

Roj: STSJ CL 2740/2011  
Id Cendoj: 47186330032011100313  
Órgano: Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso  
Sede: Valladolid  
Sección: 3  
Nº de Recurso: 1746/2006  
Nº de Resolución: 1112/2011  
Procedimiento: PROCEDIMIENTO ORDINARIO  
Ponente: AGUSTIN PICON PALACIO  
Tipo de Resolución: Sentencia

**Resumen:**

ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

**T.S.J.CASTILLA-LEON CON/AD**

**VALLADOLID**

**SENTENCIA: 01112/2011**

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SEDE DE VALLADOLID**

65591

C/ ANGUSTIAS S/N

Número de Identificación Único: 47186 33 3 2006 0104161

**PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0001746 /2006**

Sobre ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De Jose María

Abogado: JAVIER MARIJUAN IZQUIERDO

**Contra TEAR DE C Y L**

Representante: ABOGADO DEL ESTADO

**SENTENCIA NÚM. 1112.**

**ILTMOS. SRES.:**

**MAGISTRADOS:**

**D. AGUSTÍN PICÓN PALACIO.**

**Dª. MARÍA ANTONIA DE LALLANA DUPLÁ.**

**D. FRANCISCO JAVIER ZATARAÍN Y VALDEMORO.**

En Valladolid, a dieciséis de mayo de dos mil once.

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

La Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, con sede en Valladolid, de treinta de junio de dos mil seis, por la que se desestima la reclamación económico-administrativa núm. NUM000 , referida a la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del año dos mil tres.

Son partes en dicho recurso: de una y en concepto de demandante, **DON Jose María** , defendido por el Letrado don Javier Marijuán Izquierdo y representado por el Procurador de los Tribunales don Salvador Simó Martínez; y de otra, y en concepto de demandada, la **AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA** , defendida y representada por la Abogacía del Estado; siendo Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado don AGUSTÍN PICÓN PALACIO, quien expresa el parecer de la Sala.

## ANTECEDENTES DE HECHO

**Primero.-** Interpuesto y admitido a trámite el presente recurso y recibido el expediente administrativo, la parte recurrente dedujo demanda en que, con base en los hechos y fundamentos de derecho que se tuvieron por convenientes, solicitó de este Tribunal que se dictase sentencia *"por la que se anule el acto impugnado o declare la nulidad del acto impugnado, así como que condene ala Administración tributaria a reconocer que la liquidación del IRPF del ejercicio 2003 (en la que mi mandante consideró como irregulares los rendimientos de trabajo obtenidos como indemnización superior a la legal en la empresa Telefónica de España S.A.U. aplicándoles la reducción legal prevista del 40%) era correcta y legal en ese punto"*.

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

**TERCERO.-** Conferido traslado a las partes para presentar conclusiones, se evacuó el trámite por ambas, se señaló para votación y fallo el día doce de mayo de dos mil once.

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

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**I.-** Constituye el objeto del presente recurso jurisdiccional la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, con sede en Valladolid, de fecha treinta de junio de dos mil seis, por la que se desestima la reclamación económico-administrativa núm. NUM000 , referida a la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del año dos mil tres.

Alega la parte recurrente en apoyo de sus pretensiones anulatorias que las cantidades percibidas como indemnización por el cese en su puesto de trabajo en la entidad Compañía Telefónica, S.A., han de recibir el tratamiento de rentas irregulares, por estar generadas en un número de años que han de ser los años trabajados en la empresa, citando en apoyo de sus alegaciones diversa doctrina. A tales pretensiones se opone de contrario que las cantidades percibidas en virtud del contrato de prejubilación suscrito, tienen la consideración de rendimientos de trabajo con el tratamiento de renta regular, no concurriendo los requisitos previstos en el *artículo 17.2.a) de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas* , para la reducción allí regulada, interesando la desestimación del recurso, por entender que las resoluciones impugnadas son conformes a derecho.

**II.-** La cuestión sometida a litigio es estrictamente jurídica y se centra en determinar si a las cantidades percibidas mensualmente por el actor durante el ejercicio dos mil tres, en virtud del contrato de prejubilación suscrito, les es de aplicación la reducción prevista en la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, para las rentas irregulares.

La cuestión suscitada en este proceso ha sido objeto de otras varias resoluciones dictadas por el mismo Tribunal en supuestos semejantes al hoy considerado y por ello, de acuerdo con el principio de igualdad en la aplicación de la ley, debemos mantener el mismo criterio, al no apreciarse en el presente

caso razones que justifiquen alterar el previamente seguido.

Así, hemos venido indicando que, si bien en esta Sala se vino manteniendo, bajo la aplicación de la *Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*, un criterio sobre la naturaleza regular o irregular de las indemnizaciones para supuestos parecidos al de autos, no es menos cierto que, desde la constitución en la Sala de esta Sección Tercera, a la que se ha atribuido en exclusiva el conocimiento y fallo sobre materia tributaria, el criterio a que se está haciendo referencia, tanto en lo que se refiere a los supuestos regulados por la citada *Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*, como por la *Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*, se modificó, dándose así lugar a un criterio interpretativo diferente, que se fundamentó en un cambio de interpretación basado en una nueva consideración de las normas aplicables y de la jurisprudencia dominante, en la que la opinión de la Sala mantenida hasta entonces devino prácticamente única. Tal circunstancia permite no tener que volver reiteradamente sobre la misma, sin necesidad de explicar las razones que, en su momento, aconsejaron tal cambio de criterio.

**III.-** En relación con la cuestión sometida al conocimiento de la Sala en este proceso, ha de precisarse que, conforme a lo preceptuado en el citado *artículo 17 de la Ley de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*, «*como regla general, los rendimientos íntegros se computarán en su totalidad, excepto que les sea de aplicación alguna de las reducciones siguientes: a) El 30 (40) por 100 de reducción, en el caso de rendimientos que tengan un período de generación superior a dos años y que no se obtengan de forma periódica o recurrente, así como aquellos que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo*». Dicho precepto recoge dos supuestos de aplicación de la reducción del 30 ó del 40 por 100: 1º) que se trate de rendimientos que tengan un período de generación superior a dos años, y que no se obtengan de forma periódica o recurrente; y, 2º) que se trate de rendimientos que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma irregular en el tiempo.

En el presente caso, los rendimientos de los que trae causa el litigio, son el resultado de un contrato de prejubilación suscrito entre el recurrente trabajador y su empleador, en virtud del cual se procedía a la rescisión de mutuo acuerdo del contrato de trabajo que vinculaba a ambas partes. Ha de resaltarse que basta un examen del documento por el que se ofrece por la parte actora incluirse en el acuerdo de prejubilación para comprobar que no se hace referencia alguna a desde cuando data dicha relación. Como contraprestación, según lo pactado, la entidad empleadora se comprometía a abonar al recurrente anualmente una cantidad de dinero calculada conforme al pacto suscrito entre la entidad y los sindicatos, hasta que alcance el derecho a la pensión de la seguridad social, garantizándole una revalorización anual hasta que alcanzase la edad de jubilación garantizándose asimismo una cantidad de complemento a la pensión de jubilación y comprometiéndose la entidad a reintegrar al recurrente las cantidades que hubiera de abonar a la Seguridad Social en virtud de convenio particular suscrito al efecto para seguir cotizando hasta alcanzar la edad legal de jubilación. Partiendo de estas premisas, procede examinar si a las cantidades percibidas mensualmente por el actor en este concepto, le es de aplicación la reducción del 30 ó del 40 por 100 reseñada.

**IV .-** Por lo que se refiere al primer supuesto previsto en el *artículo 17.2. a ) de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*, para que proceda aplicar tal reducción, es preciso que se trate de «*rendimientos que tengan un período de generación superior a dos años, y que no se obtengan de forma periódica o recurrente*» .

Es indudable que en el presente caso estamos ante rendimientos que se generan de forma periódica o recurrente, pues como hemos dicho, lo pactado en el contrato de prejubilación, es una renta mensual fija, no revisable en el tiempo, por lo que no concurre el requisito exigido legalmente para la procedencia de tal reducción, sin que sea admisible entender que se perciben de forma fraccionada, en los términos previstos en el 2º párrafo del *artículo 17.2. a ) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*, ya que en caso de fallecimiento, el recurrente dejará de percibir las rentas pactadas de los períodos no vencidos, por lo que es claro que no adquiere el derecho al cobro de una cantidad determinada. Ahondando en la cuestión, tampoco podemos decir que estemos ante un «*período de generación*» propiamente dicho, superior a dos años, ya que la causa inmediata que determina el devengo de esos rendimientos, no es la prestación de servicios a lo largo de un período de tiempo, sino la aceptación voluntaria del cese anticipado de la relación laboral, de forma que si no se produce el cese, no se percibe cantidad alguna, y por tanto no podemos hablar de ciclo productivo.

Y decimos que esas rentas no se perciben como contraprestación por unos servicios prestados a lo largo de un período de tiempo, porque la cuantía de las cantidades a percibir, no depende de la antigüedad del empleado en la empresa, sino que ese importe, según se desprende del propio convenio, corresponde a

la aplicación del 100% de la Base Reguladora del recurrente, calculado conforme a los términos del pacto suscrito entre la entidad y las organizaciones sindicales, con independencia de la antigüedad del trabajador en la empresa.

Como ha puesto de manifiesto la Dirección General de Tributos en varias contestaciones -entre otras, de 20 octubre 1999 y 28 abril 2000- cuyas consideraciones compartimos, «*debe rechazarse la existencia de un período de generación, pues aunque la antigüedad en la empresa se hubiera computado a efectos de calcular los importes mensuales que percibirán los trabajadores prejubilados, se trata de un acuerdo consensuado entre la entidad de crédito y cada trabajador del que surgen, en ese momento, obligaciones económicas a cargo de dicha entidad, a cambio de la extinción de la relación laboral, y los correspondientes derechos del empleado. En definitiva, los derechos económicos derivados de la extinción de la relación laboral pactada de mutuo acuerdo no se han ido consolidando durante el tiempo que duró la relación laboral, sino que nacen ex novo a raíz del acuerdo realizado entre las partes para llevar a cabo dicha extinción*» . Consecuentemente, hemos de concluir que no estamos ante rendimientos que tienen un período de generación superior a dos años y que no se obtienen de forma periódica o recurrente, en los términos exigidos en el artículo 17.2.a) de la Ley de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas , por lo que no procede la reducción pretendida para tal supuesto.

V.- Queda por examinar si los rendimientos obtenidos por el recurrente pueden calificarse reglamentariamente «*como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo*» , segundo supuesto en el que sí procede la reducción a tenor de lo dispuesto en el artículo 17.2 .a) citado.

Pues bien, conforme a lo preceptuado en el artículo 10.1. f ) del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas , aprobado por el Real Decreto 214/1999, de 5 de febrero , a efectos de la aplicación de la reducción prevista en el artículo 17.2. a ) de la Ley del Impuesto , se consideran rendimientos del trabajo obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, exclusivamente, los siguientes, cuando se imputen en un único período impositivo: ...f) las cantidades satisfechas por la empresa a los trabajadores por la resolución de mutuo acuerdo de la relación laboral. En el presente caso, las cantidades satisfechas al recurrente son consecuencia de la resolución por mutuo acuerdo de la relación laboral, pero no se imputan a un único período impositivo sino a varios, por lo que es indudable que no pueden calificarse como obtenidas de forma irregular en el tiempo, no procediendo por ello la reducción del 30 ó del 40 por 100 interesada.

Es más, se trata de rendimientos que se perciben de forma regular y periódica, sin solución de continuidad con los haberes que viniera percibiendo en activo, sin que en ningún momento vaya a producirse una acumulación extraordinaria de rentas de un determinado ejercicio, que pudiera distorsionar la aplicación de la tarifa progresiva del impuesto, pues, como hemos dicho, esas cantidades se perciben mensualmente. Además esas percepciones se perciben a la manera de rentas, y no como capitales únicos, haciéndose depender la cuantía final de acontecimientos inciertos, como la supervivencia, por lo que entendemos que el tratamiento fiscal que ha de darse a esas percepciones es el mismo que el de las rentas de jubilación.

Siendo la naturaleza de estos ingresos análoga a las pensiones y derechos pasivos, no es lo mismo -como ha dicho esta Sala en otras ocasiones- que se abonen de una sola vez, a que se perciban según se van devengando, y no se olvide que se devengan en función de la supervivencia, siendo en consecuencia distinta la forma de patrimonializarse los ingresos, lo que justifica su distinto tratamiento fiscal. Al igual que ocurre con las prestaciones de los Fondos y Planes de Pensiones, que pese a traer causa de aportaciones a lo largo del tiempo, son tratados como rentas regulares o irregulares en función del modo en que se perciba la prestación de una sola vez o mediante abonos mensuales.

Téngase en cuenta que, siendo la finalidad del tratamiento de las rentas irregulares, conseguir un tratamiento justo de las rentas en relación con la progresividad del impuesto y la capacidad contributiva, dicho tratamiento justo se garantiza en este caso con el tratamiento como rentas regulares. No olvidemos que en definitiva, estas rentas se van percibiendo para mantener el nivel de renta pese a dejar de trabajar, por lo que de darse el tratamiento de rentas irregulares, resultaría que pese a ser prestaciones análogas a la jubilación y derechos pasivos, recibirían distinto tratamiento fiscal que dichas prestaciones, dándose la paradoja de que un mismo nivel de rentas, obtenido en función de un trabajo previo y devengado del mismo modo, es decir, en función de la supervivencia, sería tratado fiscalmente de distinto modo.

En consecuencia, el tratamiento fiscal que han de recibir las percepciones percibidas por el recurrente, con base en el contrato de prejubilación, ha de ser el de rentas regulares, lo que conlleva la desestimación del recurso interpuesto, sin que resulten aplicables al presente caso las sentencias invocadas

por el recurrente, ya que los pronunciamientos allí vertidos, se produjeron en interpretación de la anterior Ley de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que no es aplicable al presente supuesto, atendido el ejercicio económico que aquí examinamos, sin perjuicio de que esta Sala, aún con la vigencia de la Ley anterior, llegó finalmente a las mismas conclusiones que las aquí expuestas, justificando el porqué de no seguir el criterio sustentado por el recurrente.

**VI.-** Procede por tanto desestimar la pretensión deducida, sin hacer especial condena en las costas de este proceso, al no apreciarse temeridad ni mala fe en ninguna de las partes del mismo, de acuerdo con el artículo 139.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa , por lo que cada uno de los litigantes abonará las causadas a su instancia y las comunes lo serán por iguales partes.

**VII.-** De conformidad con lo prevenido en los artículos 248.4 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial , y 208.4 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil , en relación con la doctrina de los artículos 86 y concordantes de la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa , procede comunicar a los interesados, mediante entrega de copia de esta resolución debidamente autenticada, que es firme.

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

## **FALLAMOS**

Que desestimamos la demanda presentada por el Procurador de los Tribunales don Salvador Simó Martínez, en la representación procesal que tiene acreditada en autos, contra la Resolución de Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León de treinta de junio de dos mil seis, por la que se desestima la reclamación económico-administrativa núm. NUM000 , referida a la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del año dos mil tres, al estar la misma ajustada a derecho, en los términos que se han estudiado en este proceso. Todo ello, sin hacer especial condena en las costas del mismo, por lo que cada uno de los litigantes abonará las causadas a su instancia y las comunes lo serán por iguales partes.

Hágase saber a los interesados, mediante entrega de copia de esta resolución debidamente autenticada, que la misma es firme.

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

**PUBLICACIÓN.-** La anterior resolución fue leída y publicada, el día de su fecha, por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente, don AGUSTÍN PICÓN PALACIO, estando constituido el Tribunal en audiencia pública. Doy fe.