



Roj: **STSJ AND 3267/2013 - ECLI:ES:TSJAND:2013:3267**

Id Cendoj: **18087330022013100210**

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

Sede: **Granada**

Sección: **2**

Fecha: **29/04/2013**

Nº de Recurso: **832/2007**

Nº de Resolución: **1513/2013**

Procedimiento: **CONTENCIOSO**

Ponente: **FEDERICO LAZARO GUIL**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA**

**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN SEGUNDA**

**RECURSO NÚM: 832/2007 y acumulados**

**SENTENCIA NÚM. 1513 DE 2.013**

**Ilmo. Sr. Presidente:**

**D. Rafael Toledano Cantero**

**Ilmos. Sres. Magistrados**

**D. José Antonio Santandreu Montero**

**D. Federico Lázaro Guil**

En la ciudad de Granada, a veintinueve de abril de dos mil trece. Ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Granada, se ha tramitado el recurso número **832/2007 y acumulados** seguido a instancia de D<sup>a</sup>. **Evangelina**, que comparece representada por el Procurador Sr. Gálvez Torres-Puchol, siendo parte demandada el **Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (Sala de Granada)**, en cuya representación y defensa interviene el Abogado del Estado. La cuantía del recurso es inferior a 150.000 euros.

#### **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.-** Se interpusieron los presentes recursos contra las resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (Sala de Granada) que se identifican más abajo. Se admitieron a trámite y se acordó reclamar los expedientes administrativos, siendo remitidos por la Administración demandada.

**SEGUNDO.-** Tras acordarse la acumulación de los recursos, en su escrito de demanda, la parte actora expuso cuantos hechos y fundamentos de derecho consideró de aplicación y terminó por solicitar se dictase sentencia estimando el recurso anulando las resoluciones recurridas y reconociendo el derecho del demandante a que se rectifique su autoliquidación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, correspondiente a los ejercicios reclamados, con devolución del ingreso indebido efectuado.

**TERCERO.-** En su escrito de contestación a la demanda, la Administración demandada se opuso a las pretensiones de la parte actora, y, tras exponer cuantos hechos y fundamentos de derecho consideró de aplicación, solicitó que sea dictada sentencia confirmando en sus términos la resolución que se impugna por ser conforme a Derecho.



**CUARTO.-** Acordado el recibimiento a prueba, en dicho período se practicaron aquellas pruebas que propuestas en tiempo y forma por las partes, la Sala admitió y declaró pertinentes, incorporándose las mismas a los autos con el resultado que en estos consta.

**QUINTO.-** Declarado concluso el período de prueba, al no solicitarse la celebración de vista pública, se concedió el trámite de conclusiones escritas y quedaron las actuaciones pendientes del dictado de la resolución procedente.

**SEXTO.-** Se señaló para deliberación, votación y fallo del presente recurso el día y hora señalado en autos, en que efectivamente tuvo lugar, habiéndose observado las prescripciones legales en la tramitación del mismo y actuando como Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. Don Federico Lázaro Guil.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** El objeto de los recursos contencioso-administrativo acumulados, lo constituye la impugnación de las resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (Sala de Granada) de 5 de marzo de 2007, recaídas en los expedientes número NUM000 , NUM001 , NUM002 , NUM003 y NUM004 , desestimatorias de las reclamaciones dirigidas frente a acuerdos de la Delegación en Granada de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que denegaron a la recurrente la rectificación de las autoliquidaciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicios 2000 a 2004, y con ella, la devolución de ingresos indebidos pretendida.

**SEGUNDO.-** La parte actora instó de la oficina de Gestión Tributaria arriba señalada, la impugnación de su autoliquidación por el referido Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, correspondiente a los mencionados ejercicios, pretendiendo, así, la devolución de ingresos que creyó indebidamente realizados, porque considera que las cantidades mensuales percibidas como contraprestación a la extinción de relación laboral, mediante la suscripción de un contrato de prejubilación con la entidad Banco Santander Central Hispano, deben tributar como indemnización por despido y, en todo caso, como rentas irregulares.

En contra de lo alegado por la actora, tanto la Administración Tributaria como las resoluciones impugnadas entienden, por un lado y respecto del IRPF del ejercicio 2000, que había prescrito el derecho de la solicitante; y, por otro, en cuanto a los demás ejercicios, que las cantidades percibidas en tal concepto de forma periódica, deben tributar como rendimientos del trabajo, con el carácter de renta regular. En consecuencia, y sobre la base de lo establecido en los artículos 7 y 17.2 de la Ley reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se desestimaron las pretensiones que ahora se reproducen en la demanda. **SEGUNDO.-** Sobre la prescripción del derecho a solicitar la rectificación del IRPF del año 2000, declarado por la Administración Tributaria y confirmado por el TEARA, nada se alega en la demanda, por lo que debe concluirse que se viene a reconocer lo acertado del razonamiento empleado por la resolución recurrida, cuando explica que habiendo finalizado el plazo para la presentación del impuesto del año 2000 el día 20 de junio de 2001 e iniciándose al día siguiente el cómputo del plazo prescriptivo de cuatro años aplicable al caso, es evidente que, al no existir ninguna actuación interruptora del mismo, la presentación de la solicitud de rectificación por parte de la recurrente, en fecha 9 de marzo de 2006, tuvo lugar una vez consumado el plazo de prescripción, que finalizó el 20 de junio de 2005. De ahí que deba confirmarse la resolución del TEARA que declaró prescrito el derecho de la recurrente a la posible rectificación de la autoliquidación del IRPF del ejercicio 2000.

**TERCERO.-** En relación con los restantes ejercicios tributarios, debe recordarse una vez más, que sobre el tratamiento fiscal de las cantidades que se perciban en concepto de indemnización por despido o cese del trabajador, el apartado e) del artículo 7 de la citada Ley reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, declara que sólo están exentas " Las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato", habiéndose declarado por la **Sala de lo Social del Tribunal Supremo** sobre el particular lo siguiente: << 1.- Esta cuestión ha sido, ya, unificada por reiteradas sentencias de esta Sala del Tribunal Supremo en sus recientes STS 25-11-2002 ( RJ 2003, 1923) (Rec.- 8/1463/2002 ) y 10-12-2002 ( RJ 2003, 1704) (Rec.- 8/2204/2002 ) en el sentido de afirmar que **el ofrecimiento de la prejubilación anticipada que hizo la empresa de conformidad con lo previsto en el Convenio Colectivo de Telefónica de España SA para 1997-98, no constituye un supuesto de extinción forzosa del contrato de trabajo impuesto por la empresa a los trabajadores, sino que merece la calificación de extinción voluntaria incentivada que en todo momento pudo el trabajador no aceptar.**2.- A esta misma conclusión había llegado la STS anterior de 28-2-2000 ( RJ 2000, 2243) (Rec.- 793/99) contemplando una pretensión distinta, pero también relacionada con la misma empresa, en la que se calificó como voluntario el cese basado en igual Convenio, a partir del hecho de que su cláusula 4 había previsto que las bajas en la empresa se habían de producir «en las condiciones más beneficiosas



para el trabajador, respetando en todo caso los criterios de voluntariedad», y en esta dirección se ha pronunciado, también, la STS de 30 de enero de 2003 .3.- En el caso actual el actor firmó su contrato llamado de «prejubilación», causando baja en la empresa, previa la percepción de una indemnización, sin que se haya alegado ni probado dolo o coacción que anulara su consentimiento, ni ningún otro de los vicios previstos en el art. 1265 del Código Civil (LEG 1889, 27), lo que conduce a entender que su cese fue voluntario y situado dentro de los parámetros de un Convenio Colectivo. Los problemas de futuro, sospechados pero no acreditados, que pudiera haber tenido el actor de no aceptar la propuesta empresarial, no pueden para concluir, que el contrato de prejubilación lo firmó el actor por causas ajenas a su voluntad, aunque sea cierto que su decisión estuviera influida -que no determinada- por su edad y por las difíciles perspectivas laborales de futuro.>>

Dicho lo anterior, hemos de tener en cuenta que se trata de unas compensaciones económicas percibidas por una baja incentivada, cuyo importe total no se percibe por el actor de una sola vez, sino por mensualidades, es decir, en forma de renta periódica con la práctica de las correspondientes retenciones, por lo que les resulta de aplicación el artículo 16.1 de la repetida Ley reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, conforme al cual "se considerarán rendimientos íntegros del trabajo todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas."

Debe reseñarse, además, que el artículo 17.2 de la misma Ley, estableció, respecto de las rentas irregulares, lo siguiente: "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.El cómputo del período de generación, en el caso de que estos rendimientos se cobren de forma fraccionada, deberá tener en cuenta el número de años de fraccionamiento, en los términos que reglamentariamente se establezcan."

Para las rentas de tal naturaleza reserva la Ley un peculiar tratamiento tributario, considerando que una parte de esa renta sí es imputable al ejercicio en que se manifiesta, y para determinarla, ordena reducir el importe total de la renta percibida en el porcentaje establecido.

Tal sistema de tributación ideado por la Ley para las rentas irregulares pretende paliar el efecto de acumulación de renta en la tarifa progresiva del impuesto, esto es, intenta evitar el efecto no deseable de la acumulación de rentas en un sólo ejercicio cuando éstas son imputables a varios ejercicios anteriores además del presente en que se devengan, pues, dado el carácter progresivo del tributo, de no obrar de este modo, se estaría aplicando al conjunto de dichas rentas un tipo de gravamen superior al que les correspondería para el caso de que se hubieran sujetado a gravamen en cada uno de los ejercicios impositivos en que tales rentas se fueron generando.

Todo ello explica y da sentido al concepto legal de renta irregular como la obtenida de forma asistemática en el transcurrir del tiempo, o aquella que es producto de un ciclo de producción que excede de los dos años. De donde y en sentido contrario, **toda renta que se obtiene periódicamente en el tiempo, o aquella que responde a ciclos productivos inferiores a los dos años, tienen siempre el carácter de rentas regulares a los efectos de su gravamen en el Impuesto sobre la Renta.**

Dicho lo cual, y a los efectos del caso que ahora se enjuicia, debe advertirse la relevancia del transcurrir del tiempo en la generación de una renta para que se pueda conceptuar de irregular, esto es, lo que trasciende a tales efectos es que el rendimiento se haya estado larvando a lo largo de un tiempo emergiendo su productividad en otro momento posterior en que, como no es consecuente sujetarlo a toda la presión fiscal vigente a ese instante, se hace menester su prorrateo en el tiempo de gestación, con la finalidad de ponderar la carga tributaria que se ejercite sobre dicho rendimiento. Así por lo tanto, es la renta la que se va gestando en el tiempo pero no es el tiempo el factor determinante de la renta obtenida. Viene a colación este juego de palabras para poner de relieve la falta de consistencia de las pretensiones expuestas en el escrito de demanda y, en consecuencia, la razón de defender el carácter de regular de los rendimientos percibidos por el actor como consecuencia de la retribución específica que mensualmente percibió por su jubilación anticipada como empleado de la entidad bancaria. En efecto, según el argumento de la parte actora, tales retribuciones deben recibir el trato fiscal que corresponde a las rentas irregulares porque las mismas tienen su razón de ser en el tiempo durante el que el demandante ha estado prestando servicios para la entidad que se las satisface, mas, así entendida, se aprecia que la naturaleza de esta retribución no responde a los caracteres de una renta que se va gestando en el transcurrir de los tiempos sino que el factor tiempo sólo es considerado como módulo que determinar la cuantía indemnizable al empleado en concepto de prejubilación. **La renta percibida como jubilación anticipada no es renta que se haya ido conformando en su cuantía por el tiempo que haya**



transcurrido desde el ingreso del trabajador en la empresa que le retribuye sus servicios y hasta el instante en que se agota su relación laboral con la misma, sino que el período durante el que el trabajador estuvo prestando servicios para su empleador es tomado en consideración al momento de agotarse la relación laboral para gratificar su dedicación a la empresa y al trabajo en ella desempeñado, pero dicha gratificación se devenga en el ejercicio en que sobreviene el hecho de la jubilación y, en su esencia, solamente responde a esta causa sin perjuicio de que para evaluar el efecto de la jubilación se tome en consideración el tiempo de actividad laboral desplegado en la empresa que jubila al trabajador por haber agotado su vida laboral activa.

Se entiende así que no nos encontremos ante una modalidad de renta que se haya ido conformando en el tiempo, sino que es el factor tiempo el que determina la cuantía de la renta a percibir por extinción de la relación laboral, consecuentemente, este tipo de retribuciones responden a los caracteres propios de una renta regular que no merecen su prorrateo en el tiempo de gestación porque en ellas no se advierte el efecto acumulación de rentas a lo largo de un tiempo, y por lo tanto, tampoco el efecto de la progresividad del Impuesto tiene incidencia alguna sobre tales rentas susceptible de ser paliado por consideración a los años en que se hayan ido generando por no advertirse tiempo de gestación en la producción de las mismas.

En el mismo sentido y como colofón de lo argumentado, se debe añadir que la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, en **sentencia de fecha 10 de mayo de 2006**, dictada en el Recurso de Casación en Interés de Ley nº 29/2004, interpuesto por la Administración General del Estado, contra la sentencia dictada el 19 de diciembre de 2003, por la Sala de lo Contencioso-Administrativo de Santander, del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria, en el recurso seguido ante la misma bajo el núm. 486/03, anula la Sentencia de instancia y declara como doctrina legal <<que **no es de aplicación a los rendimientos percibidos como complementos de prestaciones públicas derivados de prejubilaciones de expedientes de regulación de empleo, rendimientos satisfechos mensualmente por una compañía aseguradora y según la póliza de seguro colectivo concertada para tales casos, el régimen de las rentas irregulares** >>.

**CUARTO.-** Por las razones expuestas, el recurso debe ser desestimado, sin que, de conformidad con lo establecido en el artículo 139 de la Ley de la Jurisdicción, se aprecien motivos suficientes para efectuar un especial pronunciamiento en materia de costas.

## FALLO

1.- Desestima los recursos contencioso-administrativos interpuestos por la representación procesal de **D<sup>a</sup>. Evangelina** contra las resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (Sala de Granada) de 5 de marzo de 2007, recaídas en los expedientes número NUM000, NUM001, NUM002, NUM003 y NUM004, desestimatorias de las reclamaciones dirigidas frente a acuerdos de la Delegación en Granada de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que denegaron a la recurrente la rectificación de las autoliquidaciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicios 2000 a 2004; y, en consecuencia, se confirman los actos impugnados por ser ajustados a Derecho.

2.- No hace especial pronunciamiento sobre el pago de las costas causadas en esta instancia.

Intégrese la presente sentencia en el libro de su clase y una vez firme remítase testimonio de la misma junto con el expediente administrativo al lugar de procedencia de éste.

Así por esta nuestra sentencia que se notificará a las partes haciéndoles saber, con las demás prevenciones del art. 248.4º de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que contra la misma, por ser firme, no cabe interponer recurso de casación ordinario, definitivamente juzgando lo pronunciamos, mandamos y firmamos.