, siendo este último el que se acepta por la AEAT en sus últimas resoluciones, bien entendido que a efectos del cálculo del porcentaje de la incidencia de lo cotizado a la ITP en el total de la pensión de jubilación habrá de referirse al total de días cotizados y no solo a los días cotizados que son precisos para generar el derecho a la pensión de jubilación, pues son los días efectivamente cotizados los que se deben tomar en consideración ya que otra conclusión supondría vaciar de contenido, a los efectos fiscales que nos ocupan, en términos de la DT 2ª de la Ley del Impuesto . Porcentaje que consideramos correcto dado que no es de aplicación el artículo 163 del RDL 1/1994 ya que no estamos determinando la cuantía de la pensión de jubilación, sino una cuestión estrictamente fiscal, que es la aplicación de la referida DT; y a estos efectos es coherente que para determinar su aplicación, por lo expuesto, se tomen en cuenta el total de días efectivamente cotizados en relación con el período desde el ingreso en la ITP hasta el 31.12.1978 (...)>> . En otras palabras, para determinar la incidencia de lo cotizado a la ITP, sobre cuya cuantía no hay cuestión el presente caso, y ello excluye la aplicación del último apartado de la DT 2ª, es perfectamente razonable que el coeficiente a tomar en consideración sea el resultado de dividir lo efectivamente cotizado entre lo aportado a la ITP, sin que en contraposición a ello sea procedente que la cifra del denominador sea la de los días necesarios para alcanzar la pensión de jubilación, pues no se trata de aportaciones voluntarias, sino obligatorias -que deben proseguir aunque sean innecesarias para el contribuyente- y no es de olvidar que, justamente para alcanzar tal pensión, el tratamiento fiscal de lo aportado a la Seguridad Social y a la ITP es el mismo.*

**CUARTO.-** Dispone el artículo 139.1 de la Ley que en primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia o al resolver por auto los recursos o incidentes que ante el mismo se promovieren, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho. En los supuestos de estimación o desestimación parcial de las pretensiones, cada parte abonará las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad, salvo que el órgano jurisdiccional, razonándolo debidamente, las imponga a una de ellas por haber sostenido su acción o interpuesto el recurso con mala fe o temeridad. No se aprecian circunstancias en el presente caso que conlleven la utilización de la referida facultad.

## FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey, por la autoridad que le confiere la Constitución, esta sala ha decidido:

**1. Estimar en parte el recurso contencioso-administrativo interpuesto por D. Norberto contra el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia de fecha 14.9.17, dictado en la reclamación NUM000 \*, sobre denegación de rectificación de autoliquidación en concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicios 2011,2012, 2013, 2014 y 2015.**

**2. Declarar que el acuerdo recurrido es parcialmente contrario a Derecho, anulándolo en igual forma, ya que la parte de la prestación de jubilación a que tiene derecho el recurrente a aplicar la rebaja de la DT 2ª de la Ley es del \*%, con devolución de lo que se haya ingresado en exceso e intereses que correspondan.**

3. Desestimar el recurso en lo restante

4. Imponer a cada parte el abono de las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad.

Notifíquese la presente sentencia a las partes, haciéndoles saber que contra ella puede interponerse recurso de casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo. Dicho recurso habrá de prepararse ante la Sala de instancia en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de la notificación de la resolución que se recurre, en escrito en el que, dando cumplimiento a los requisitos del artículo 89 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa , se tome en consideración lo dispuesto en el punto III del Acuerdo de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo de fecha 20 de abril de 2016, sobre extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación (B.O.E. del 6 de julio de 2016).

Así se acuerda y firma.