

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ081020

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 11 de febrero de 2021

Sala 1.^a

R.G. 6250/2020

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos del trabajo. Prestaciones percibidas por beneficiarios de otros sistemas de previsión social. La cuestión controvertida consiste en determinar si a la pensión pública por jubilación percibida de la Seguridad Social por los antiguos trabajadores de TABACALERA, S.A. le resulta aplicable lo previsto en la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 35/2006 (Ley IRPF).

Pues bien, la finalidad de dicha Disposición Transitoria Segunda no es otra que la de evitar que, a la hora de percibir las pensiones de jubilación derivadas de contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social, tributen rentas que ya tributaron en su día por corresponder a aportaciones anteriores a 1 de enero de 1999 cuya tributación no pudo diferirse a futuro mediante el mecanismo de la reducción en la base imponible del impuesto sobre la renta. Siendo esto así, no es obstáculo para su aplicación, como sostiene la Directora General de Tributos, el hecho de que la pensión de jubilación la abone la Seguridad Social.

Dicho esto, el TEAC considera que no procede aplicar lo previsto en la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 35/2006 (Ley IRPF) a la pensión pública por jubilación percibida de la Seguridad Social por los antiguos trabajadores de TABACALERA, S.A.

La previsión social de los trabajadores de TABACALERA, S.A. en materia de jubilaciones, antes de su integración en el Régimen General de la Seguridad Social, se realizaba mediante una doble vía:

-Por un lado, operaba la propia compañía (TABACALERA, S.A.), que satisfacía la prestación de jubilación a partir de las aportaciones de la propia empresa o del Estado.

-Por otro, la CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA, S.A. satisfacía una prestación complementaria de jubilación para cuya obtención los trabajadores tenían que abonar determinadas cuotas.

Respecto de las aportaciones que se hicieron a lo largo del tiempo para sufragar las posteriores pensiones de jubilación que satisfacía TABACALERA, S.A., no fueron realizadas por los trabajadores sino por la propia empresa o por el Estado. Dichas pensiones fueron asumidas a partir del 1 de octubre de 1987 por la Seguridad Social. No existiendo, por tanto, aportaciones de los trabajadores, ni imputación fiscal a los mismos de las realizadas por la empresa, no puede producirse ninguna situación de sobreimposición que justifique la aplicación de la mencionada Disposición Transitoria Segunda. No concurre, pues, el presupuesto necesario para la aplicación de la Disposición Transitoria Segunda de que «tributen rentas que ya tributaron en su día».

Por otro lado, la pensión complementaria de jubilación derivada de las cotizaciones de los trabajadores de Tabacalera a la CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA, S.A. primero, y a la MUTAPS después, es independiente de la satisfecha por la Seguridad Social. La MUTAPS asumió la previsión social complementaria de los trabajadores que se encontraban en activo en el momento de la integración en la Seguridad Social (1 de octubre de 1987) así como el complemento de jubilación de los que eran ya jubilados forzosos en dicho momento.

En definitiva, por tanto, en la prestación por jubilación satisfecha a los trabajadores de Tabacalera, S.A. por la Seguridad Social no puede estar incluida la prestación complementaria de jubilación a cargo de la MUTAPS, que asumió en el momento de su constitución las obligaciones de la anterior Caja de Pensiones de Tabacalera, S.A. Dicho con otras palabras, la pensión de jubilación recibida por los antiguos trabajadores de TABACALERA, S.A. de la Seguridad Social no tiene su origen en las aportaciones hechas por éstos a la Caja de Pensiones de Tabacalera, S.A. primero y a MUTAPS después. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), disp. trans. segunda.

En Madrid, en el procedimiento para la adopción de resolución en unificación de criterio previsto en el artículo 229.1. letra d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, incoado por acuerdo de la Vocal Coordinadora del Tribunal Económico-Administrativo Central, de 26 de octubre de 2020, por iniciativa propia.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias ha dictado con fecha 19 de octubre de 2020 resolución 52/318/2020 y acumuladas. La cuestión controvertida consistía en determinar si a la pensión pública por jubilación percibida de la Seguridad Social, habiéndose realizado anteriormente aportaciones a la CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA S.A., le resulta aplicable lo previsto en la Disposición Transitoria Segunda de la LIRPF.

El TEAR desestima la reclamación, confirmando los actos impugnados. Concluye que no resulta de aplicación al caso lo previsto en la Disposición Transitoria Segunda de la LIRPF. En síntesis, considera que las cotizaciones que en su momento fueron efectuadas para sufragar las posteriores prestaciones de jubilación no fueron hechas por los trabajadores sino por la propia empresa empleadora (TABACALERA S.A.) sin que fueran objeto de imputación fiscal a los trabajadores; que no hay prueba alguna de que la Seguridad Social se hubiese subrogado en las obligaciones que fueron asumidas por la extinta CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA, entidad esta última que es la única respecto de la que hay constancia de la existencia de cotizaciones a cargo de los trabajadores, por lo que ninguna ligazón puede establecerse entre las prestaciones de jubilación cobradas ahora de la Seguridad Social y las cotizaciones que en su momento se efectuaron a dicha CAJA; y a ello añade la falta de aportación de prueba por parte de la interesada como le correspondía, con arreglo al art. 108.4 LGT al tratarse de un procedimiento de rectificación de autoliquidación.

Sobre la misma cuestión se ha pronunciado el TEAR de Valencia en resolución de 30 de septiembre de 2020 recaída en la reclamación nº 03/1063/2020. El TEAR considera que "las previsiones contenidas en los apartados 2 y 3 de la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 35/2006, se aplicarán a la pensión pública de jubilación que perciben los antiguos empleados de Tabacalera, SA. (hoy Altadis, SA. U) en los siguientes términos: Hay que diferenciar la parte de la pensión pública de jubilación que corresponde a aportaciones a la Caja de Pensiones de Tabacalera, SA. 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 Tabacalera, SA. (hoy Altadis, SA. U), que se corresponda con aportaciones realizadas con posterioridad al 1 de enero de 1979 hasta el 1 de octubre de 1987 (fecha de su integración en la Seguridad Social pues haciéndose estas aportaciones a Caja de Pensiones de Tabacalera, SA. por sus trabajadores con carácter sustitutorio del Régimen General de la Seguridad Social (para cubrir contingencias de viudedad, de orfandad, de pensiones a los padres y colaterales, de pensiones complementarias de jubilación 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 proporcionalmente 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 la persona interesada la fecha en que comenzó a hacer aportaciones a la Caja de Pensiones de Tabacalera, SA. y el período por el que las estuvo haciendo, si no 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 proporcional de la pensión".

Segundo.

En vista de los hechos anteriores la Vocal Coordinadora del Tribunal Económico-Administrativo Central acordó el inicio del procedimiento para la adopción de la resolución en unificación de criterio previsto en el artículo 229.1.d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), otorgando trámite de alegaciones por plazo de un mes, con carácter previo a la adopción de tal resolución, a la Directora General de Tributos del Ministerio de Hacienda así como al Director del Departamento de Gestión de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Tercero.

El TEAR de Asturias argumenta del modo siguiente:

<<SEXTO.- La reclamante pretende, como se ha dicho, que se le aplique una reducción del 25 por 100 en el importe de la pensión de jubilación sometida a tributación, de manera análoga al trato dispensado a los antiguos

trabajadores de TELEFÓNICA a raíz de la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) en fecha 5 de julio de 2017 (RG 00-7.195-2016).

La oficina gestora, remitiéndose al contenido de aquella resolución del TEAC, señala que la aplicación de la DT 2ª de la LIRPF a las prestaciones públicas de jubilación exige el cumplimiento de un triple requisito:

* que se hayan efectuado aportaciones a una mutualidad que haya actuado como entidad sustitutoria de la Seguridad Social.

* que se hayan hecho aportaciones a dicha mutualidad con anterioridad al 1 de enero de 1979 (fecha de entrada en vigor de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del IRPF).

* que se genere una situación de sobreimposición, en la medida que al momento de realizar las aportaciones a la mutualidad, aquéllas no dieron lugar a una minoración en la Base Imponible o a su consideración como gasto deducible.

Es este último requisito el que centra buena parte de la controversia, pues considera la oficina gestora que las cotizaciones previas para sufragar las posteriores prestaciones de jubilación fueron realizadas, en exclusiva, por la propia empresa, no existiendo, por otra parte, imputación fiscal alguna por dicha cotización a los trabajadores. Después volveremos sobre esta cuestión, pues, antes, siquiera someramente, llevaremos a cabo una breve descripción del funcionamiento del sistema protección social que se aplicaba en el ámbito de la compañía TABACALERA SA.

Séptimo.

El sistema de previsión social que antaño regía para los trabajadores de la entonces denominada TABACALERA SA, se llevaba a cabo a través de una doble vía: por un lado operaba la propia compañía (TABACALERA SA) y, por otro, la llamada "CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA SA". Este sistema de cobertura al margen del propio régimen general de la Seguridad Social, resultó común a otras empresas y sectores laborales.

En un determinado momento se decidió acometer una progresiva integración de las diversas entidades de previsión social dentro del régimen de la Seguridad Social. La cobertura legal a dicho proceso se encontraba en el punto 7 de la Disposición Transitoria Sexta del Decreto 2065/1974, de 30 de mayo, por el que se aprobaba el Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, conforme al cual:

<<7. El Gobierno, a propuesta del Ministerio de Trabajo y oída la Organización Sindical, determinará la forma y condiciones en que se integrarán en el Régimen General de la Seguridad Social, o en alguno de sus Regímenes Especiales, aquellos sectores laborales que, de acuerdo con lo dispuesto en la presente Ley, se encuentren comprendidos en el campo de aplicación del sistema de la Seguridad Social, pero que en 24 de abril de 1966 no estuvieran encuadrados en una Institución de Previsión Laboral de las enumeradas en el artículo 1 del Decreto de 10 de agosto de 1954 y tuteladas por el Servicio de Mutualidades Laborales de Ministerio de Trabajo o en las Entidades Gestoras correspondientes de los Regímenes Especiales. Las normas que se establezcan contendrán las disposiciones de carácter económico que compensen, en cada caso, la integración dispuesta.>>

La empresa TABACALERA SA y su personal formaban parte de los sectores laborales a los que se refería la mencionada DT Sexta que, estando comprendidos en el campo de aplicación de la Seguridad Social, sin embargo, a fecha de 24 de abril de 1966, no estaban encuadrados en ninguna Institución de Previsión Laboral de las enumeradas en el artículo 1º del Decreto de 10 de agosto de 1954 y tuteladas por el Servicio de Mutualidades Laborales.

De manera particular, en el caso de TABACALERA SA, la integración tuvo lugar por medio de Acuerdo del Consejo de Ministros de 24 de julio de 1987 en el que se decidió, con efectos de 1 de octubre de 1987, y de conformidad con lo establecido en el Real Decreto 2248/1985, de 20 de noviembre, la integración en el Régimen General de la Seguridad Social de todo el personal que, perteneciendo o habiendo pertenecido a "TABACALERA SA" y "CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA SA", viniera percibiendo, a través de aquéllas, alguna modalidad de acción protectora en sustitución de la establecida en el Sistema de la Seguridad Social.

Esta integración se refería a los trabajadores que hubiesen ingresado en la compañía antes de 1 de julio de 1978 y a los pensionistas, ya que el personal de nuevo ingreso posterior a la fecha citada, de acuerdo con el Convenio Colectivo de Trabajo de 9 de octubre de 1978, ya quedaba incluido en el Régimen General de la Seguridad Social y con cuotas de los trabajadores.

Octavo.

El régimen de previsión de TABACALERA SA se contenía en la Reglamentación Nacional de Trabajo y en los correspondientes Convenios Colectivos de la empresa. Dicho régimen se estructuraba de la siguiente manera:

* Las pensiones de jubilación se concedían por TABACALERA SA y corrían a cargo de la propia compañía (el 32 por 100) y de las Rentas del Monopolio de Tabacos (el 68 por 100 restante); no existían, y esto es lo relevante para la controversia que ahora nos ocupa, cotizaciones por parte de los trabajadores.

* Las pensiones de muerte y supervivencia, además de un complemento de jubilación en determinados casos y otras prestaciones complementarias, corrían a cargo de la "CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA SA". Esta Caja era una Entidad de Previsión acogida a la Ley de 6 de diciembre de 1941 y que se sostenía con aportaciones de la Renta del Monopolio de Tabacos, de la propia compañía TABACALERA SA y con cuotas de los trabajadores.

Noveno.

Realizado este esbozo sobre lo que hemos denominado "sistema de previsión de TABACALERA SA", pasamos a dar respuesta a la pretensión última planteada por la parte recurrente, que no es otra que la aplicación de la DT 2ª de la LIRPF y, consecuentemente, la minoración, en un 25 por 100, de la prestación por jubilación percibida en cada uno de los años objeto de rectificación sometida a tributación.

En orden a dar una adecuada solución a la cuestión suscitada, resulta importante no perder de vista el fundamento último que subyace en la aplicación de la norma de referencia (DT 2ª LIRPF), que no es otro que el de evitar situaciones tanto de sobreimposición como de desimposición.

Como bien expuso el TEAC en su resolución de 1 de julio de 2020 (RG: 00-3469- 2020)

<<La finalidad de la Disposición Transitoria examinada no es otra que la de evitar que, a la hora de percibir las pensiones de jubilación derivadas de contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social, tributen rentas que ya tributaron en su día por corresponder a aportaciones anteriores a 1 de enero de 1999 cuya tributación no pudo diferirse a futuro mediante el mecanismo de la reducción en la base imponible del impuesto sobre la renta.>>

Dicha finalidad queda fielmente reflejada en el apartado segundo de la mencionada DT 2ª LIRPF al disponer que, la tributación de las prestaciones jubilación e invalidez, se hará en la medida en que la cuantía percibida exceda de las aportaciones realizadas a la mutualidad que no hayan podido ser objeto de reducción o minoración en la base imponible del impuesto de acuerdo con la legislación vigente en cada momento y, por tanto, hayan tributado previamente. La resolución del TEAC de 5 de julio de 2017 (RG 00-7.195-2016) realiza una completa exégesis de las distintas normativas que se han ido sucediendo en el ámbito del impuesto personal sobre la renta, a la cual aquí nos remitimos.

Con todo, en el caso que nos ocupa entendemos que ese estudio resulta superfluo (no resulta necesario un estudio de la normativa vigente en cada momento) pues, todos los datos acopiados en el presente expediente llevan a concluir que las cotizaciones que en su momento fueron efectuadas para sufragar las posteriores prestaciones de jubilación, no fueron hechas por los trabajadores sino por la propia empresa empleadora (TABACALERA SA).

La oficina gestora, en apoyo de esta premisa, alude a una "consulta formulada por los representantes de los trabajadores de Tabacalera a la Mesa del Congreso de los Diputados con ocasión de la futura integración del personal en la Seguridad Social, y que fue publicada en el Boletín Oficial del Congreso el día 17-02-1982."

La referida consulta no es sino la pregunta que fue formulada al Gobierno por Dª Elena Vázquez Menéndez (diputada por Madrid perteneciente al Grupo Parlamentario socialista) relativa a la "situación de los trabajadores de Tabacalera, SA, respecto a la Seguridad Social". En la misma se incorporaba, a modo de introducción, un pequeño esbozo sobre el modelo de protección social imperante en la compañía:

<<Tabacalera, S. A., es una de las empresas que siguen teniendo un peculiar sistema de Seguridad Social, que en el fondo puede perjudicar a sus trabajadores e incluso que, como se dirá más adelante, puede hacer ilusorios los derechos de éstos al respecto.

A partir de 1978 los trabajadores de nuevo ingreso se integraron en el Régimen General de la Seguridad Social, sin excepciones ni peculiaridades. En cambio, todo el resto del personal -que es mayoría- está bajo un sistema caracterizado por la exigencia de una "Caja de Pensiones". En resumen, su situación es la siguiente: los trabajadores reciben en su momento unas prestaciones de jubilación ligeramente superiores a las del Régimen General, por las cuales no han cotizado, ya que se abonan directamente por la empresa (aunque en realidad recaen en su mayor parte sobre el propio Estado a través de la "renta de tabacos" del monopolio). Las pensiones de viudedad y orfandad las abona la Caja de Pensiones y respecto de ellas, sí que existen cotizaciones de trabajadores y empresa.>>

Como se comprueba, la diputada, en su introducción a las preguntas formuladas, afirma de forma clara que los trabajadores no cotizaban por las prestaciones de jubilación.

La parte recurrente pretende relegar dicha afirmación a la categoría de mera "opinión" de una diputada; no obstante, el contenido introductorio de aquellas preguntas, es posteriormente corroborado por el propio Ministro de Trabajo y Seguridad Social con ocasión de la contestación a las mismas; respuesta que igualmente aparece publicada en el Boletín Oficial de las Cortes del día 31 de agosto de 1982 (páginas 1.261 y ss), donde, de forma rotunda, el ministro afirma que, en relación a las pensiones de jubilación, "no hay cotizaciones por parte del trabajador". Se reproduce a continuación la contestación ofrecida, en la que se recoge una esquematización del sistema de protección social que regía en TABACALERA SA:

<<3. El Régimen de Previsión de Tabacalera, S. A., está contenido en la Reglamentación Nacional de Trabajo y en los Convenios Colectivos de esta Empresa.

Se estructura de la manera siguiente:

a) Las pensiones de jubilación entre las que están incluidas las de incapacidad permanente, que se considera como una forma de jubilación) se conceden por Tabacalera, S. A., y corren a cargo de la Compañía (el 32 por ciento) y de las Rentas del Monopolio de Tabacos (el 68 por ciento), o exclusivamente de las rentas en determinados casos.

No hay cotizaciones por parte del trabajador.

b) Las pensiones de muerte y supervivencia, y además un complemento de jubilación en determinados casos, y otras prestaciones complementarias, están a cargo de la Caja de Pensiones de Tabacalera, Sociedad Anónima. Esta Caja es una Entidad de Previsión acogida a la Ley de 6 de diciembre de 1941; se sostiene con aportaciones de la Renta del Monopolio de Tabacos, de la Empresa Tabacalera, S.A., y cuotas de los trabajadores.>>

La afirmación así realizada por el Ministro es reiterada posteriormente en el propio escrito de contestación, al señalarse que:

<<la actividad que realiza la empresa está comprendida en el campo de aplicación del Régimen General de la Seguridad Social, y en cuanto que se hace cargo del abono de las pensiones de jubilación e invalidez, esta empresa está actuando como entidad sustitutoria de una entidad gestora y, en consecuencia, por analogía podría considerarse aplicable el Real Decreto 1.879/1978 citado, pues el hecho de que no se realicen cotizaciones efectivas equivale al hecho de que la empresa haya asumido por imperativo de la Reglamentación de trabajo, las obligaciones de los trabajadores en materia de cotización.>>

Décimo.

Como quedó dicho, el modelo antes descrito desapareció con efectos de 1 de octubre de 1987, en virtud del Acuerdo adoptado por el Consejo de Ministros de 24 de julio de 1987 en el que se decidió la integración, en el Régimen General de la Seguridad Social, de todo el personal que, perteneciendo o habiendo pertenecido a "TABACALERA SA" y "CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA SA", viniera percibiendo, a través de aquéllas, alguna modalidad de acción protectora en sustitución de la establecida en el Sistema de la Seguridad Social.

De esta manera, la Seguridad Social se subrogó en la posición que anteriormente ocupaba la propia compañía y así, se ingresaron en la Tesorería General de la Seguridad Social (TGSS) las correspondientes provisiones en orden a permitir al Instituto Nacional de la Seguridad Social (INSS) el cumplimiento de las obligaciones que se derivaban del reconocimiento, a efectos del Régimen General, de los periodos cotizados en favor de los trabajadores de la compañía.

Por su parte, tras la extinción de la CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA se creó la MUTUALIDAD DE TABACALERA DE PREVISIÓN SOCIAL SA (MUTAPS), entidad esta última que asumió el pago de las prestaciones causadas y reconocidas en la CAJA DE PENSIONES.

Décimo primero.

En este punto debemos retomar la consideración con la que comenzamos la motivación de la presente resolución: la finalidad última perseguida con la aplicación de la DT 2ª de la LIRPF es la de evitar situaciones de doble imposición (o de desimposición).

En líneas generales, el modelo que rige, desde el punto de vista fiscal, con los sistemas de previsión social es el del diferimiento, de manera tal que, al momento de realizarse las aportaciones a aquellos sistemas, las mismas llevan aparejada una minoración en la tributación (bien sea mediante su consideración como gasto deducible en el

cálculo del correspondiente rendimiento neto, bien mediante la minoración de la Base Imponible del impuesto); es posteriormente, cuando se produzca la contingencia y con ocasión del cobro de la correspondiente prestación, cuando esta última se somete a tributación y, precisamente, en la parte en la que la prestación exceda de las aportaciones que no pudieron ser objeto de minoración.

Este esquema queda perfectamente reproducido en la tantas veces mentada DT 2ª de la LIRPF, al disponerse que:

<<2. La integración se hará en la medida en que la cuantía percibida exceda de las aportaciones realizadas a la mutualidad que no hayan podido ser objeto de reducción o minoración en la base imponible del impuesto de acuerdo con la legislación vigente en cada momento y, por tanto, hayan tributado previamente.>>

El esquema así diseñado quebraría si, aceptando la pretensión de la parte recurrente, se permitiese minorar la tributación de la prestación de jubilación ahora recibida, en el importe de unas aportaciones que, siendo realizadas exclusivamente por la compañía, no fueron objeto de imputación fiscal a los trabajadores. Ello llevaría aparejado un doble beneficio fiscal que nos abocaría a una clara situación de desimposición pues, no hubo tributación alguna en el momento en el que la compañía realizó las correspondiente cotizaciones, con lo que la aplicación de la reducción del 25 por 100 llevaría, de facto, a una eliminación del sometimiento a gravamen de la prestación de jubilación obtenida en la parte reducida.

Décimo segundo.

La parte reclamante sostiene que en sus nóminas figura la detracción correspondiente a las cotizaciones efectuadas a la CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA, aspecto que ahora no se discute y que, visto lo anteriormente expuesto, no desvirtúa las conclusiones de la oficina gestora en el sentido de que, quien se hacía cargo de las aportaciones para cubrir prestaciones de jubilación, era la propia compañía TABACALERA SA (y no la CAJA DE PENSIONES).

No acredita, en consecuencia, la obligada tributaria que a su cargo existiesen cotizaciones que cubrieran la contingencia de jubilación. Ya hemos señalado reiteradamente que era la compañía TABACALERA SA quien se hacía cargo de dichas cotizaciones, sin que existiesen aportaciones para la cobertura de jubilación a cargo de los propios trabajadores. El certificado aportado por la interesada (emitido por la compañía empleadora) no desvirtúa tal circunstancia, puesto que hace referencia a que los Estatutos de la CAJA DE PENSIONES establecían la obligación del socio de satisfacer una cuota del 2,5% sobre su haber regulador, pero no asocia tal cuota con contingencia alguna, sino que se refiere en general a "acción protectora en materia de Seguridad Social". De la documentación y datos obrantes en el expediente debemos pues concluir que las prestaciones de jubilación corrían a cargo de TABACALERA SA (sin que existiesen cotizaciones a cargo de los trabajadores) mientras que la CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA SA, complementaba el sistema de previsión, haciéndose cargo de las prestaciones de viudedad, orfandad y, en determinados casos, de un complemento a la pensión de jubilación.

En este sentido, la Seguridad Social se subrogó en la posición que antes ocupaba la propia compañía TABACALERA SA (en relación a las prestaciones de jubilación); siendo la Mutualidad de Previsión de Tabacalera (MUTAPS) quien asumió el pago de las prestaciones causadas y reconocidas por la CAJA DE PENSIONES.

Es este concreto extremo el que se nos presenta como crucial en orden a dilucidar la correcta tributación de las prestaciones de jubilación ahora percibidas.

Décimo tercero.

La obligada tributaria aduce de forma recurrente que realizó aportaciones a la CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA y, en prueba de ello, se remite a diversos recibos salariales de otros empleados de la entidad en los que constaría la correspondiente detracción.

No se discute la existencia de tales cotizaciones en favor de la CAJA DE PENSIONES (de hecho, las nóminas aportadas así lo corroboran), pero ese dato no resulta relevante a los efectos que aquí interesan, pues, como tantas veces hemos reflejado en esta resolución, las cotizaciones a cuenta de la futura prestación de jubilación corrían a cargo, exclusivamente, de la propia compañía. Al hecho de que las cotizaciones se asumiesen por TABACALERA, se añade la circunstancia, igualmente trascendente, de que no consta en aquellos recibos salariales que la compañía repercutiese el coste de dichas cotizaciones a los trabajadores (realmente nos encontraríamos ante una suerte de retribución en especie). En el momento en el que se realizaban aquellas cotizaciones por parte de la compañía, la incidencia fiscal de las mismas en los trabajadores era nula; es por ello por lo que, ahora (cuando se recibe la prestación de jubilación), si se admitiese la aplicación de una reducción del 25 por 100, se produciría una situación de clara desimposición.

No obstante, debemos detenernos en la existencia de cotizaciones efectuadas a la CAJA DE PENSIONES, en base a las cuales aquella reconocía a determinados trabajadores jubilados, que cumplían requisitos específicos, el

derecho a percibir un complemento a la prestación de jubilación que pagaba TABACALERA. Se podría plantear la duda de si ese "complemento de jubilación" se pudiera considerar englobado dentro de la prestación de jubilación que ahora satisface la Seguridad Social. Tal duda se disipa a la vista de que la MUTUALIDAD DE TABACALERA DE PREVISIÓN SOCIAL (MUTAPS) asumió, desde 1 de octubre de 1987, las obligaciones que corrían a cargo de la CAJA DE PENSIONES. Para arrojar luz a lo aquí planteado, resulta interesante una atenta lectura de la sentencia dictada por el Tribunal Supremo en fecha 7 de abril de 1993 (rec 502/1992); así, en su Fundamento de Derecho 3ª se dice:

<<TERCERO.- La sentencia recurrida reconoce paladinamente, en el segundo de sus fundamentos de derecho, que el complemento de pensión del 20% que se reclama se reconocía en los Estatutos de la Caja de Pensiones de Tabacalera, S. A., para quienes alcanzaran la edad de la jubilación forzosa, que era la de 64 años; que todos los reclamantes cumplieron esa edad con posterioridad al 1º de octubre de 1987, por lo que a la entrada en vigor de la nueva regulación del régimen de previsión social no habían percibido nunca el referido complemento; que ese nuevo régimen de previsión social a cargo de MUTAPS no recogía dentro de su acción protectora este tipo de complemento; que la citada Mutualidad asumió el pago de las prestaciones causadas y reconocidas en la Caja de Pensiones, pero sólo si dicho reconocimiento se hubiese producido antes de la entrada en vigor de sus Estatutos, el 1º de octubre de 1987, como se establece en la disposición final segunda de éstos, que incluye expresamente el complemento de jubilación, pero únicamente para los mayores de 64 años a la fecha de su entrada en vigor, requisito éste que los actores no cumplían. Pero tras estos reconocimientos razona que, como la MUTAPS continuó abonando el complemento a quienes habían cumplido los 64 años antes de su vigencia y, de otro lado, viene otorgando la correspondiente prestación complementaria -la del artículo 88 de los nuevos Estatutos- a los trabajadores que se han ido jubilando a partir de aquella fecha, ello crea una situación perjudicial para aquellos que, no hallándose en activo, y no beneficiándose por tanto de estos últimos complementos, estaban pendientes de cumplir, por el transcurso del tiempo, el requisito que les faltaba para lucrar la prestación. Y sostenía que este aparente vacío debía ser resuelto en sentido favorable para la pretensión de los actores, por cuanto la expectativa de los mismos no podría verse frustrada por la unilateral decisión de la entidad.>>

Como se aprecia, la MUTAPS no sólo se subrogó en las obligaciones a cargo de la extinta CAJA DE PENSIONES, sino que, una vez desaparecida ésta, fue la propia MUTAPS la que abonó ese complemento de jubilación a aquellos trabajadores que, a 1 de octubre de 1987, habían cumplido los requisitos para percibirlo. Con posterioridad a esa fecha, la MUTAPS ha abonado ese complemento al amparo de lo dispuesto en el artículo 88 de sus propios estatutos.

La referida sentencia del TS casó la dictada por la Sala de lo Social del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 25 de septiembre de 1991; en esta última, el TSJ de Cataluña estimó la pretensión de un antiguo trabajador de TABACALERA SA que demandaba a la MUTAPS, al INSS y a la Tesorería General de la Seguridad Social (TGSS) en reclamación del "complemento de jubilación" que se recogía en los estatutos de la extinta Caja de Pensiones de Tabacalera, obligando a la MUTAPS al abono de dicho complemento. El TSJ de Cataluña dictó diversas sentencias en el mismo sentido y todas ellas fueron casadas por el TS.

De la lectura de las diversas sentencias dictadas por el TSJ de Cataluña (que como hemos dicho fueron anuladas) resulta relevante tomar en consideración una afirmación recogida en su fallo estimatorio; así, en la sentencia de 18 de enero de 1993 del TSJ de Cataluña (sentencia 75/1993) en la que se ventilaba la reclamación de un antiguo trabajador de TABACALERA sobre el susodicho "complemento de jubilación", se decía:

<<(…) al efecto, ha de afirmarse la exclusiva responsabilidad de la Mutualidad demandada, como sucesora de la anterior Caja de Pensiones, en el pago del complemento que se solicita, en las cuantías -indudablemente, en cómputo mensual- y fecha de efectos que se declaran probados en el inalterado hecho 3.º de los que la sentencia declara probados, y sin que quepa imputar a los restantes codemandados el abono de las prestaciones debatidas dada su falta de legitimación pasiva; (...)>>

Como se aprecia, el TSJ declaraba la exclusiva responsabilidad de la MUTAPS en el abono del "complemento de jubilación" (responsabilidad de la que posteriormente resultó exonerada tras la sentencia del TS) y, junto a ello, reconocía la completa exoneración de responsabilidad, en cuanto a su pago, de los restantes codemandados (el INSS y la TGSS).

Décimo cuarto.

Por tanto, como conclusión a lo expuesto, debemos afirmar que no hay prueba alguna de que la Seguridad Social se hubiese subrogado en las obligaciones que fueron asumidas por la extinta CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA, entidad esta última que es la única respecto de la que hay constancia de la existencia de

cotizaciones a cargo de los trabajadores. Por tanto, ninguna ligazón puede establecerse entre las prestaciones de jubilación cobradas ahora de la Seguridad Social y las cotizaciones que en su momento se efectuaron a dicha CAJA.

Décimo quinto.

Lo expuesto en los fundamentos anteriores nos conduce necesariamente a un fallo desestimatorio. A ello se ha añadido la circunstancia de hallarnos ante un procedimiento de rectificación de autoliquidaciones. Como se recogió en los hechos de la presente resolución, fue la parte reclamante la que instó la rectificación de su autoliquidación, solicitando la aplicación de una reducción a la que, a su juicio, tenía derecho y que inicialmente no había aplicado.

El artículo 126.5 del RGAT especifica que corresponde a quién inste la rectificación de su autoliquidación el acompañar su solicitud de los documentos en los que base su solicitud, lo cual ha de ponerse en conexión con la norma general sobre distribución de la carga de la prueba prevista en el artículo 105 de la LGT al disponer éste que "en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo". Como tiene establecido el Tribunal Supremo (sentencia de fecha 19 de marzo de 2007, recurso de casación nº 6.169/2001, Fundamento tercero):

"... cada parte tiene la carga de probar aquellas circunstancias que le favorecen; esto es, la Administración la realización del hecho imponible y de los elementos de cuantificación de la obligación, y el obligado tributario las circunstancias determinantes de los supuestos de no sujeción, exenciones y bonificaciones o beneficios fiscales."

Recordemos que con arreglo a lo dispuesto en el artículo 108.4 de la LGT "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" prueba que, en nuestro caso, no ha sido aportada, lo que nos lleva a estimar conforme a derecho la desestimación de la pretensión de la ahora reclamante, confirmando los acuerdos dictados.>>

CUARTO: En sentido contrario al TEAR de Asturias se pronuncia el TEAR de la Comunidad Valenciana, que fundamenta su postura del modo siguiente:

<< TERCERO.- El artículo 17. 2. a) 1.ª de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, LIRPF) dispone que, en todo caso, tendrán la consideración de rendimientos del trabajo:

"1ª. Las pensiones y haberes pasivos percibidos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y clases pasivas y demás prestaciones públicas por situaciones de incapacidad, jubilación, accidente, enfermedad, viudedad, o similares, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 7 de esta Ley".

Por su parte, la Disposición Transitoria Segunda de la LIRPF, establece lo siguiente:

"1. Las prestaciones por jubilación e invalidez derivadas de contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social cuyas aportaciones, realizadas con anterioridad a 1 de enero de 1999, hayan sido objeto de minoración al menos en parte en la base imponible, deberán integrarse en la base imponible del impuesto en concepto de rendimientos del trabajo.

2. La integración se hará en la medida en que la cuantía percibida exceda de las aportaciones realizadas a la mutualidad que no hayan podido ser objeto de reducción o minoración en la base imponible del impuesto de acuerdo con la legislación vigente en cada momento y, por tanto, hayan tributado previamente.

3. Si no pudiera acreditarse la cuantía de las aportaciones que no hayan podido ser objeto de reducción o minoración en la base imponible, se integrará el 75 por ciento de las prestaciones por jubilación o invalidez percibidas".

Antes de la entrada en vigor de la Disposición Transitoria Segunda de la actual Ley 35/2006, idéntica previsión normativa la encontrábamos primero en la Disposición Transitoria Tercera de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, reguladora del IRPF y después en la Disposición Transitoria Segunda 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.

La finalidad de la Disposición Transitoria examinada no es otra que la de evitar que a la hora de percibir las pensiones de jubilación derivadas de contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social tributen

rentas que ya tributaron en su día por corresponder a aportaciones anteriores a 1 de enero de 1999 cuya tributación no pudo diferirse a futuro mediante el mecanismo de la reducción en la base imponible del impuesto sobre la renta.

CUARTO.-

Como antecedentes históricos relativos a la cobertura social de la entidad Caja de Pensiones de Tabacalera, S.A. cabe señalar que su creación data de 1957 en cumplimiento de la Ley de 6 de diciembre de 1941, de Mutualidades (BOE de 16 de diciembre de 1941) y su reglamento de 26 de mayo de 1943.

Efectivamente, mediante Resolución de la Dirección General de Previsión de 16 de mayo de 1957 fue aprobado el Estatuto de "Caja de Pensiones de Tabacalera, S.A." e inscrita en el Registro Oficial de Entidades de Previsión Social con el número 2.394.

En la copia de los Estatutos aportados, -una vez aprobada la reforma de los mismos mediante Resolución de la Dirección General de Previsión de 27 de mayo de 1961 (BOE de 24 de junio de 1961)-, figuran los siguientes artículos:

"Artículo 1.º Con la denominación de "CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA, S.A.", se constituye una Entidad de previsión social, que se regirá por los presentes Estatutos y, en cuanto no esté previsto en los mismos, por la Ley de 6 de diciembre de 1941 y Reglamento para su aplicación, de 26 de mayo de 1943.

Art. 2.º Tiene por objeto esta Entidad como complemento de las prestaciones concedidas por la Reglamentación Nacional de Trabajo en la Empresa, aprobada por O.M. de 28 de junio de 1946, y Disposiciones posteriores, el ejercicio de la previsión social entre los asociados y sus familiares, en la forma que establecen los presentes Estatutos, y de acuerdo con las disposiciones que por el Ministerio de Trabajo se dicten, para concesión de otros beneficios, que la Caja, en atención a su situación económica, puedan otorgar.

Art. 3.º Sus fines inmediatos son: la concesión de pensiones de viudedad, orfandad y de auxilio a los padres y hermanos, premios por Nupcialidad y Natalidad y pensiones complementarias de Jubilación, así como cualesquiera otros que se acuerden en relación con los medios de que pueda disponer la Caja.

...

Art. 5.º En esta Institución estarán encuadrados todos los productores de ambos sexos de TABACALERA, S.A., afectados por la Reglamentación Nacional de Trabajo en la misma, o normas laborales que la sustituyan, modifiquen o amplíen.

...

Art. 6.º Compondrán la Caja cuatro clases de Socios: de Honor, Protectores, Numerarios y Supernumerarios.

...

Serán Socios Numerarios los productores de la Empresa, en situación activa.

...

Art. 12. Los recursos económicos de la caja son:

1) Aportado por la Renta y la Compañía en la proporción que ambas establezcan: La cuota del 4 por 100 de haber regulador que sirva de base para determinar las jubilaciones del personal establecidas en la Reglamentación de Trabajo y disposiciones que la modifiquen o sustituyan, de todo el personal en activo de TABACALERA, S.A.

...

2) Las cuotas de los Socios Numerarios en el 2,50 por 100 del haber regulador a que se refiere el párrafo anterior.

...

Pensión de Viudedad

Art. 21. La pensión de viudedad será satisfecha al cónyuge que hubiere contraído matrimonio con el causante, con dos años, al menos, de antelación a la fecha del fallecimiento, salvo en el caso de que quedaren hijos. Sin embargo, la Asamblea General, a propuesta de la Junta Directiva, podrá conceder pensión al cónyuge femenino, aún cuando no se cumplieran las condiciones expresadas, si las circunstancias así lo aconsejan ...

...

Pensión complementaria de jubilación

Art. 41. Causarán derecho a la prestación de pensión complementaria de jubilación los Socios Numerarios y Supernumerarios que, desde el día 1.º de enero de mil novecientos sesenta, hayan pasado o pasen a la situación de jubilados por edad.

La pensión complementaria de jubilación se reconocerá en la cuantía y condiciones que se fijan en los artículos siguientes:

Art. 42. 1º Los Socios Numerarios tendrán derecho, como complemento del haber de jubilación que perciban de Tabacalera, S.A. al pasar a dicha situación por cumplir la edad reglamentaria, a una pensión equivalente al DIEZ POR CIENTO del haber regulador de cotización en su última situación de activo, a que se refiere el artículo 14 de estos Estatutos ..."

QUINTO.-

El Real Decreto 1879/1978, de 23 de junio, por el que se dictan normas de aplicación a las Entidades de Previsión Social que actúan como sustitutorias de las correspondientes Entidades Gestoras del Régimen General o de los Regímenes Especiales de la Seguridad Social, dispone lo siguiente (las negritas y los subrayados son nuestros):

El numero siete de la disposición transitoria sexta de la ley general de la seguridad social, contempla la integración en las entidades gestoras del régimen general tuteladas por el servicio del mutualismo laboral, o en las correspondientes de los regímenes especiales, de los sectores laborales no encuadrados en las mismas, pero comprendidos en el campo de aplicación del sistema de la seguridad social.

En la practica, numerosos colectivos correspondientes a los indicados sectores, figuran integrados en montepíos y mutualidades constituidos al amparo de la ley de seis de diciembre de mil novecientos cuarenta y uno que, en tal sentido, vienen actuando como sustitutivos de la acción que corresponde a las entidades gestoras de la seguridad social.

Como quiera que la actuación de dichos entes mutualistas es propia de la gestión de las entidades de los diversos regímenes de la seguridad social a que se refiere la ley general de treinta de mayo de mil novecientos setenta y cuatro, hasta tanto se produzca la integración prevista en el numero 7 de la aludida disposición transitoria, se hace preciso homogeneizar su acción protectora con la dispensada por la seguridad social, distinguir su actuación como entidades de previsión social libre de la que ejercen en el marco de la seguridad social obligatoria, y, en definitiva, garantizar los intereses y derechos adquiridos o que están en curso de adquisición de los afiliados y sus beneficiarios ante posibles mutaciones o cambios de encuadramiento mutualista.

En su virtud y a propuesta del ministerio de sanidad y seguridad social y previa deliberación del consejo de ministros en su reunión del día veintitrés de junio de mil novecientos setenta y ocho, dispongo:

Artículo primero.- A las entidades de previsión social regidas por la ley de seis de diciembre de mil novecientos cuarenta y uno, que actúen en sustitución de las entidades gestoras en la gestión de las contingencias correspondientes del régimen general o de los regímenes especiales de la seguridad sociales será de aplicación lo dispuesto en el presente real decreto.

Artículo segundo.-Uno. Las entidades de previsión social a que se refiere el artículo primero de este real decreto, deberán otorgar como mínimo las prestaciones incluidas en la acción protectora obligatoria de la seguridad social en las cuantías vigentes en cada momento en el régimen de que se trate. A dichas entidades les serán también de aplicación las revalorizaciones y mejoras de prestaciones que se determinen en base a lo dispuesto en el artículo 92 de la Ley General de la Seguridad Social, salvo que las concedidas por las mismas fuesen superiores a los niveles obligatorios de referencia en el sistema de la seguridad social. la financiación, en su caso, de dichas mejoras se efectuara con cargo a los recursos que integren el patrimonio de las citadas entidades de previsión social.

Dos. Cuando la gestión de las entidades de previsión social sea de carácter mixto por comprender la seguridad social obligatoria y la previsión social voluntaria o complementaria, se separan dichas funciones en el orden social económico-financiero y contable, especificándose la afectación de los recursos correspondientes a cada una de ellas.

Artículo tercero.-Uno. Queda establecido el cómputo recíproco de cotizaciones entre las entidades de previsión social a que se refiere el artículo primero y entre cada una de las entidades gestoras del régimen general y de los regímenes especiales de la seguridad social que tengan establecido con aquel tal computo.

Dos. Cuando una persona tenga acreditados, sucesiva o alternativamente, periodos de cotización en las entidades a que se refiere el numero anterior, tales periodos o los que sean asimilados a ellos, que hubieran sido cumplidos en virtud de las normas que los regulen, serán totalizados, siempre que no se superpongan para la adquisición, mantenimiento o recuperación del derecho a las prestaciones, así como para determinar, en su caso, las bases reguladoras de las mismas.

Tres. Las prestaciones serán reconocidas por la entidad donde el trabajador estuviere incluido al producirse el hecho causante de la prestación, aplicando sus propias normas y teniendo en cuenta la totalización de periodos a que se refiere el numero anterior. Si en tal entidad no alcanzase el periodo mínimo de cotización pero si en otra, teniendo en cuenta asimismo la expresada totalización, será esta ultima la que deba reconocer la prestación aplicando sus propias normas.

Cuatro. En los casos de pensiones de invalidez, jubilación o muerte y supervivencia, la entidad gestora que reconozca la pensión distribuirá su importe con la otra, a prorrata por la duración de los periodos cotizados a cada una de ellas que se hayan computado a efectos de: periodo mínimo de cotización exigible para el reconocimiento del derecho a la pensión, determinación del porcentaje aplicable para calcular su cuantía o ambas cosas.

Cinco. Cuanto se dispone en los números anteriores, quedara referido exclusivamente a las prestaciones de común naturaleza que comprendan las entidades de cuyo computo reciproco de cotizaciones se trate.

Seis. Reconocida una pensión por una entidad gestora, si el cumplimiento del periodo mínimo de cotización exigido para el derecho a aquella, la determinación del porcentaje aplicable para calcular su cuantía o ambas cosas, hubiese dependido de las cotizaciones computadas de la otra, tal pensión será incompatible con la que el mismo trabajador hubiese causado o pudiera causar en esta ultima. En tal caso el beneficiario podrá optar por una de ambas pensiones.

(...)

Este Decreto desarrolla lo dispuesto en el Punto 7 de la Disposición Transitoria Sexta del Texto Refundido de la Seguridad Social aprobado por el Decreto 2065/1974 de 30 de mayo:

7. El Gobierno, a propuesta del Ministerio de Trabajo y oída la Organización Sindical, determinará la forma y condiciones en que se integrarán en el Régimen General de la Seguridad Social, o en alguno de sus Regímenes Especiales, aquellos sectores laborales que, de acuerdo con lo dispuesto en la presente Ley, se encuentren comprendidos en el campo de aplicación del sistema de la Seguridad Social, pero que en 24 de abril de 1966 no estuvieran encuadrados en una Institución de Previsión Laboral de las enumeradas en el artículo 1 del Decreto de 10 de agosto de 1954 y tuteladas por el Servicio de Mutualidades Laborales de Ministerio de Trabajo o en las Entidades Gestoras correspondientes de los Regímenes Especiales. Las normas que se establezcan contendrán las disposiciones de carácter económico que compensen, en cada caso, la integración dispuesta.

Por tanto la Caja de Pensiones de Tabacalera, S.A. era una Mutualidad que actuaba como Entidad Sustitutoria de la Seguridad Social de manera que los trabajadores en activo cotizaban a esa entidad y una vez jubilados percibían a través de la misma una pensión de jubilación.

SEXTO.-

Posteriormente, el Real Decreto 2248/1985, de 20 de noviembre, sobre integración en la Seguridad Social de las Entidades que actúan como sustitutorias de aquélla (BOE de 30 de noviembre de 1985) establecía en su exposición de motivos, según acuerdo del Consejo de Ministros del día 20 de noviembre de 1985, que

"La disposición transitoria sexta, 7, de la Ley General de la Seguridad Social, cuyo texto refundido fue aprobado por Decreto 2065/1974, de 30 de mayo, permitió que sectores laborales comprendidos en el campo de aplicación del Sistema de la Seguridad Social pudieran permanecer transitoriamente al margen de las Instituciones de la Seguridad Social. Transitoriedad que duraría hasta tanto el Gobierno estableciera la forma y condiciones en que tales sectores se integrarían en el Régimen de la Seguridad Social que correspondiera.

La conveniencia de aplicar el principio de generalidad en el Sistema de la Seguridad Social aconseja que el Gobierno haga uso de las facultades que le otorga la citada disposición transitoria sexta del actual texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social y proceda a ordenar la integración de las Entidades señaladas, determinando la forma y condiciones en que ha de producirse la integración de cualquiera de los sectores afectados."

Y, la parte dispositiva establece lo siguiente:

Artículo único.-El personal activo y pasivo de los colectivos comprendidos en el número 7 de la disposición transitoria sexta de la Ley General de la Seguridad Social se integrará en el correspondiente Regimen de la Seguridad Social, en la forma y condiciones siguientes:

Primera.- El personal activo de los colectivos que se integren cotizará a la Seguridad Social, a partir de la fecha de efectos de la correspondiente integradón, por todas las contingencias en la forma y condiciones establecidas para el correspondiente Régimen de la Seguridad Social.

Segunda.- La Entidad Gestora competente, en la cuantía, términos y condiciones que resulten de aplicar las normas de la Seguridad Social vigentes en el momento del correspondiente hecho causante, asumirá las prestaciones económicas de carácter periódico que, comprendidas en la acción protectora de la Seguridad Social, vinieran percibiendo quienes se encuentren incluidos en los colectivos que se integran. A tales efectos, se computarán como cotizados los periodos de prestación de servicios o asimilados por los que hubiere sido exigible la cotización obligatoria a la Seguridad Social.

...

Tercera.- Los periodos por los que hubiere sido exigible la cotización a la Seguridad Social respecto de quienes se encuentren comprendidos en el presente Real Decreto, se considerarán, a efectos del reconocimiento del derecho de prestaciones futuras, como cotizadas al Régimen de la Seguridad Social en el que se integren.

Cuarta.- Las Instituciones a que pertenecen los colectivos a que haya de afectar la integración vendrán obligadas a realizar a favor de la Seguridad Social la compensación económica que corresponda a las cargas y obligaciones que sean asumidas por aquélla.

En el supuesto de que los recursos disponibles para atender al pago de las obligaciones en que dichas Instituciones sustituyen a la Seguridad Social, no sean suficientes para cubrir los costes de la integración, la diferencia será aportada por las Empresas, Sociedades o Entidades que, conforme a los Estatutos de aquellas Instituciones, convenios o acuerdos aplicables, vinieran obligadas a cubrir financieramente el pago de las prestaciones que tales Instituciones otorgaban.

2. La compensación económica que corresponde por las pensiones que se asumen, se determinará por el capital-coste que garantice la cobertura del pago futuro de aquéllas.

La compensación económica por las obligaciones asumidas de los colectivos no pensionistas se determinará en función de las características globales de cada colectivo y aplicando los cálculos actuariales que permitan la cobertura de los periodos que se consideren como cotizados a los efectos de integración.

... DISPOSICIONES FINALES

Primera.- Antes del 4 de agosto de 1987, el Gobierno procederá a la integración, en el Régimen General de la Seguridad Social y en los términos del presente Real Decreto, de los colectivos que vienen recibiendo la acción protectora, en sustitución de la establecida en el Sistema de la Seguridad Social, a través de las siguientes Entidades:

...
- Caja de Pensiones de Tabacalera, Sociedad Anónima."

Finalmente, la Orden de 31 de Julio de 1987 por la que se dispone la publicación del Acuerdo del Consejo de Ministros sobre la integración en el Régimen General de la Seguridad Social de "Tabacalera, Sociedad Anónima" y "Caja de Pensiones de Tabacalera, Sociedad Anónima" y se desarrollan determinados aspectos del mismo (BOE de 3 de agosto de 1987), dispone en la exposición de motivos lo siguiente:

"El Acuerdo del Consejo de Ministros de 24 de julio de 1987 ha decidido, con efectos de 1 de octubre de 1987, y de conformidad con lo establecido en el Real Decreto 2248/1985, de 20 de noviembre, la integración en el Régimen General de la Seguridad Social de todo el personal que, perteneciendo o habiendo pertenecido a "Tabacalera, Sociedad Anónima", y "Caja de Pensiones de Tabacalera, Sociedad Anónima" viniere percibiendo, a través de aquéllas, alguna modalidad de acción protectora, en sustitución de la establecida en el Sistema de la Seguridad Social.

A los efectos de dar cumplimiento a lo establecido en el Real Decreto citado, procede la determinación de los efectos que dicha integración ha de producir para los activos así como el procedimiento para el reconocimiento de las prestaciones a asumir por el Régimen General de la Seguridad Social respecto a los pasivos de las Entidades de referencia."

A continuación, la parte dispositiva de la Orden establece lo siguiente:

SEGUNDO.-

Al personal activo que esté integrado en "Tabacalera, Sociedad Anónima", al que le es de aplicación el Real Decreto 2248/1985, de 20 de noviembre, se le computarán a todos los efectos como cotizados al Régimen General de la Seguridad Social los periodos de prestación de servicios o asimilados, en favor de dicha Entidad, por los que hubiere sido exigible la cotización obligatoria a la Seguridad Social, de no haber estado excluidos por razón de la pertenencia al mismo.

Asimismo, y a los efectos del reconocimiento de pensiones derivadas de otras ya existentes, se reconocerán como periodos cotizados al Régimen General de la Seguridad Social los años de servicios prestados por los actuales pensionistas en favor de «Tabacalera, Sociedad Anónima», sin que ello pueda suponer superposición de periodos cotizados por una misma actividad.

...
ANEXO

Acuerdo de Consejo de Ministros por el que se procede a Integrar en el Régimen General de la Seguridad Social al personal activo y pasivo que viniere percibiendo la acción protectora en sustitución de la establecida en el Sistema de la Seguridad Social a través de "Tabacalera, Sociedad Anónima" y "Caja de Pensiones de Tabacalera, Sociedad Anónima"

El Real Decreto 2248/1985, de 20 de noviembre, ordenó que se procediese a la integración en el correspondiente Régimen de la Seguridad Social a los colectivos que estuvieran comprendidos en la disposición transitoria sexta, punto siete, de la Ley General de la Seguridad Social, estableciendo en la disposición final primera del mismo que el Gobierno acordaría la integración de determinadas Entidades que se enumeraban en la misma disposición antes de 4 de agosto de 1987.

"Tabacalera, Sociedad Anónima", y "Caja de Pensiones de Tabacalera, Sociedad Anónima", cuyos trabajadores están comprendidos dentro del ámbito de aplicación del Régimen General de la Seguridad Social, se encuentran, asimismo, incluidos entre las Entidades relacionadas en la disposición final primera del Decreto de referencia, cuya integración en el Régimen General de la Seguridad Social, en aplicación del Real Decreto 2248/1985, de 20 de noviembre, han sido solicitadas por las mismas.

En consecuencia con lo expuesto, y a fin de dar cumplimiento a lo dispuesto en el Real Decreto 2248/1985, de 20 de noviembre, el Consejo de Ministros, en su reunión del día 24 de julio de 1987, y a propuesta del Ministro de Trabajo y Seguridad Social,

ACUERDA

PRIMERO.-

Proceder a la integración en el Régimen General de la Seguridad Social, en los términos y condiciones contenidos en el Real Decreto 2248/1985, de 20 de noviembre, sobre integración en la Seguridad Social de las Entidades que actúan como sustitutorias de aquélla, a todo el personal activo y pasivo, que viniere percibiendo la acción protectora, en sustitución de la establecida en el Sistema de la Seguridad Social, a través de "Tabacalera, Sociedad Anónima", y "Caja de Pensiones de Tabacalera, Sociedad Anónima".

SEGUNDO.-

El Ministerio de Trabajo y Seguridad Social determinará la aportación concreta que deberá realizar "Tabacalera, Sociedad Anónima", a favor de la Tesorería General de la Seguridad Social, para dar cumplimiento a lo establecido en el punto primero de este Acuerdo, conforme a los criterios señalados en la condición cuarta del Real Decreto 2248/1985, de 20 de noviembre, así como el sistema de aplazamiento del ingreso de la misma.

... TERCERO.-

Los efectos de dicha integración se producirán a partir de 1 de octubre de 1987."

SÉPTIMO.-

Aporta la persona interesada declaración del Responsable de Relaciones Laborales de ALTADIS, S.A.U. en los siguientes términos:

"1. Consta en nuestros registros que Dña. (.....), con DNI (.....) y NAFFS (.....) fue empleada de TABACALERA, S.A. (actualmente denominada, ALTADIS, S.A.U.) entre el 11/05/1970 y el 30/06/2009.

2. Hasta el año 1987, el personal de TABACALERA S.A., ingresado en la Compañía antes del 30 de junio de 1978 (Capítulo III, Convenio Colectivo Tabacalera, BOE de 24 de octubre 1978) recibía la acción protectora en materia de Seguridad Social a través de la denominada CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA, S.A., a título de régimen sustitutorio del público de la Seguridad Social conforme disponía el Decreto 2065/1974, de 30 de mayo.

3. Mediante acuerdo del Consejo de Ministros del 24/7/1987, se decidió con efectos del 1 de octubre de ese año y de conformidad con lo establecido en el RD 2248/1985, de 20 de noviembre, la integración en el Régimen General de la Seguridad Social de todo el personal de la Compañía. Adoptado el citado acuerdo, se dictó resolución de la Dirección General de Régimen Económico de la Seguridad Social, determinando los importes de las aportaciones económicas compensatorias de las cargas y obligaciones que la Seguridad Social pasaba a asumir a partir de ese momento y cuyo ingreso le correspondía a la entidad TABACALERA, S.A.

4. Por consiguiente, desde la fecha de ingreso de la citada empleada y hasta cumplida su integración en el Régimen General de la Seguridad Social con efectos del 1 de octubre de 1987, fueron cubiertas sus cotizaciones a

la CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA, S.A. cantidades que en este momento no estamos en condiciones de precisar, habida cuenta el tiempo transcurrido desde entonces."

OCTAVO.-

La cuestión que se plantea en esta resolución ha sido objeto de resolución en unificación de criterio por parte del TEAC de 05/07/2017 (00/07195/2016), estableciendo que 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. (Si bien la resolución del TEAC hace referencia específica a las pensiones de jubilados de Telefónica, S.A., el criterio en ella expuesto resultaría de aplicación, a juicio de este Tribunal, al caso que ahora nos ocupa). A tales efectos, se transcriben a continuación los FUNDAMENTOS DE DERECHO SEGUNDO y SÉPTIMO de la resolución del TEAC de 05/07/2017 (00/07195/2016):

(.....).

Posteriormente, en resolución de 11 de marzo de 2019, (recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio 00/03419/2018), el TEAC determinó que el análisis histórico-normativo de la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 35/2006, contenido en la resolución 7195/2016, debe ser aplicado, a cada caso concreto, teniendo en cuenta las especialidades fácticas y jurídicas del supuesto considerado, fijando el siguiente criterio:

"1.- A efectos de la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 35/2006, del IRPF, sólo [sic] parte de la pensión de jubilación que se corresponda con aportaciones anteriores a 1 de enero de 1999 es la que puede gozar de la reducción del 25 por 100, pues sobre la parte de la pensión que derive de las aportaciones posteriores al 1 de enero de 1999 no cabe reducción alguna y ha de integrarse al 100 por 100.

2.- Una vez determinada la parte de la pensión de jubilación que se corresponde con aportaciones anteriores a 1 de enero de 1999 deberá analizarse la legislación vigente en cada momento para determinar de dichas aportaciones anteriores a 1 de enero de 1999 cuáles pudieron ser objeto de reducción o minoración en la base imponible del impuesto del aportante y cuáles no, pues sólo a la parte de la pensión de jubilación correspondiente [sic] a aquellas aportaciones anteriores a 1 de enero de 1999 que pudieron ser objeto de reducción o minoración le resultará de aplicación la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 35/2006, en sus apartados 2 y 3."

NOVENO.-

En definitiva, las previsiones contenidas en los apartados 2 y 3 de la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 35/2006, se aplicarán a la pensión pública de jubilación que perciben los antiguos empleados de Tabacalera, S.A. (hoy Altadis, S.A.U.) en los siguientes términos: Hay que diferenciar la parte de la pensión pública de jubilación que corresponde a aportaciones a la Caja de Pensiones de Tabacalera, S.A. 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 Tabacalera, S.A. (hoy Altadis, S.A.U.), que se corresponda con aportaciones realizadas con posterioridad al 1 de enero de 1979 hasta el 1 de octubre de 1987 (fecha de su integración en la Seguridad Social) pues haciéndose estas aportaciones a Caja de Pensiones de Tabacalera, S.A. por sus trabajadores con carácter sustitutorio del Régimen General de la Seguridad Social (para cubrir contingencias de viudedad, de orfandad, de pensiones a los padres y colaterales, de pensiones complementarias de jubilación 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 proporcionalmente 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 la persona interesada la fecha en que comenzó a hacer aportaciones a la Caja de Pensiones de Tabacalera, S.A. y el período por el que las estuvo haciendo, si no 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 proporcional de la pensión.

Por tanto, en el caso que nos ocupa, las aportaciones realizadas por la persona interesada a la Caja de Pensiones de Tabacalera, S.A. desde 11/05/1970 hasta 31/12/1978 sí darán lugar a la aplicación de la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 35/2006, del IRPF. Sin embargo, las aportaciones realizadas desde 01/01/1979 hasta 30/06/2009 no darán derecho a la aplicación de la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 35/2006, del IRPF. Asimismo, no consta la cuantía concreta de las aportaciones a la Caja de Pensiones de Tabacalera, S.A. que no han podido ser objeto de reducción o minoración en la base imponible, por lo que la reducción a aplicar sobre la proporción de la pensión del INSS será del 25 por 100.>>

QUINTO: En el trámite concedido en el presente procedimiento el Director del Departamento de Gestión de la AEAT formuló las alegaciones siguientes:

Primera.- Condiciones para la aplicación de la Disposición Transitoria Segunda de la LIRPF.

Con carácter previo, este Departamento considera necesario recordar que la aplicación de la Disposición transitoria Segunda de la LIRPF a la pensión pública percibida de la Seguridad Social por los jubilados que hubieran realizado aportaciones a una mutualidad de previsión social, de acuerdo con la Resolución del TEAC del 5 de julio de 2017 (REA 7195-2016) sobre los jubilados de Telefónica y la Dirección General de Tributos (Consulta V1578-19), exige el cumplimiento de un triple requisito, tal como recoge la oficina gestora de Gijón en su resolución:

- Que se haya efectuado aportaciones a una mutualidad que haya actuado como entidad sustitutoria de la Seguridad Social.
- Que se haya hecho aportaciones a dicha mutualidad con anterioridad al 1 de enero de 1979 (fecha de entrada en vigor de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre el Renta de las Personas Físicas).
- Que se genere una situación de sobreimposición, en la medida que, al momento de realizar las aportaciones a la mutualidad, aquéllas no dieron lugar a una minoración en la Base Imponible o a su consideración como gasto deducible.

Tal como manifiesta el TEAC en su resolución de 1 de julio de 2020 (REA 2469/2020), "la finalidad de la Disposición Transitoria no es otra que la de evitar que, a la hora de percibir las pensiones de jubilación derivadas de contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social, tributen rentas que ya tributaron en su día por corresponder a aportaciones anteriores a 1 de enero de 1999 cuya tributación no pudo diferirse a futuro mediante el mecanismo de la reducción en la base imponible del impuesto sobre la renta."

Es precisamente sobre este último requisito en el que se centra la presente controversia. Para comprender si las cotizaciones previas para sufragar las posteriores prestaciones de jubilación fueron realizadas, en exclusiva, por la propia empresa, se hace necesario un análisis de su sistema de previsión social y de su posterior integración en la Seguridad Social.

SEGUNDO.-

Sistema de previsión social de TABACALERA, S.A. y su integración en la Seguridad Social.

Tal como figura en la contestación ofrecida por el Ministro de Trabajo y Seguridad Social, con ocasión de la contestación a la pregunta formulada por la diputada socialista Doña Elena Vázquez Menéndez, con motivo de la futura integración del personal de TABACALERA, S.A. en la Seguridad Social, publicada en el Boletín Oficial del Congreso el día 31 de agosto de 1982 (páginas 1.261 y ss):

"El régimen de previsión de TABACALERA, S.A. está contenido en la Reglamentación Nacional de Trabajo y en los Convenios Colectivos de esta Empresa. Se estructura de la manera siguiente:

a) Las pensiones de jubilación entre las que están incluidas las de incapacidad permanente, que se considera como una forma de jubilación, se conceden por Tabacalera, S.A., y corren a cargo de la Compañía (el 32 por ciento) y de las Rentas del Monopolio de Tabacos (el 68 por ciento), o exclusivamente de las rentas en determinados casos. No hay cotizaciones por parte del trabajador.

b) Las pensiones de muerte y supervivencia, y además un complemento de jubilación en determinados casos, y otras prestaciones complementarias, están a cargo de la Caja de Pensiones de Tabacalera, Sociedad Anónima. Esta Caja es una Entidad de Previsión acogida a la Ley de 6 de diciembre de 1941; se sostiene con aportaciones de la Renta del Monopolio de Tabacos, de la Empresa Tabacalera, S.A. y cuotas de los trabajadores."

Es decir, era TABACALERA, S.A. la que se hacía cargo de las aportaciones para cubrir prestaciones de jubilación e invalidez, sin que consten cotizaciones a cargo de los propios trabajadores.

A través de la disposición final primera del Real Decreto 2248/1985, de 20 de noviembre, sobre integración en la Seguridad Social de las Entidades que actúan como sustitutorias de aquélla, figura el compromiso del gobierno

de integrar en el Régimen General de la Seguridad Social, antes del 4 de agosto de 1987, a las dos entidades relacionadas con el colectivo de jubilados de Tabacalera.

Este compromiso se materializó con la Orden de 31 de julio de 1987, por la que se dispone la publicación del Acuerdo del Consejo de Ministros sobre la integración en el Régimen General de la Seguridad Social de «Tabacalera, Sociedad Anónima», y «Caja de Pensiones de Tabacalera, Sociedad Anónima», y se desarrollan determinados aspectos del mismo (BOE de 3 agosto de 1987).

No obstante, conviene aclarar que esta integración en el Régimen General de la Seguridad Social no supone la subrogación íntegra de todas las obligaciones de "acción protectora en materia de Seguridad Social" asumidas por la CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA, como más adelante veremos.

A continuación, procedemos a analizar cada entidad por separado.

Tercera.- TABACALERA, SOCIEDAD ANÓNIMA.

La entidad TABACALERA, SOCIEDAD ANÓNIMA es la propia empresa Tabacalera. Y ello es así, porque las pensiones de jubilación eran abonadas directamente por la propia empresa.

La regulación de esta materia se contiene en la Reglamentación Nacional del Trabajo en la compañía "TABACALERA, SOCIEDAD ANÓNIMA" aprobada por Orden de 28 de junio de 1946, cuya vigencia se recoge expresamente en el Convenio Colectivo de Trabajo "Tabacalera" (BOE de 24 de octubre de 1978). Dicha reglamentación, en su artículo 53, dispone que:

"1. El personal comprendido en el Grupo 4º (obrero) cobrará su jubilación de la siguiente forma:

Por el Subsidio de Vejez, la cantidad que éste satisfaga; y la diferencia entre esta cantidad y el importe de las jubilaciones establecidas para este personal en el artículo anterior, correrá a cargo de "Tabacalera, S.A", para lo cual se consignará, con destino a esta atención, la suma necesaria al calcular el costo-tipo de las labores.

2. Las jubilaciones del personal de los Grupos 1º, 2º y 3º (técnico, administrativo y subalterno, respectivamente) se satisfarán; con cargo a las respectivas Rentas ("la Renta de Tabacos") el 68 por 100 de su importe, y a cuenta de "Tabacalera, S.A", el 32 por 100 restante, sin perjuicio de que, si fuera necesario para dar cumplimiento a algún requisito legal, se establezca un fondo de previsión nutriendose de las aportaciones dichas y, en su caso, del descuento a que hubiera de someterse el personal, sea el que atienda a estos gastos".

De la regulación transcrita se desprende que no han existido aportaciones de los trabajadores a TABACALERA, SOCIEDAD ANÓNIMA para la percepción de la pensión de jubilación ya que éstas eran realizadas, bien indirectamente por el Estado, bien directamente por la Empresa.

En este punto conviene aclarar que en el caso del Grupo 4º (obrero) perciben parte de su jubilación del subsidio de vejez por las aportaciones realizadas al mismo. El subsidio de vejez, regulado por Ley de 1 septiembre de 1939, era abonado por el Instituto Nacional de Previsión. Este subsidio estuvo en vigor hasta que fue sustituido por el Seguro de Vejez e Invalidez, establecido por Decreto de 18 de abril de 1947, que era también abonado por el Instituto Nacional de Previsión, a través de la Caja Nacional del Seguro de Vejez e Invalidez. Por tanto, las aportaciones que hicieron los obreros, a que hace referencia la Reglamentación Nacional del Trabajo de "Tabacalera" no lo fueron a ninguna mutualidad y, en consecuencia, no generan derecho a la aplicación de la Disposición Transitoria 2ª LIRPF.

La diferencia entre el subsidio de vejez y el importe de las jubilaciones son abonadas por "TABACALERA, S.A" para lo cual, como se recoge en el articulado, "se consignará, con destino a esta atención, la suma necesaria al calcular el costo-tipo de las labores", esto es, no derivan de ninguna aportación de los obreros.

En el caso del resto del personal (Grupos 1º, 2º y 3º), si bien se prevé la posibilidad de establecer un descuento para atender dichos gastos, entendemos, como afirma la pregunta parlamentaria al Gobierno por Doña Elena Vázquez Menéndez, publicada en el Boletín Oficial de la Cortes Generales de 17 de febrero de 1992, que éste en ningún momento llegó a establecerse, salvo que el contribuyente pueda probar la existencia de dicho descuento en el ejercicio de su derecho.

En definitiva, este Departamento considera que no resulta de aplicación la Disposición Transitoria Segunda de la LIRPF, sobre la pensión pública por jubilación satisfecha por la Seguridad Social, consecuencia de la subrogación de esta en las obligaciones de TABACALERA, S.A, en cuanto que, en su apartado 3, hace referencia a la "cuantía de las aportaciones que no hayan podido ser objeto de reducción o minoración en la base imponible". En la medida en que los trabajadores no hicieron aportaciones, ni las aportaciones realizadas les fueron imputadas fiscalmente, la existencia de aportaciones propiamente dichas conlleva la falta del presupuesto necesario para la aplicación de dicha disposición.

Cuarta.- Caja de Pensiones de Tabacalera, Sociedad Anónima.

La entidad CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA, S.A, se configuraba como sistema complementario a las pensiones de jubilación, invalidez y enfermedad para las que sólo hacía aportaciones la empresa.

Así, el artículo 2 de los Estatutos de la CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA, SOCIEDAD ANÓNIMA señalaban que "tiene por objeto esta Entidad como complemento de las prestaciones concedidas por la Reglamentación Nacional de Trabajo en la Empresa, aprobada por O.M. de 28 de junio de 1946, y Disposiciones posteriores, el ejercicio de la previsión social entre los asociados y sus familiares, en la forma que establecen los presentes Estatutos (...)". En concreto los artículos 41 a 43 de los Estatutos regulaban una pensión complementaria de jubilación, tal como transcribe el TEAR-CV en el fundamento de derecho CUARTO de su resolución.

Los recursos económicos de la Caja (artículo 12 y siguientes de los Estatutos) se nutrían, entre otros, de aportaciones de la Renta y la Compañía y de las cuotas de los socios (2,50 por ciento del haber regulador en el caso de los Socios Numerarios). El ingreso de las cuotas por los socios se hacía en las dependencias de Tabacalera, al percibir los haberes o salarios. Posteriormente, el abono se instrumentalizó a través de la detracción de la cuota en la nómina del socio.

Ahora bien, para que resulte de aplicación la Disposición Transitoria 2ª de la LIRPF ha de probarse la pensión percibida de la Seguridad Social tiene su origen en dichas aportaciones.

Como se recoge en la Sentencia del Tribunal Supremo 7829/1993 (Recurso 2280/1991), de 11 noviembre de 1993, dictada en recurso de casación para unificación de doctrina (Fundamento de derecho PRIMERO): "se produjo el cambio en el sistema de Seguridad Social de la Empresa, previsto en la Disposición Transitoria sexta, nº 7, de la Ley General de la Seguridad Social, Disposición adicional 5ª de la Ley 44/1983, regulada en el Real Decreto 2248/1985, de 20 de noviembre y llevada a cabo en el Convenio Colectivo de la Empresa de 1986, con la transformación de la Caja de Pensiones de Tabacalera en la Mutualidad de Tabacalera de Previsión Social (MUTAPS) y en la integración efectiva de las prestaciones sustitutorias en el Régimen General de la Seguridad Social que tiene lugar el 1 de octubre de 1987, según Orden de 29 de julio de 1987".

Además, esta misma sentencia, en su Fundamento de Derecho SEGUNDO viene a decir que el complemento de Previsión de Jubilación previsto en los artículos 41 a 43 de los Estatutos de la extinguida Caja de Pensiones de Tabacalera es una mera expectativa que no configura derecho efectivo alguno.

Por otro lado, esta misma sentencia en su Fundamento de Derecho TERCERO, confirma que MUTAPS, y no la Seguridad Social, la que regula en la actualidad todas las prestaciones complementarias, tanto las que corrían a cargo de la Empresa como a cargo de la Caja:

"Ahora bien al margen de la ya señalada incongruencia de la sentencia, no puede aceptarse su argumentación, pues ni la disposición final segunda de los Estatutos de la M.U.T.P.S. autoriza a que esta entidad haga efectivas prestaciones no causadas con anterioridad a su entrada en vigor y correspondientes a la extinguida Caja de Pensiones, ni menos es admisible que el complemento del citado artículo 88 sea una continuidad del regulado en los artículos 41 a 44 de la Caja, y para evidenciarlo basta considerar que la M.U.T.A.P.S. regula en la actualidad todas las prestaciones complementarias, tanto las que corrían a cargo de la Empresa como a cargo de la Caja. Y por ello el complemento del artículo 88 lo que realmente sustituye y de modo incompleto es el complemento que la empresa abonaba y abona al actor, hasta alcanzar el 100% de su último salario."

Así, el artículo 19 de Convenio Colectivo de "TABACALERA, SOCIEDAD ANÓNIMA" publicado por Resolución de 17 de julio de 1987 (BOE del 11 de agosto) establece que "el personal de la Compañía que, en la fecha de la integración, se encuentre en situación pasiva, ya sea por jubilación o por invalidez permanente, pasará a percibir la pensión que le corresponda en el Régimen General de la Seguridad Social, complementadas en la cuantía precisa para alcanzar el cien por cien de la pensión que viniera percibiendo el interesado en el momento de su incorporación al Régimen General. Asimismo, se seguirá abonando en su totalidad aquellas prestaciones que, por imposibilidad legal, no sean asumidas por la Seguridad Social".

Tal y como se recoge en la Sentencia del Tribunal Supremo 2356/1993 (recurso 502/1992), de 7 de abril de 1993, dictada en recurso de casación para unificación de doctrina, la disposición final segunda de los estatutos de la MUTAPS alude, para reconocerlas, a diversas prestaciones causadas y reconocidas en la Caja de Pensiones, entre las que concretamente se incluye el complemento de jubilación para los mayores de 64 años "a la fecha de entrada en vigor de los presentes Estatutos" (el 1 de octubre de 1987). En concreto en su Fundamento de Derecho CUARTO, dice lo siguiente:

"Pues bien, lo que establece la disposición final tercera de los Estatutos de la MUTAPS es que ésta se regirá por ellos, con total independencia respecto al anterior sistema de previsión social vigente hasta el momento en Tabacalera, S.A., y que en consecuencia sólo se asume la previsión social complementaria en los niveles de prestación que se fijan para los trabajadores de aquella que, desde el punto de vista de la Mutualidad, se encuentren en activo. Y en la disposición final segunda se alude, para reconocerlas, a diversas prestaciones "causadas y reconocidas" en la Caja de Pensiones, entre las que concretamente se incluye el complemento de jubilación para los mayores de 64 años "a la fecha de entrada en vigor de los presentes Estatutos". Previsión que, además, se encuentra en consonancia con la que se contenía en los Estatutos de la extinguida Caja. Pues los artículos 41 y 42 de éstos establecían que causarían derecho a la pensión complementaria de jubilación los socios que pasaran a la

situación de jubilados, pero el artículo 43 disponía que los afiliados que por cualquier causa pasen a la situación de jubilados sin haber cumplido la edad fijada para el retiro forzoso (64 años), no tendrán derecho a la percepción de la misma hasta alcanzar dicha edad. Y ya se ha dicho que cuando los actores alcanzaron esa edad de los 64 años había ya desaparecido la Caja de Pensiones, sustituida desde el 1º de octubre de 1987 por la MUTAPS."

Por todo lo expuesto, este Departamento considera que fue MUTAPS la entidad que asumió la previsión social complementaria de los trabajadores en activo a 1 de octubre de 1987. Es decir, coincidimos con el análisis efectuado por el TEAR-PA en su Fundamento de Derecho DECIMO TERCERO, la prestación satisfecha por la Seguridad Social no incluye el complemento de Previsión de Jubilación previsto en los artículos 41 a 43 de los Estatutos de la extinguida Caja de Pensiones de Tabacalera, SA.

Cuarta.- Pensión de jubilación percibida de la Seguridad Social.

En definitiva, a la vista de lo expuesto, este Departamento está de acuerdo con el TEAR-PA, que manifiesta en su Fundamento de Derecho DECIMO SEGUNDO: "la Seguridad Social se subrogó en la posición que antes ocupaba la propia compañía TABACALERA SA (en relación a las prestaciones de jubilación); siendo la Mutualidad de Previsión de Tabacalera (MUTAPS) quien asumió el pago de las prestaciones causadas y reconocidas por la CAJA DE PENSIONES."

Es decir, la pensión de jubilación percibida de la Seguridad Social deriva exclusivamente de la integración de TABACALERA, S.A en la Seguridad Social por lo que no puede hablarse de aportaciones realizadas por el contribuyente y, en consecuencia, no sería de aplicación la Disposición Transitoria 2ª de la LIRPF en los términos previstos en la Resolución del TEAC del 5 de julio de 2017 (REA 7195-2016).

Por otra parte, el sistema complementario de jubilación que disponía este colectivo instrumentado a través de la CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA SA (y a la que sí constan aportaciones de los trabajadores) fue conservado por estos mediante la conversión de la Caja de Pensiones en la Mutualidad de Tabacalera de Previsión Social (MUTAPS) que posteriormente fue transformada en el Plan de Pensiones del Sistema de Empleo de Tabacalera, S.A. (PPETSA), formalizado el 3 de noviembre de 1990.

Así, se recoge en la pregunta parlamentaria publicada en el Boletín Oficial de la Cortes Generales de 17 de febrero de 1992 relativa a la situación de los trabajadores de Tabacalera, S.A., respecto a la Seguridad Social a la que ya nos referimos en la segunda alegación: "los trabajadores reciben en su momento unas prestaciones de jubilación ligeramente superiores a las del Régimen General, por las cuales no han cotizado, ya que se abonan directamente por la empresa (aunque en realidad recaen en su mayor parte sobre el propio Estado a través de la "renta de tabacos del monopolio"). Las pensiones de viudedad y orfandad las abona la Caja de Pensiones y respecto de ellas, sí que existen cotizaciones de trabajadores y empresa".

CONCLUSIÓN

Este Departamento de Gestión Tributaria coincide con el TEAR del Principado de Asturias en que ninguna ligazón puede establecerse entre las prestaciones de jubilación cobradas ahora de la Seguridad social y las cotizaciones que en su momento se efectuaron a la CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA, S.A.

Y concluye que no resulta aplicable lo previsto en la Disposición Transitoria Segunda de la LIRPF a la pensión pública por jubilación percibida de la Seguridad Social por los trabajadores de TABACALERA, S.A., aunque hubieran realizado aportaciones a la CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA, S.A.

SEXTO: La Directora General de Tributos del Ministerio de Hacienda formuló las alegaciones siguientes en el trámite concedido al efecto:

1.- De la simple lectura del artículo 17.2.a) y de la disposición transitoria segunda de la LIRPF se desprende, a juicio de este Centro Directivo, que las pensiones percibidas de la Seguridad Social tienen la consideración en todo caso de rendimientos del trabajo conforme al artículo 17.2 a) 1ª de la LIRPF, debiendo aplicarse para su cuantificación las normas previstas con carácter general para este tipo de rendimientos en los artículos 17 a 20 de la LIRPF, y ello con independencia de la procedencia de las aportaciones que hayan dado lugar a las prestaciones, ya se hayan efectuado por la empresa o por el propio trabajador, ya se hayan realizado en su momento a la Seguridad Social o a una mutualidad de previsión social posteriormente integrada en la Seguridad Social, y también con independencia de si la deducibilidad o no de las aportaciones realizadas por los trabajadores pueda dar lugar o no a supuestos de doble imposición.

Por otra parte, las prestaciones percibidas por los beneficiarios de contratos de seguros concertados con mutualidades de previsión social tienen asimismo la consideración de rendimientos del trabajo conforme al régimen específico previsto en artículo 17.2 a) 4ª de la LIRPF, recogándose en este mismo apartado una regla especial de cuantificación con la finalidad de evitar supuestos de doble imposición, regla especial no prevista para el caso de prestaciones satisfechas por la Seguridad Social.

Es a las prestaciones satisfechas por las mutualidades de previsión social y no las prestaciones de la Seguridad Social a las que se refiere la disposición transitoria segunda, lo cual queda patente al establecer en su

apartado 2 una regla de cuantificación sustancialmente idéntica a la establecido en el 17.2 a) 4ª de la LIRPF, con la finalidad de eliminar la doble imposición.

Esta primera lectura ya nos lleva a la conclusión de que la disposición transitoria segunda de la LIRPF no puede resultar de aplicación a las prestaciones de jubilación satisfechas por la Seguridad Social, por cuanto ello es contrario a la literalidad de los preceptos citados y no tiene encaje sistemático en la LIRPF.

Esta conclusión se ve corroborada si atendemos a la finalidad de la propia disposición transitoria, tal y como se desprende de los antecedentes normativos que se analizan a continuación.

En efecto, la entrada en vigor de la medida contenida actualmente en la disposición transitoria segunda de la LIRPF tuvo lugar el 1 de enero de 1999, coincidiendo con el nuevo tratamiento que la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras Normas Tributarias, estableció para las mutualidades de previsión social.

Por otra parte, debe tenerse en cuenta que no es hasta el 1 de enero de 1979 cuando se establece la deducibilidad en el IRPF de las aportaciones a las mutualidades de previsión social y de la Seguridad Social.

Considerando el desfase temporal entre ambas medidas, parece de toda lógica entender que la finalidad de la aludida disposición transitoria segunda es eliminar la doble imposición que se hubiera podido generar por el hecho de someter a tributación unas rentas (las prestaciones de la Seguridad Social) que proceden de unas aportaciones que no han podido ser objeto de deducción en la base imponible del Impuesto por haberlo impedido veinte años antes la normativa aplicable con carácter general.

Esta interpretación implicaría la eliminación de la doble imposición únicamente para las prestaciones que se perciban a partir de 1 de enero de 1999, tras asumir esa teórica doble imposición durante veinte años, lo cual carece de sentido alguno. De haber sido esa la finalidad pretendida, la citada disposición habría entrado en vigor el 1 de enero de 1979.

Por tanto, no existe fundamento alguno para recalificar por la vía interpretativa las prestaciones de jubilación de la Seguridad Social como prestaciones procedentes de mutualidades de previsión social para aplicar la disposición transitoria segunda de la LIRPF y evitar así una posible doble imposición, o para aplicar cualesquiera otras normas no previstas para las prestaciones de jubilación de la Seguridad Social.

A juicio de este Centro Directivo, la finalidad del régimen transitorio previsto en la aludida disposición transitoria segunda es que se aplique a todas las prestaciones satisfechas por mutualidades de previsión social el mismo tratamiento fiscal (eliminar la doble imposición cuando no se hayan podido reducir las aportaciones por incumplir los requisitos subjetivos), con independencia de si la fecha de realización de las aportaciones es anterior o posterior a 1 de enero de 1999, fecha a partir de la cual quedan fijados claramente los requisitos subjetivos para la reducción en su configuración actual (primero en la Ley 40/1998 y finalmente en la Ley 35/2006).

Para facilitar la aplicación de estas reglas se establece un sistema de integración parcial "a forfait" para las prestaciones que proceden de aportaciones anteriores a 1 de enero de 1999.

Así, la integración parcial (75 por ciento) de las cantidades percibidas de mutualidades de previsión social se realiza solamente cuando el mutualista no haya podido minorar la base imponible por su situación personal, es decir, por no cumplir los requisitos subjetivos exigibles en su momento.

Pero, en todo caso, las aportaciones deben, o bien haberse efectuado directamente por el mutualista o, en otro caso, habérselas imputado fiscalmente al mutualista.

Inciendo sobre esta misma cuestión, resulta clarificadora la normativa de la Comunidad Foral de Navarra, que tiene un régimen transitorio para mutualidades de previsión social con aportaciones anteriores a 1999 análogo al regulado por la LIRPF estatal.

Ahora bien, a través de la Ley Foral 29/2019, de 23 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, se ha añadido un apartado 4 a la disposición transitoria segunda del texto refundido de la Ley Foral del IRPF, con efectos 1 de enero de 2020, para excluir, en todo caso, a las prestaciones de la Seguridad Social de la posible aplicación del régimen transitorio previsto para mutualidades de previsión social, en los siguientes términos: "No se aplicará lo establecido en esta disposición transitoria a las prestaciones que se perciban de la Seguridad Social".

En el preámbulo de la Ley Foral se exponen los motivos de esta modificación en los siguientes términos:

"Esta disposición trataba de compensar que determinadas prestaciones de mutualidades de previsión social cuyas aportaciones no dieron derecho a reducir la base imponible pudieran reducirse en el importe de aquellas. Además establece que, si no puede acreditarse el importe de las aportaciones que no han reducido la base imponible, la prestación se integrará en un 75 por 100. Con el paso de los años ciertas mutualidades de previsión social se han ido extinguiendo y los trabajadores que hicieron aportaciones a las mismas se integraron en la Seguridad Social. En algunos casos se ha interpretado que la prestación que ahora perciben de la Seguridad Social incluye la prestación por aportaciones a la mutualidad y por tanto tienen derecho a integrarla en la base imponible con una reducción del 25 por 100.

Sin embargo, debe tenerse en cuenta que el régimen general de la Seguridad Social se basa en un sistema de reparto, lo que conlleva que las prestaciones satisfechas por la Seguridad Social no tienen una relación directa

con las cantidades aportadas durante toda la vida laboral, sino que dependen de las normas que rijan en el momento del pago de las prestaciones (exigencia de un número mínimo de años de cotización, base reguladora en función de las bases de cotización de los últimos años previos a la jubilación, existencia de límites para prestaciones máximas...) (...).

Ante las dudas suscitadas, se considera necesario excluir expresamente de la aplicación de esta disposición transitoria las prestaciones percibidas de la Seguridad Social. Por tanto, la reducción del 25 por 100 se aplicará únicamente a aquellas prestaciones para las que se estableció inicialmente, es decir, a las que se perciban de mutualidades de previsión social."

De los párrafos transcritos se desprende que la modificación normativa tiene carácter aclaratorio (Ante las dudas suscitadas...), para evitar determinadas interpretaciones sobre la aplicación de la disposición transitoria segunda en el sentido de "que la prestación que ahora perciben de la Seguridad Social incluye la prestación por aportaciones a la mutualidad y por tanto tienen derecho a integrarla en la base imponible con una reducción del 25 por 100."

En definitiva, con base en los argumentos expuestos, este Centro Directivo formula como primera alegación la no aplicabilidad de la disposición transitoria segunda de la LIRPF a las prestaciones de jubilación percibidas de la Seguridad Social, aun cuando el perceptor de las mismas hubiera realizado aportaciones a una mutualidad de previsión social posteriormente integrada en la Seguridad Social.

Tales prestaciones deberán tributar en todo caso como rendimientos del trabajo conforme a las reglas generales previstas para este tipo de rendimientos en los artículos 17 a 20 de la LIRPF, en la medida en que resulte aplicables.

Para el caso de que se desestime esta alegación, se formulan las siguientes alegaciones:

2. Antecedentes históricos relativos al sistema de previsión social de Tabacalera S.A.

Tabacalera S.A. se constituyó en 1945 y tuvo el monopolio del tabaco hasta 1999 que se creó el Grupo Altadis.

Inicialmente, la previsión social de Tabacalera S.A. se reguló en la Reglamentación Nacional del Trabajo de la Compañía "Tabacalera S.A." aprobada por Orden de 28 de junio de 1946 (BOE de 4 de julio de 1946), con efectos de 1 de enero de 1946, y ordenaba las relaciones entre Tabacalera S.A. y su personal; en particular, en el capítulo VIII (artículos 49 a 53).

En el artículo 50 se establecía que al fallecimiento del empleado sus familiares percibirían una cantidad, en unos casos con cargo a la subvención que la compañía conceda a la Caja de Ahorros y en otros casos con cargo a la renta (renta del tabaco).

En cuanto a la jubilación, en el artículo 53 se estipulaba la forma de cobrar la jubilación, dependiendo del grupo en que se estuviera integrado. Así, una parte del personal percibía el subsidio de vejez y la diferencia entre la cantidad de dicho subsidio y el importe de jubilación establecido en dicha reglamentación corría a cargo de Tabacalera S.A. Mientras que la jubilación de otra parte del personal se satisfacía con cargo a las respectivas Rentas (Rentas del Tabaco) el 68 por ciento y a cuenta de Tabacalera S.A. el 32 por ciento restante.

No se establecía cotizaciones por parte de los empleados.

Posteriormente, en 1957 se creó la Caja de Pensiones de Tabacalera S.A. y se aprobaron sus Estatutos, donde consta que se constituía como entidad de previsión social, que tenía por objeto el complemento de las prestaciones concedidas por la Reglamentación Nacional del Trabajo de la empresa y concedía pensiones de viudedad y orfandad y pensiones complementarias de jubilación.

Los recursos económicos de la Caja de Pensiones (art. 12 de los Estatutos) eran lo aportado por la Renta del Tabaco y la propia compañía Tabacalera S.A., las cuotas de los socios, donaciones, subvenciones y otros. En cuanto a las cuotas de los socios numerarios (productores de la empresa en situación activa), estas consistían en el 2,50 por ciento del haber regulador que servía para determinar la jubilación del personal establecida en la Reglamentación Nacional del Trabajo.

La pensión complementaria de jubilación (arts. 41 a 43 de los Estatutos) consistía en un complemento del haber de jubilación que percibían de Tabacalera S.A. equivalente al 10 por ciento del haber regulador de cotización en su última situación de activo (según Estatutos de 27 de mayo de 1961).

La creación de la Caja de Pensiones de Tabacalera S.A. y la aprobación de sus Estatutos trajo como consecuencia la desaparición de la Caja de Ahorros, Préstamos y Previsión, por lo que fue necesario modificar el artículo 50 de la Reglamentación Nacional del Trabajo de Tabacalera S.A.; con lo que la cantidad a percibir al fallecimiento del empleado que antes se hacía con cargo a la subvención que se concedía a la Caja de Ahorros pasó a hacerse con cargo a la subvención que la compañía concediese a la Caja de Pensiones.

A continuación, la disposición transitoria quinta, apartado 11, del texto articulado primero de la Ley 193/1963, de 28 de diciembre, sobre Bases de la Seguridad Social, aprobado por el Decreto 907/1966, de 21 de abril, y, luego, la disposición transitoria sexta, apartado 7, del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Decreto 2065/1974, de 30 de mayo, permitieron que determinados sectores laborales pudieran permanecer

transitoriamente al margen de las Instituciones de la Seguridad Social, hasta que el Gobierno fijara la forma y condiciones en que tales sectores se integrarían en el Régimen de la Seguridad Social.

Los citados preceptos establecieron que el Gobierno determinaría la forma y condiciones en que se integrarían en el Régimen de la Seguridad Social los sectores comprendidos en el ámbito de aplicación de la Seguridad Social, pero no encuadrados en Institución de Previsión Laboral alguna de las enumeradas en el Decreto de 10 de agosto de 1954.

Después, se aprobó el Real Decreto 1879/1978, de 23 de junio, por el que se dictan normas de aplicación a las Entidades de Previsión Social que actuaban como sustitutorias de las correspondientes Entidades Gestoras de Régimen General o de los Regímenes Especiales de la Seguridad Social.

Se hacía preciso distinguir para estas Entidades su actuación como entidades de previsión social libre de las que ejercían en el marco de la seguridad social obligatoria. Por ello, en el artículo segundo, apartado dos, se disponía que cuando la gestión de las entidades de previsión social sea de carácter mixto por comprender la seguridad social obligatoria y la previsión social voluntaria o complementaria, se separan dichas funciones en el orden social económico-financiero, especificándose la afectación de los recursos correspondientes a cada una de ellas.

Años más tarde, se procedió a ordenar la integración en Seguridad Social mediante el Real Decreto, 2248/1985, de 20 de noviembre, sobre integración en la Seguridad Social de las Entidades que actúan como sustitutorias de aquella. Y en su disposición final primera se establece que, antes del 4 de agosto de 1987, el Gobierno procederá a la integración en el Régimen General de la Seguridad Social de los colectivos que vienen recibiendo la acción protectora en sustitución de la establecida en el sistema de la Seguridad Social a través de determinadas entidades, entre las que figuran Tabacalera S.A y Caja de Pensiones de Tabacalera S.A.

De conformidad con lo establecido en el Real Decreto 2248/1985, la integración tuvo lugar mediante Acuerdo del Consejo de Ministros de 24 de julio de 1987, con efectos de 1 de octubre de 1987 y publicado en Orden de 31 de julio de 1987.

En el apartado segundo de la citada Orden se dispone que al personal activo integrado en Tabacalera S.A. se le computará, a todos los efectos, como cotizados al Régimen General de la Seguridad Social los períodos de prestación de servicios a favor de dicha entidad por lo que hubiere sido exigible la cotización obligatoria a la Seguridad Social, de no haber estado excluidos por razón de la pertenencia al mismo.

También se establecía en el apartado tercero que se determinarían los importes de las aportaciones económicas compensatorias de las cargas y obligaciones que la Seguridad Social asume, las cuales deberían ingresarse en la Tesorería de la Seguridad Social por Tabacalera S.A.

Tras la integración de los trabajadores de Tabacalera S.A. en el régimen general de la Seguridad Social, se produjo la transformación de la Caja de Pensiones en la Mutualidad de Tabacalera de Previsión Social (MUTAPS), que se encargó de las prestaciones complementarias a la Seguridad Social.

3. De acuerdo con todo lo anteriormente expuesto, pueden extraerse varias conclusiones:

- Las pensiones de jubilación que concedía Tabacalera S.A. corrían a cargo de la empresa con las aportaciones realizadas exclusivamente por las Rentas del Tabaco y por Tabacalera S.A.

Estas aportaciones no eran objeto de imputación a los trabajadores, por lo que no tenían incidencia fiscal para ellos. Tampoco había aportaciones de los trabajadores destinadas al pago futuro de estas pensiones.

Por tanto, no ha existido tributación previa por parte de los trabajadores que nos lleve ahora a una doble imposición al tener que tributar por el 100 por cien de la pensión pública satisfecha por la Seguridad Social. Es más, si se admitiese la tributación solo del 75 por ciento, se estaría produciendo una "desimposición", pues habría cantidades que no tributaron antes (aportaciones), ni tributarían ahora (pensión).

- Las pensiones complementarias de jubilación eran satisfechas por la Caja de Pensiones de Tabacalera S.A. con aportaciones de la Renta del Tabaco y Tabacalera S.A., así como con las cuotas de los trabajadores.

Este complemento de pensión inicialmente representaba un 10 por ciento del haber regulador de jubilación y no todo estaba financiado con las cuotas de los trabajadores.

Además, podría decirse que esta pensión complementaria de jubilación a pagar por la Caja de Pensiones no sustituía a la pensión obligatoria que hubiese correspondido a la Seguridad Social, sino que la complementaba; a diferencia de lo que ocurre con la pensión de jubilación que abonaba Tabacalera S.A. y esta no se financiaba con cotizaciones de los trabajadores.

Por tanto, la pensión complementaria de jubilación no estaría integrada en la pensión pública de jubilación que actualmente satisface la Seguridad Social.

- Teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo segundo, apartado dos, del Real Decreto 1879/1978, una entidad de previsión social podía tener una gestión mixta y comprender, tanto seguridad social obligatoria, lo que podría predicarse para las pensiones de viudedad y orfandad, como previsión social complementaria, lo que ocurriría en todo caso con la pensión complementaria de jubilación y por esta parte la Caja de Pensiones de Tabacalera S.A. no actuaría como sustitutoria de la Seguridad Social.

Por tanto, la Caja de Pensiones de Tabacalera S.A. actuaría parcialmente como entidad sustitutoria de la Seguridad Social, pero no respecto de la pensión complementaria de jubilación.

- Según el apartado tercero de la Orden de 31 de julio de 1987, las aportaciones económicas compensatorias de las cargas y obligaciones asumidas por la Seguridad Social se ingresaría por Tabacalera S.A. Por lo que parece que todo el coste derivado de la integración en Seguridad Social del personal de Tabacalera S.A. fue asumido por Tabacalera S.A. como pagadora anterior de las pensiones de jubilación, lo que conlleva que hasta ese momento no habría aportaciones previas de los trabajadores para financiar esta pensión futura de jubilación.

Por lo que de nuevo podría entenderse que la pensión de jubilación que se integra en Seguridad Social es solamente lo que correspondería abonar a Tabacalera S.A., pero no la pensión complementaria de jubilación que abonaría la Caja de Pensiones de Tabacalera S.A.

- Como se ha dicho antes, el apartado segundo de la Orden de 31 de julio de 1987 dispone que al personal activo se les computarán a todos los efectos como cotizados al Régimen General de la Seguridad Social los períodos de prestación de servicios por los que hubiere sido exigible la cotización obligatoria a la Seguridad Social.

De acuerdo con lo anterior, parece que el período anterior a la integración en Seguridad Social está considerado como cotizado a la Seguridad Social, hecho que nos lleva a que a la pensión de jubilación satisfecha por la Seguridad Social se le deba dar el tratamiento como si durante todo el período de prestación de servicios del trabajador en la empresa se hubiese cotizado a la Seguridad Social. Y, en consecuencia, la prestación de jubilación satisfecha por la Seguridad Social debe tener el mismo tratamiento fiscal que cualquier pensión de jubilación de la Seguridad Social, esto es, tributación como rendimientos del trabajo, debiéndose integrar el 100 por cien de la misma en la base imponible del IRPF.

- La MUTAPS asumió el pago de las prestaciones causadas y reconocidas por la Caja de Pensiones de Tabacalera S.A. antes de 1 de octubre de 1987, así como las prestaciones complementarias de jubilación a los trabajadores jubilados a partir de dicha fecha.

4. La resolución 03/01063/2020 del TEAR de la Comunidad Valenciana, en el fundamento de derecho sexto, al mencionar el Real Decreto 2248/1985 y reproducir la parte dispositiva, cuando cita las Entidades a integrar en el Régimen General de la Seguridad Social por ejercer la acción protectora en sustitución de la establecida en la Seguridad Social que figuran en la disposición final primera del mismo, cita tan solo a la Caja de Pensiones de Tabacalera S.A. Sin embargo, dicho Real Decreto recoge también a Tabacalera S.A.

Por lo que se debió integrar en Seguridad Social, tanto Tabacalera S.A., que abonaba las pensiones de jubilación, como la Caja de Pensiones de Tabacalera S.A., pero de esta última solo la parte que corresponde a seguridad social obligatoria, no así la parte que corresponde a previsión social complementaria en la que estaría la pensión complementaria de jubilación.

5. La citada resolución del TEAR de la Comunidad Valenciana, en el fundamento de derecho séptimo, reproduce la declaración del Responsable de Recursos Humanos del Grupo Altadis. Sobre esta declaración debe hacerse una observación.

Tan solo menciona como acción protectora en materia de Seguridad Social a la Caja de Pensiones de Tabacalera S.A., pero no dice nada sobre la acción protectora de Tabacalera S.A., por lo que da a entender que toda la acción protectora en materia de Seguridad Social era a través de la Caja de Pensiones de Tabacalera S.A., lo cual no es del todo cierto, pues el principal régimen sustitutorio del de la Seguridad Social era a través de Tabacalera S.A. que abonaba las pensiones de jubilación.

También alude al Capítulo III del Convenio Colectivo de Tabacalera, BOE de 24 de octubre de 1978. Este Capítulo es el relativo a Seguridad Social y en él se menciona el específico Régimen de Previsión de Tabacalera S.A. pero no se menciona expresamente a la Caja de Pensiones de Tabacalera S.A.

6. En el hipotético caso de que parte de la pensión pública de jubilación que satisface la Seguridad Social proviniese de las cotizaciones de los trabajadores a la Caja de Pensiones de Tabacalera S.A., por considerar que la pensión complementaria de jubilación a cargo de esta estuviese incluida en la pensión de jubilación que ahora satisface la Seguridad Social, no debe olvidarse que las cotizaciones a la Caja de Pensiones de Tabacalera S.A. han tenido el mismo tratamiento fiscal que las cotizaciones a la Seguridad Social, por lo que ahora la pensión de jubilación de la Seguridad Social no debería tener un tratamiento distinto al de las prestaciones de la Seguridad Social que se integran al 100 por cien en la base imponible del IRPF.

Debe tenerse presente que las pensiones de la Seguridad Social se integran en su totalidad, aunque existan cotizaciones anteriores a 1979. La normativa fiscal no prevé que los cotizantes a la Seguridad Social anteriores a 1979 ahora integren solo una parte de la pensión de la Seguridad Social.

7. Además, en el supuesto de resultar aplicable la disposición transitoria segunda y siempre bajo la premisa de que la pensión complementaria de jubilación quedó integrada en la pensión pública de jubilación que satisface la Seguridad Social y existiesen en la financiación de la misma cotizaciones de los trabajadores a la Caja de Pensiones de Tabacalera S.A. -ambas cosas cuestionables y no compartidas por este Centro Directivo-, no hay que olvidar que la parte de la pensión de jubilación correspondiente a aportaciones anteriores a 1978 provendría mayoritariamente de las aportaciones que hacían la Renta del Tabaco y Tabacalera S.A., ya que debe tenerse en cuenta que Tabacalera S.A. asumía el pago de la pensión de jubilación sin aportaciones previas del trabajador y sin imputación

fiscal al trabajador de aportaciones, así como que la pensión complementaria de jubilación era un importe menor que la pensión de jubilación que cobraba el jubilado y que, además, a esta pensión complementaria el trabajador contribuía en una pequeña cantidad. De ello se desprende que la pensión pública de jubilación que satisface la Seguridad Social tendría un componente ínfimo que pudiera corresponder a aportaciones del trabajador a la Caja de Pensiones de Tabacalera S.A. anteriores a 1979.

Por tanto, no se podría aplicar sin más el apartado 3 de la disposición transitoria segunda de la LIRPF considerando que la parte de la pensión de jubilación que proporcionalmente corresponde al tiempo trabajado en la empresa anterior a 1979 procede de aportaciones del trabajador y de esta parte integrar el 75 por ciento.

Primero habría que cuantificar todas las aportaciones realizadas antes de 1979 y después separar las realizadas por el trabajador o imputadas fiscalmente del resto; ya que la integración del 75 por ciento, en ningún caso, podría ser aplicable a la parte que corresponde a aportaciones de terceros (en este caso, la Renta y Tabacalera) no imputadas fiscalmente (como ocurre en este caso) y siempre esta parte tendría que integrarse al 100 por cien, pues sobre esta parte no existe imposición previa, por lo que no da lugar a doble tributación.

Es más, aunque no se cuantificaran las aportaciones, si debe saberse qué porcentaje representaba la pensión complementaria de jubilación (única que tiene cotizaciones del trabajador) respecto del total a percibir por el jubilado (pensión de jubilación + pensión complementaria de jubilación). Ya que la cuantía a percibir en concepto de pensión complementaria de jubilación estaba fijada en los Estatutos de la Caja de Pensiones de Tabacalera S.A. y era un porcentaje del haber regulador de jubilación

Así, por ejemplo, si la pensión complementaria de jubilación fuese un 20 por ciento de la pensión de jubilación (100) que satisfacía Tabacalera S.A., esto significaría que la pensión complementaria (20) representaría aproximadamente un 17 por ciento (resultado de dividir 20 entre el total cobrado 120). Por tanto, es fácil ver que el 83 por ciento corresponde a la pensión de jubilación que asumía Tabacalera S.A sin aportaciones del trabajador; y esta parte no puede integrarse al 75 por ciento.

Siguiendo con este razonamiento, de ese 17 por ciento que correspondería a la pensión complementaria, también podría saberse qué porcentaje estaba financiado con cotizaciones del trabajador y cuál no, y hacer lo mismo; y la parte que correspondiera a aportaciones no realizadas por el trabajador tendría que integrarse al 100 por cien.

Concluye la Directora General de Tributos solicitando de este Tribunal Económico-Administrativo Central que dicte acuerdo declarando la improcedencia de la aplicación de la disposición transitoria segunda de 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, a la pensión pública por jubilación percibida de la Seguridad Social cuando anteriormente los antiguos empleados de Tabacalera S.A. han realizado aportaciones a la Caja de Pensiones de Tabacalera S.A., y que, en consecuencia, deberá integrarse en la base imponible del IRPF el 100 por cien del importe percibido como rendimientos del trabajo conforme a lo dispuesto en el artículo 17.2.a).1ª de la Ley 35/2006.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Dispone el artículo 229.1.d) de la Ley 58/2003, General Tributaria:

Artículo 229. *Competencias de los órganos económico- administrativos.*

1. El Tribunal Económico- Administrativo Central conocerá:

(.....)

d) Como consecuencia de su labor unificadora de criterio, de los recursos extraordinarios de alzada para unificación de criterio previstos en el artículo 242 de esta Ley.

Asimismo y, como consecuencia de esta labor unificadora, cuando existan resoluciones de los Tribunales económico- administrativos Regionales o Locales que apliquen criterios distintos a los contenidos en resoluciones de otros Tribunales económico- administrativos, o que revistan especial trascendencia, el Presidente o la Vocalía Coordinadora del Tribunal Económico- Administrativo Central, por iniciativa propia o a propuesta de cualquiera de los Vocales del Tribunal Económico- Administrativo Central o de los Presidentes de los Tribunales Económico- Administrativos Regionales o Locales, podrán promover la adopción de una resolución en unificación de criterio por la Sala o por el Pleno del Tribunal Económico- Administrativo Central, que tendrá los mismos efectos que la resolución del recurso regulado en el artículo 242 de esta Ley. Con carácter previo a la resolución de unificación de criterio, se dará trámite de alegaciones por plazo de un mes, contado desde que se les comunique el acuerdo de promoción de la resolución en unificación de criterio, a los Directores Generales del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, a los Directores de Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y a

los órganos equivalentes o asimilados de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía respecto a las materias de su competencia.

A la vista del precepto citado y por virtud del acuerdo de la Vocal Coordinadora del Tribunal Económico-Administrativo Central de 26 de octubre de 2020 esta Sala de dicho Tribunal es competente para adoptar resolución en unificación de criterio en el presente procedimiento.

Segundo.

La cuestión controvertida consiste en determinar si a la pensión pública por jubilación percibida de la Seguridad Social por los antiguos trabajadores de TABACALERA, S.A. le 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 (LIRPF).

Conviene recordar de forma sintética las distintas posturas sobre el tema.

1.- El TEAR de la Comunidad Valenciana considera que "la Caja de Pensiones de Tabacalera, S.A. era una Mutualidad que actuaba como Entidad Sustitutoria de la Seguridad Social de manera que los trabajadores en activo cotizaban a esa entidad y una vez jubilados percibían a través de la misma una pensión de jubilación". Por tal motivo señala que en el caso aquí examinado resulta de aplicación la resolución de este Tribunal Central de 5 de julio de 2017 (RG 7195/2016), dictada en unificación de criterio, y referida a la pensión pública de jubilación percibida de la Seguridad Social por los antiguos empleados de Telefónica que efectuaron aportaciones a la Mutualidad Institución Telefónica de Previsión, toda vez que esta última entidad actuaba igualmente como Entidad Sustitutoria de la Seguridad Social. En aplicación de los criterios de dicha resolución concluye que "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 Tabacalera, S.A. (hoy Altadis, S.A.U.), que se corresponda con aportaciones realizadas con posterioridad al 1 de enero de 1979 hasta el 1 de octubre de 1987 (fecha de su integración en la Seguridad Social) pues haciéndose estas aportaciones a Caja de Pensiones de Tabacalera, S.A. por sus trabajadores con carácter sustitutorio del Régimen General de la Seguridad Social (para cubrir contingencias de viudedad, de orfandad, de pensiones a los padres y colaterales, de pensiones complementarias de jubilación 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 proporcionalmente 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".

2.- Para el TEAR de Asturias el sistema de previsión social que antaño regía para los trabajadores de la entonces denominada TABACALERA SA, se llevaba a cabo a través de una doble vía: por un lado operaba la propia compañía (TABACALERA SA) y, por otro, la llamada "CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA SA". Las cotizaciones que en su momento fueron efectuadas para sufragar las posteriores prestaciones de jubilación que pagaba TABACALERA, S.A. no fueron hechas por los trabajadores sino por la propia empresa empleadora (TABACALERA, S.A.). Existían también cotizaciones del trabajador a la CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA, S.A. en base a las cuales aquélla reconocía a determinados trabajadores jubilados, que cumplían requisitos específicos, el derecho a percibir un complemento a la prestación de jubilación que pagaba TABACALERA, S.A. Ese complemento de jubilación no puede estar englobado dentro de la prestación de jubilación que ahora satisface la Seguridad Social, porque desde el 1 de octubre de 1987 (fecha de efectos de la integración en el Régimen General de la Seguridad Social del personal de TABACALERA, S.A. y CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA, S.A.) la MUTUALIDAD DE TABACALERA DE PREVISIÓN SOCIAL (MUTAPS) asumió las obligaciones que corrían a cargo de la CAJA DE PENSIONES. Concluye el TEAR con la improcedencia de la aplicación de la Disposición Transitoria Segunda de la LIRPF a la pensión de jubilación toda vez que, aunque TABACALERA, S.A. actuaba como entidad sustitutoria de la Seguridad Social y en principio le resultarían de aplicación los criterios de la resolución de este Tribunal Central de 5 de julio de 2017 (RG 7195/2016), las aportaciones se realizaron en exclusiva por la compañía y no fueron objeto de imputación fiscal a los trabajadores, con lo que no existe doble imposición alguna que evitar.

3.- El Director del Departamento de Gestión de la AEAT coincide con la postura del TEAR del Principado de Asturias, concluyendo que "no resulta aplicable lo previsto en la Disposición Transitoria Segunda de la LIRPF a la pensión pública por jubilación percibida de la Seguridad Social por los trabajadores de TABACALERA, S.A., aunque hubieran realizado aportaciones a la CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA, S.A."

4.- Por último, la Directora General de Tributos del Ministerio de Hacienda sostiene, en primer término, la no aplicabilidad de la Disposición Transitoria Segunda de la LIRPF a las prestaciones de jubilación percibidas de la Seguridad Social aún cuando el percceptor de las mismas hubiera realizado aportaciones a una mutualidad de previsión social posteriormente integrada en la Seguridad Social. Subsidiariamente, para el caso de que la anterior alegación no sea estimada, considera inaplicable la Disposición Transitoria Segunda de la LIRPF: a) respecto de la

pensión de jubilación que concedía TABACALERA, S.A., porque no existían aportaciones de los trabajadores ni imputación fiscal a los mismos, con lo que no ha existido tributación previa por parte de éstos que conduzca ahora a una doble imposición; b) respecto de la pensión complementaria de jubilación satisfecha por la CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA, S.A. porque esta pensión no está integrada en la pensión pública de jubilación que actualmente satisface la Seguridad Social. Por último, alega la Directora General de Tributos que en el supuesto de que resultara aplicable la Disposición Transitoria Segunda de la LIRPF bajo la premisa de que la pensión complementaria de jubilación quedó integrada en la pensión pública de jubilación que satisface la Seguridad Social y de que existiesen en la financiación de la misma cotizaciones de los trabajadores a la CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA, S.A. -circunstancias cuestionables y no compartidas-, a efectos de aplicar el apartado 3 de dicha Disposición habría que depurar qué parte de la pensión de jubilación procede de aportaciones del trabajador, ya que la integración del 75 por ciento en ningún caso puede aplicarse a la parte que corresponde a aportaciones de terceros no imputadas fiscalmente.

Tercero.

Antes de proceder al análisis de la cuestión controvertida resulta necesario examinar los antecedentes históricos relativos al sistema de previsión social que regía para los trabajadores de TABACALERA, S.A.

Al igual que sucedía con la Institución Telefónica de Previsión (ITP) a la que nos referimos en nuestra resolución de 5 de julio de 2017 (RG 7195/2016), TABACALERA, S.A. Y CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA, S.A. formaban parte del grupo de entidades sustitutorias de la Seguridad Social a que aludía el punto 7 de la Disposición Transitoria Sexta del Decreto 2065/1974, de 30 de mayo, por el que se aprobó el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, cuando anunciaba su futura integración en el Régimen de la Seguridad Social en los términos siguientes:

7. El Gobierno, a propuesta del Ministerio de Trabajo y oída la Organización Sindical, determinará la forma y condiciones en que se integrarán en el Régimen General de la Seguridad Social, o en alguno de sus Regímenes Especiales, aquellos sectores laborales que, de acuerdo con lo dispuesto en la presente Ley, se encuentren comprendidos en el campo de aplicación del sistema de la Seguridad Social, pero que en 24 de abril de 1966 no estuvieran encuadrados en una Institución de Previsión Laboral de las enumeradas en el artículo 1 del Decreto de 10 de agosto de 1954 y tuteladas por el Servicio de Mutualidades Laborales de Ministerio de Trabajo o en las Entidades Gestoras correspondientes de los Regímenes Especiales. Las normas que se establezcan contendrán las disposiciones de carácter económico que compensen, en cada caso, la integración dispuesta.

El Real Decreto 1879/1978, de 23 de junio, por el que se dictan normas de aplicación a las Entidades de Previsión Social que actúan como sustitutorias de las correspondientes Entidades Gestoras del Régimen General o de los Regímenes Especiales de la Seguridad Social, desarrolló lo dispuesto en el punto 7 de la Disposición Transitoria Sexta del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social señalando en su Exposición de Motivos que:

El número siete de la disposición transitoria sexta de la Ley General de la Seguridad Social, contempla la integración en las Entidades Gestoras del Régimen General tuteladas por el Servicio del Mutualismo Laboral, o en las correspondientes de los Regímenes Especiales, de los sectores laborales no encuadrados en las mismas, pero comprendidos en el campo de aplicación del Sistema de la Seguridad Social.

En la práctica, numerosos colectivos correspondientes a los indicados sectores, figuran integrados en Montepíos y Mutualidades constituidos al amparo de la Ley de seis de diciembre de mil novecientos cuarenta y uno que, en tal sentido, vienen actuando como sustitutivos de la acción que corresponde a las Entidades Gestoras de la Seguridad Social.

Como quiera que la actuación de dichos entes mutualistas es propia de la gestión de las entidades de los diversos Regímenes de la Seguridad Social a que se refiere la Ley General de treinta de mayo de mil novecientos setenta y cuatro, hasta tanto se produzca la integración prevista en el número 7 de la aludida disposición transitoria, se hace preciso homogeneizar su acción protectora con la dispensada por la Seguridad Social, distinguir su actuación como entidades de previsión social libre de la que ejercen en el marco de la Seguridad Social obligatoria, y, en definitiva, garantizar los intereses y derechos adquiridos o que estén en curso de adquisición de los afiliados y sus beneficiarios ante posibles mutaciones o cambios de encuadramiento mutualista.

El Real Decreto 2248/1985, de 20 de noviembre, sobre integración en la Seguridad Social de las Entidades que actúan como sustitutorias de aquélla, estableció en su Exposición de Motivos que:

La disposición transitoria sexta, 7, de la Ley General de la Seguridad Social, cuyo texto refundido fue aprobado por Decreto 2065/1974, de 30 de mayo, permitió que sectores laborales comprendidos en el campo de aplicación del Sistema de la Seguridad Social pudieran permanecer transitoriamente al margen de las Instituciones de la Seguridad Social. Transitoriedad que duraría hasta tanto el Gobierno estableciera la forma y condiciones en que tales sectores se integrarían en el Régimen de la Seguridad Social que correspondiera.

La conveniencia de aplicar el principio de generalidad en el Sistema de la Seguridad Social aconseja que el Gobierno haga uso de las facultades que le otorga la citada disposición transitoria sexta del actual texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social y proceda a ordenar la integración de las Entidades señaladas, determinando la forma y condiciones en que ha de producirse la integración de cualquiera de los sectores afectados.

La Disposición Final Primera de este Real Decreto señalaba que:

"Antes del 4 de agosto de 1987, el Gobierno procedera a la integración, en el Régimen General de la Seguridad Social y en los términos del presente Real Decreto, de los colectivos que vienen recibiendo la acción protectora, en sustitución de la establecida en el Sistema de la Seguridad Social, a través de las siguientes Entidades:

- (.....).
- Caja de Pensiones de Tabacalera, Sociedad Anónima.
- Tabacalera, Sociedad Anónima.
- (.....)".

El Acuerdo del Consejo de Ministros de 24 de julio de 1987 decidió, con efectos de 1 de octubre de 1987, y de conformidad con lo establecido en el Real Decreto 2248/1985, de 20 de noviembre, la integración en el Régimen General de la Seguridad Social de todo el personal que, perteneciendo o habiendo pertenecido a <<Tabacalera, Sociedad Anónima>>, y <<Caja de Pensiones de Tabacalera, Sociedad Anónima>>, viniera percibiendo, a través de aquéllas, alguna modalidad de acción protectora, en sustitución de la establecida en el Sistema de la Seguridad Social. Dicho Acuerdo fue publicado mediante Orden de 31 de julio de 1987.

Así pues, TABACALERA, S.A. fue una entidad que actuaba como sustitutoria de la Seguridad Social hasta que se integró en el Régimen General de la Seguridad Social con efectos de 1 de octubre de 1987. La integración afecta a los trabajadores en activo que hubiesen ingresado en la compañía antes del 1 de julio de 1978 y a los pensionistas, pues el personal de ingreso posterior a dicha fecha queda incluido en el Régimen General de la Seguridad Social a tenor de lo dispuesto en el artículo 9º del "Convenio Colectivo de Trabajo de ámbito interprovincial para la empresa TABACALERA, S.A. y sus trabajadores" suscrito el 30 de junio de 1978 (homologado por resolución de 9 de octubre de 1978 de la Dirección General de Trabajo), a cuyo tenor: "...todo el personal que ingrese en la Compañía a partir de la fecha de la firma de este acuerdo, (.....), quedará incluido en la totalidad de las contingencias de la acción protectora del Régimen General de la Seguridad Social en los términos previstos en el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social y sus disposiciones reglamentarias. Este personal de nuevo ingreso quedará, por consiguiente, excluido del específico Régimen de Previsión de <<Tabacalera, Sociedad Anónima>, (.....)".

El régimen de previsión social de TABACALERA, S.A. estaba regulado, antes de la integración, en la Reglamentación Nacional del Trabajo en la compañía "Tabacalera, S.A." y Convenios Colectivos posteriores, así como en los Estatutos de la Caja de Pensiones de Tabacalera, S.A.

La Reglamentación Nacional del Trabajo en la compañía "Tabacalera, S.A.", aprobada mediante Orden de 28 de junio de 1946, estableció en su artículo 1º.1 que "El presente Reglamento ordena las relaciones entre <<Tabacalera, S.A.>> y su personal, en cuanto se refiere a los servicios o trabajos prestados por éste a dicha Empresa". Dicha Reglamentación contiene un Capítulo VIII titulado "Instituciones de previsión" que dedica los artículos 51, 52 y 53 a las jubilaciones. El artículo 51 regula lo concerniente a la edad de jubilación, el 52 al modo de determinar el haber de jubilación y el 53 al cobro de la jubilación.

Dispone, en este sentido, el artículo 53 de la Reglamentación Nacional del Trabajo en la compañía "Tabacalera, S.A.":

- 1) El personal comprendido en el Grupo 4.º cobrará su jubilación en la siguiente forma:

Por el Subsidio de Vejez, la cantidad que éste satisfaga; y la diferencia entre esta cantidad y el importe de las jubilaciones establecidas para este personal en el artículo anterior, correrá a cargo de <<Tabacalera, S.A.>>, para lo cual se consignará, con destino a esta atención, la suma necesaria al calcular el costo-tipo de las labores.

- 2) Las jubilaciones del personal de los Grupos 1.º, 2.º y 3.º se satisfarán: con cargo a las respectivas Rentas el 68 por 100 de su importe, y a cuenta de <<Tabacalera, S.A.>>, el 32 por 100 restante, sin perjuicio de que, si fuera necesario para dar cumplimiento a algún requisito legal, se establezca un fondo de previsión que nutriéndose de las aportaciones dichas y, en su caso, del descuento a que hubiera de someterse el personal, sea el que atienda a estos gastos.

Los Convenios Colectivos de la empresa TABACALERA, S.A. han modificado en ocasiones los preceptos citados de la Reglamentación Nacional del Trabajo en la compañía "Tabacalera, S.A.". Así, por ejemplo, el Convenio Colectivo publicado mediante Resolución de la Dirección General de Trabajo de 1 de septiembre de 1969 (BOE de 16 de septiembre de 1969) modificó el apartado 4 del artículo 51 y el artículo 52 de la Reglamentación Nacional del

Trabajo. Por su parte, el Convenio Colectivo publicado mediante Resolución de 9 de octubre de 1978 (BOE de 24 de octubre de 1978), al que nos referimos más arriba, modificó a su vez "la normativa vigente [en materia de jubilaciones] recogida en los artículos 51 y 52 de la Reglamentación Nacional de Trabajo, con las variaciones introducidas en el Convenio Colectivo de 1969...". De otro lado, los propios Convenios Colectivos han regulado también aspectos relativos a las jubilaciones de los empleados, como el Convenio Colectivo del año 1979 homologado por Resolución de la Dirección General de Trabajo de 3 de julio de 1979 (BOE de 30 de julio de 1979) que contempla en sus artículos 32 y 33 normas sobre porcentajes sobre el haber regulador y actualización de haberes pasivos.

De las normas sobre previsión social contenidas en la Reglamentación Nacional del Trabajo en la compañía "Tabacalera, S.A." y en los Convenios Colectivos de la empresa este Tribunal Central colige que los trabajadores no realizaron aportaciones a la entidad para sufragar las futuras pensiones de jubilación satisfechas por TABACALERA, S.A, toda vez que no ha localizado ningún Convenio Colectivo que dispusiera lo contrario. Hay que entender, pues, que las aportaciones para sufragar tales pensiones corran a cargo de la propia empresa o del Estado.

Esta conclusión se ve reforzada por la respuesta emitida por el Ministro de Trabajo y Seguridad Social, publicada en el Boletín Oficial de las Cortes Generales de 31 de agosto de 1982 (páginas 1261 y ss), en contestación a una pregunta formulada al Gobierno por una Diputada del Grupo Parlamentario Socialista, publicada previamente en el Boletín Oficial de las Cortes Generales de 17 de febrero de 1982, sobre "situación de los trabajadores de Tabacalera, S.A., respecto a la Seguridad Social". Así, dice la respuesta del Ministro de Trabajo (la negrita es añadida):

3. El Régimen de Previsión de Tabacalera, S. A., está contenido en la Reglamentación Nacional de Trabajo y en los Convenios Colectivos de esta Empresa. Se estructura de la manera siguiente:

a) Las pensiones de jubilación entre las que están incluidas las de incapacidad permanente, que se considera como una forma de jubilación) se conceden por Tabacalera, S. A., y corren a cargo de la Compañía (el 32 por ciento) y de las Rentas del Monopolio de Tabacos (el 68 por ciento), o exclusivamente de las rentas en determinados casos.

No hay cotizaciones por parte del trabajador.

b) Las pensiones de muerte y supervivencia, y además un complemento de jubilación en determinados casos, y otras prestaciones complementarias, están a cargo de la Caja de Pensiones de Tabacalera, Sociedad Anónima. Esta Caja es una Entidad de Previsión acogida a la Ley de 6 de diciembre de 1941; se sostiene con aportaciones de la Renta del Monopolio de Tabacos, de la Empresa Tabacalera, S. A., y cuotas de los trabajadores.

c) Las restantes prestaciones se rigen por la normativa de Seguridad Social de carácter general.

Y, más adelante, la propia respuesta del Ministro reitera la ausencia de cotizaciones por los trabajadores al afirmar (la negrita es añadida): "Ahora bien, la actividad que realiza la empresa está comprendida en el campo de aplicación del Régimen General de la Seguridad Social, y en cuanto que se hace cargo del abono de las pensiones de jubilación e invalidez, esta empresa está actuando como entidad sustitutoria de una entidad gestora y, en consecuencia, por analogía podría considerarse aplicable el Decreto 1.879/1978 citado, pues el hecho de que no se realicen cotizaciones efectivas equivale al hecho de que la empresa haya asumido por imperativo de la Reglamentación de Trabajo, las obligaciones de los trabajadores en materia de cotización".

Cabe citar igualmente el Inventario del Fondo Documental de la Sección Sindical de CC.OO de Tabacalera, de octubre de 2006, en cuya Introducción se indica que "Hasta 1986 los trabajadores de Tabacalera (.....), disfrutaban de unas prestaciones de jubilación, enfermedad e invalidez por convenio para las que sólo hacía aportaciones la empresa".

La CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA, S.A. era una entidad de previsión creada en cumplimiento de la Ley de Mutualidades de 6 de diciembre de 1941 y su Reglamento de 26 de mayo de 1943. Mediante Resolución de la Dirección General de Previsión de 16 de mayo de 1957 fueron aprobados los Estatutos de dicha entidad y se inscribió en el Registro Oficial de Entidades de Previsión Social con el número 2394. Mediante Resolución de la Dirección General de Previsión de 27 de mayo de 1961 (BOE de 24 de junio de 1961) se aprobaron los nuevos Estatutos de la "Caja de Pensiones de Tabacalera, S.A.", que disponían lo siguiente:

"Artículo 1.º Con la denominación de <<CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA, S.A.>>, se constituye una Entidad de previsión social, que se regirá por los presentes Estatutos y, en cuanto no esté previsto en los mismos, por la Ley de 6 de diciembre de 1941 y Reglamento para su aplicación, de 26 de mayo de 1943.

Art. 2.º Tiene por objeto esta Entidad como complemento de las prestaciones concedidas por la Reglamentación Nacional de Trabajo en la Empresa, aprobada por O.M. de 28 de junio de 1946, y Disposiciones posteriores, el ejercicio de la previsión social entre los asociados y sus familiares, en la forma que establecen los presentes Estatutos, y de acuerdo con las disposiciones que por el Ministerio de Trabajo se dicten, para concesión de otros beneficios, que la Caja, en atención a su situación económica, pueda otorgar.

Art. 3.º Sus fines inmediatos son: la concesión de pensiones de Viudedad, orfandad y de auxilio a los padres y hermanos, premios por Nupcialidad y Natalidad y pensiones complementarias de Jubilación, así como cualesquiera otros que se acuerden en relación con los medios de que pueda disponer la Caja.

(.....).

Art. 5.º En esta Institución estarán encuadrados todos los productores de ambos sexos de TABACALERA, S.A., afectados por la Reglamentación Nacional de Trabajo en la misma, o normas laborales que la sustituyan, modifiquen o amplíen.

(.....).

Art. 6.º Compondrán la Caja cuatro clases de Socios: de Honor, Protectores, Numerarios y Supernumerarios.

(.....).

Serán Socios Numerarios los productores de la Empresa, en situación activa.

(.....).

Art. 12. Los recursos económicos de la caja son:

1) Aportado por la Renta y la Compañía en la proporción que ambas establezcan: La cuota del 4 por 100 de haber regulador que sirva de base para determinar las jubilaciones del personal, establecidas en la Reglamentación de Trabajo y disposiciones que la modifiquen o sustituyan, de todo el personal en activo de TABACALERA, S.A. (.....).

2) Las cuotas de los Socios Numerarios en el 2,50 por 100 del haber regulador a que se refiere el párrafo anterior.

(.....).

Pensión complementaria de jubilación

Art. 41. Causarán derecho a la prestación de pensión complementaria de jubilación los Socios Numerarios y Supernumerarios que, desde el día 1.º de enero de mil novecientos sesenta, hayan pasado o pasen a la situación de jubilados por edad.

La pensión complementaria de jubilación se reconocerá en la cuantía y condiciones que se fijan en los artículos siguientes:

Art. 42. 1º Los Socios Numerarios tendrán derecho, como complemento del haber de jubilación que perciban de Tabacalera, S.A. al pasar a dicha situación por cumplir la edad reglamentaria, a una pensión equivalente al DIEZ POR CIENTO del haber regulador de cotización en su última situación de activo, a que se refiere el artículo 14 de estos Estatutos ..."

De lo expuesto hasta ahora se deduce, por tanto, que la previsión social de los trabajadores de TABACALERA, S.A. en materia de jubilaciones, antes de su integración en el Régimen General de la Seguridad Social, se realizaba mediante una doble vía:

- Por un lado operaba la propia compañía (TABACALERA, S.A.), que satisfacía la prestación de jubilación a partir de las aportaciones de la propia empresa o del Estado.

- Por otro, la CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA, S.A. satisfacía una prestación complementaria de jubilación para cuya obtención los trabajadores tenían que abonar determinadas cuotas.

Como consecuencia de la integración en la Seguridad Social de los trabajadores de TABACALERA, S.A. ese régimen de previsión social se transformó. Las pensiones de jubilación pasaron a ser satisfechas por la Seguridad Social en tanto que la CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA, S.A. se convirtió en la MUTUALIDAD DE TABACALERA DE PREVISIÓN SOCIAL (MUTAPS), entidad a la que correspondía satisfacer una pensión complementaria de jubilación.

La constitución de la MUTAPS se acordó con carácter obligatorio en el artículo 17 del Convenio Colectivo de Tabacalera, S.A de 1986, publicado mediante Resolución de 17 de julio de 1987 de la Dirección General de Trabajo (BOE 11 de agosto de 1987), a partir de la "Caja de Pensiones de Tabacalera, Sociedad Anónima".

Dispone, en efecto, dicho artículo:

Artículo 17º.- *Integración en el Régimen General de la Seguridad Social.*

"Conscientes de que -en virtud de lo dispuesto en el Real Decreto 2248/1985, de 20 de noviembre, dictado en base a las facultades otorgadas al Gobierno por la Disposición Transitoria 6ª, Apartado 7, de la Ley General de

la Seguridad Social- está prevista la integración de la totalidad del personal activo y pasivo de Tabacalera, S.A. en el Régimen General de la Seguridad Social, antes del día 4 de agosto de 1987, ambas partes

ACUERDAN:

Transformar el actual y vigente Régimen de Previsión, regulado en la Reglamentación Nacional de Trabajo y Convenios Colectivos posteriores, así como en los Estatutos de la Caja de Pensiones de Tabacalera, S.A.

De conformidad con el carácter colectivo de este Acuerdo y en base a lo previsto en el artículo 1º.2 del Real Decreto 2615/1985, de 4 de Diciembre, esta transformación se realizará a través de un único Sistema Complementario de Previsión Social, configurándose el mismo a partir de la actual Entidad de Previsión - denominada Caja de Pensiones de Tabacalera, S.A.-, que deberá acomodar sus Estatutos a lo dispuesto en la Ley 33/1984 de 2 de Agosto, y en el Reglamento de Entidades de Previsión Social, aprobado por el Real Decreto 2615/1985, de 4 de Diciembre, antes citado."

Dispone el artículo 18º del citado Convenio Colectivo que en dicho Régimen Complementario de Previsión están comprendidos todos los trabajadores de carácter fijo cualquiera que sea su modalidad de contratación y en activo o en situación asimilada en Tabacalera, S.A., en el momento de la integración, así como los que con el mismo carácter ingresen con posterioridad y desde aquella fecha. El citado artículo señala igualmente que todos los trabajadores incluidos en el campo de aplicación de este sistema de previsión quedarán automáticamente inscritos en el momento de su constitución y los que posteriormente se incorporen a la Compañía desde la fecha de su ingreso con carácter fijo en la misma. Todos ellos y Tabacalera, S.A. están sujetos a la obligación de cotizar siendo Tabacalera, S.A. el sujeto responsable del cumplimiento de esta obligación y del ingreso de las aportaciones propias y las de sus trabajadores previo descuento en la nómina correspondiente de cada uno de ellos. En cuanto a la acción protectora dispone ese mismo precepto que "es independiente de la que otorga la Seguridad Social obligatoria y comprende prestaciones económicas de pago periódico en situaciones de jubilación por edad.....". Asimismo, el artículo 19º del citado Convenio, en relación al personal en situación pasiva por jubilación en el momento de la integración, establecía que pasará a percibir la pensión que le corresponda en el Régimen General de la Seguridad Social complementada en la cuantía precisa para alcanzar el cien por cien de la pensión que viniera percibiendo en el momento de su incorporación al Régimen General.

Señala a este respecto la sentencia del Tribunal Supremo de 7 de abril de 1993 (rec. cas. unificación doctrina 502/1992):

<< En efecto, la antigua Caja de Pensiones de Tabacalera S.A. desapareció, siendo sustituida por la actual MUTAPS, el 1º de octubre de 1987, fecha en que quedó integrada en el Régimen General de la Seguridad Social, en virtud del Real Decreto 2248/85, de 20 de noviembre, y de la Orden de 31 de julio de 1987. Y no cabe decir, como hace la sentencia recurrida, que se tratase de una decisión unilateral de la nueva Mutualidad, de la que hubiesen estado excluidos los potenciales beneficiarios, pues la decisión de que se trata fue adoptada por los órganos estatutarios competentes, donde estaban precisamente representados aquellos beneficiarios, es decir, la Asamblea General Extraordinaria de la Caja de Pensiones, que es la que aprueba los Estatutos de la MUTAPS, y cuya Junta Directiva de la Caja de Pensiones se constituye en la primera Junta Directiva de la Mutualidad, según establece la disposición adicional única de los Estatutos de ésta y en concordancia con los acuerdos adoptados en los Convenios Colectivos de 1986- 1987 de Tabacalera, S.A.. No parece, pues, que pueda ofrecer duda la legitimidad plena de los acuerdos de aquella Asamblea, no recurridos en ninguna instancia, y la efectividad de los mismos para operar el cambio de naturaleza jurídica y de régimen prestacional de la extinguida Caja. Pues bien, lo que establece la disposición final tercera de los Estatutos de la MUTAPS es que ésta se regirá por ellos, con total independencia respecto al anterior sistema de previsión social vigente hasta el momento en Tabacalera, S.A., y que en consecuencia sólo se asume la previsión social complementaria en los niveles de prestación que se fijan para los trabajadores de aquella que, desde el punto de vista de la Mutualidad, se encuentren en activo. Y en la disposición final segunda se alude, para reconocerlas, a diversas prestaciones "causadas y reconocidas" en la Caja de Pensiones, entre las que concretamente se incluye el complemento de jubilación para los mayores de 64 años "a la fecha de entrada en vigor de los presentes Estatutos". Previsión que, además, se encuentra en consonancia con la que se contenía en los Estatutos de la extinguida Caja. Pues los artículos 41 y 42 de éstos establecían que causarían derecho a la pensión complementaria de jubilación los socios que pasaran a la situación de jubilados...>>

Cabe señalar también que el artículo 20º del Convenio Colectivo antes mencionado contiene una cláusula derogatoria conforme a la cual "a) A partir de la fecha en que se produzca la integración en el Régimen General de la Seguridad Social quedarán derogadas todas las Disposiciones de la Reglamentación Nacional de Trabajo de Tabacalera, S.A., Convenios Colectivos anteriores al actual, así como Circulares, Instrucciones y cualesquiera otros Acuerdos o Normas reguladoras que afecten a las siguientes contingencias (...) -Jubilación forzosa (...) . Consecuentemente, resultarán derogados los Artículos de la Reglamentación Nacional de Trabajo y Convenios

Colectivos que a continuación se citan: (.....) Arts. 51, 52 y 53 de la Reglamentación Nacional de Trabajo, tanto en su texto original, como en la redacción dada para los citados artículos 51 y 52 en el artº 4 del Convenio Colectivo de 1969, así como en Convenios posteriores".

Posteriormente y a resultas del acuerdo a que se refiere el artículo 42º del Convenio Colectivo de Tabacalera, S.A. de los años 1990-91, publicado mediante Resolución de la Dirección General de Trabajo de 8 de junio de 1990 (BOE de 27 de junio de 1990), la MUTAPS se acabó transformando en el Plan de Pensiones de Empleo de "Tabacalera, Sociedad Anónima".

Cuarto.

Llegados a este punto estamos en condiciones de dar respuesta a la cuestión controvertida, esto es, si a la pensión pública por jubilación percibida de la Seguridad Social por los antiguos trabajadores de TABACALERA, S.A. le resulta o no 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 (LIRPF).

La Disposición Transitoria Segunda de la LIRPF establece:

"Disposición Transitoria segunda. *Régimen transitorio aplicable a las mutualidades de previsión social*

1 . Las prestaciones por jubilación e invalidez derivadas de contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social cuyas aportaciones, realizadas con anterioridad a 1 de enero de 1999, hayan sido objeto de minoración al menos en parte en la base imponible, deberán integrarse en la base imponible del impuesto en concepto de rendimientos del trabajo .

2 . La integración se hará en la medida en que la cuantía percibida exceda de las aportaciones realizadas a la mutualidad que no hayan podido ser objeto de reducción o minoración en la base imponible del impuesto de acuerdo con la legislación vigente en cada momento y, por tanto, hayan tributado previamente .

3 . Si no pudiera acreditarse la cuantía de las aportaciones que no hayan podido ser objeto de reducción o minoración en la base imponible, se integrará el 75 por 100 de las prestaciones por jubilación o invalidez percibidas ."

Tal como señaló este Tribunal Central en su resolución de 1 de julio de 2020 (RG 2469/2020) "La finalidad de la Disposición Transitoria examinada no es otra que la de evitar que, a la hora de percibir las pensiones de jubilación derivadas de contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social, tributen rentas que ya tributaron en su día por corresponder a aportaciones anteriores a 1 de enero de 1999 cuya tributación no pudo diferirse a futuro mediante el mecanismo de la reducción en la base imponible del impuesto sobre la renta". Siendo esta la razón de ser de la Disposición Transitoria no es obstáculo para su aplicación, como sostiene la Directora General de Tributos, el hecho de que la pensión de jubilación la abone la Seguridad Social. También en el caso de nuestra resolución de 5 de julio de 2017 (RG 7195/2016), concerniente a la Institución Telefónica de Previsión, la pensión era satisfecha por la Seguridad Social y tal circunstancia no fue impedimento para la aplicación de dicha norma.

Como consecuencia de lo expuesto en los fundamentos de derecho precedentes este Tribunal Central considera que no procede aplicar 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 (LIRPF) a la pensión pública por jubilación percibida de la Seguridad Social por los antiguos trabajadores de TABACALERA, S.A.

En efecto, tal como hemos indicado, la previsión social de los trabajadores de TABACALERA, S.A. en materia de jubilaciones, antes de su integración en el Régimen General de la Seguridad Social, se realizaba mediante una doble vía:

- Por un lado operaba la propia compañía (TABACALERA, S.A.), que satisfacía la prestación de jubilación a partir de las aportaciones de la propia empresa o del Estado.
- Por otro, la CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA, S.A. satisfacía una prestación complementaria de jubilación para cuya obtención los trabajadores tenían que abonar determinadas cuotas.

Respecto de las aportaciones que se hicieron a lo largo del tiempo para sufragar las posteriores pensiones de jubilación que satisfacía TABACALERA, S.A., no fueron realizadas por los trabajadores sino por la propia empresa o por el Estado. Dichas pensiones fueron asumidas a partir del 1 de octubre de 1987 por la Seguridad Social. No existiendo, por tanto, aportaciones de los trabajadores, ni imputación fiscal a los mismos de las realizadas por la empresa, no puede producirse ninguna situación de superposición que justifique la aplicación de

la mencionada Disposición Transitoria. No concurre, pues, el presupuesto necesario para la aplicación de la Disposición Transitoria Segunda de que "tributen rentas que ya tributaron en su día".

Por otro lado, la pensión complementaria de jubilación derivada de las cotizaciones de los trabajadores de Tabacalera a la CAJA DE PENSIONES DE TABACALERA, S.A. primero, y a la MUTAPS después, es independiente de la satisfecha por la Seguridad Social. Tal como señalamos en el fundamento de derecho tercero, el artículo 18º del Convenio Colectivo de Tabacalera, S.A. de 1986 señaló que la acción protectora de MUTAPS, entidad constituida a partir de la Caja de Pensiones de Tabacalera, S.A., "es independiente de la que otorga la Seguridad Social obligatoria y comprende prestaciones económicas de pago periódico en situaciones de jubilación por edad...". La MUTAPS asumió, pues, la previsión social complementaria de los trabajadores que se encontraban en activo en el momento de la integración en la Seguridad Social (1 de octubre de 1987) así como el complemento de jubilación de los que eran ya jubilados forzosos en dicho momento.

En definitiva, por tanto, en la prestación por jubilación satisfecha a los trabajadores de Tabacalera, S.A. por la Seguridad Social no puede estar incluida la prestación complementaria de jubilación a cargo de la MUTAPS, que asumió en el momento de su constitución las obligaciones de la anterior Caja de Pensiones de Tabacalera, S.A. Dicho con otras palabras, la pensión de jubilación recibida por los antiguos trabajadores de TABACALERA, S.A. de la Seguridad Social no tiene su origen en las aportaciones hechas por éstos a la Caja de Pensiones de Tabacalera, S.A. primero y a MUTAPS después.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, en el procedimiento para la adopción de resolución en unificación de criterio previsto en el artículo 229.1. letra d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, incoado por acuerdo de la Vocal Coordinadora del Tribunal Económico-Administrativo Central, de 26 de octubre de 2020, por iniciativa propia,

ACUERDA

unificar criterio en el sentido siguiente:

No procede aplicar 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 (LIRPF), a la pensión pública por jubilación percibida de la Seguridad Social por los antiguos trabajadores de TABACALERA, S.A., que deberá integrarse al 100 por 100 en la base imponible del impuesto como rendimiento del trabajo.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.