

TRIBUNAL SUPREMO
Auto de 21 de enero de 2026
Sala de lo Contencioso-Administrativo.
Recurso n.º 492/2025

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos del trabajo. Reducciones. Rendimientos con periodo de generación superior a dos años u obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo. Bonus. Sobre la calificación como rendimiento regular o irregular de las rentas del trabajo obtenidas en aplicación de los planes de incentivos empresariales no hay doctrina específica de este Tribunal Supremo. Existe, sin embargo, jurisprudencia sobre la aplicabilidad de la reducción contenida en el art. 32 Ley IRPF a los rendimientos de actividades económicas (no rendimientos del trabajo) que perciben los abogados por litigios que duran más de dos años, situación que el recurrente expone como similar a la suya [vid., SSTS de 19 de marzo de 2018, recurso n.º 2070/2017 y de 20 de enero de 2021, recurso n.º 5372/2019]. A falta de jurisprudencia sobre la aplicación del art. 18.2 Ley IRPF a los incentivos pagados por las empresas, las resoluciones administrativas y judiciales se hacen eco con frecuencia de criterios contenidos en consultas de la DGT, unos favorables a los intereses de los contribuyentes y otros no [Vid., Consultas DGT V2047/2014, V1043/2017, que afirman que no se trata de un rendimiento irregular, mientras que la V3005/2013 admite tal calificación]. El Tribunal de instancia estima que no procede la aplicación de la reducción del art. 18.2 Ley IRPF en los casos en que, con independencia de que el periodo en que se haya estado trabajando haya sido superior a dos años, el pago de la retribución se hubiera realizado por la vinculación a la consecución de un objetivo, por tanto, vinculada la percepción a un resultado positivo, no cabe ya aplicar la reducción en cuestión al ser entonces la misma independiente del plazo en que se cumpla, sean dos o más años. El Tribunal también rechaza el argumento de que a otro contribuyente la Administración le haya aplicado la reducción. Aunque este otro contribuyente «se aprovechó del error de apreciación de la Administración actuante, ese error no debe repetirse. En efecto, la jurisprudencia ha rechazado la posibilidad de perpetuar en el tiempo situaciones antijurídicas por el solo hecho de que la Administración las hubiera declarado como tales. En ese sentido, sobre el principio de buena fe o confianza legítima, [Vid., STS de 6 de abril de 2017]. La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si son rendimientos irregulares, por tener un periodo de generación superior a dos años o calificarse como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, las retribuciones salariales que se imputan en un único periodo impositivo y que los trabajadores obtienen, en aplicación de planes de incentivos empresariales, por la consecución de un objetivo.

TRIBUNAL SUPREMO**AUTO**

Magistrados/as
PABLO MARIA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA
DIEGO CORDOBA CASTROVERDE
JOSE LUIS REQUERO IBÁÑEZ
RAFAEL TOLEDANO CANTERO
ANGELES HUET DE SANDE

TRIBUNAL SUPREMO
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO
SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 21/01/2026
Tipo de procedimiento: R. CASACION
Número del procedimiento: 492/2025

Síguenos en...



Materia:

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Concepción De Marcos Valtierra

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 492/2025

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Aurelia Lorente Lamarca

**TRIBUNAL SUPREMO
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. Diego Córdoba Castroverde

D. José Luis Requero Ibáñez

D. Rafael Toledano Cantero

D.ª Ángeles Huet De Sande

En Madrid, a 21 de enero de 2026.

HECHOS

PRIMERO.- Proceso de instancia y resolución judicial recurrida.

La representación procesal de D. Narciso interpuso recurso contencioso-administrativo frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Islas Baleares [«TEARIB»], de 29 de julio de 2021, mediante la que se desestima la reclamación económico-administrativa contra la resolución que había desestimado el recurso de reposición formalizado por el mismo recurrente y que confirmaba la liquidación provisional por el concepto tributario de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas [«IRPF»], ejercicio 2016, por cuantía de 45.042,69 euros. La sentencia n.º 443/2024, de 20 de septiembre, dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Islas Baleares, desestimó el recurso n.º 456/2021.

La *ratio decidendi* de la resolución recurrida considera que la percepción, cuya calificación se discute, está vinculada a la consecución de un resultado positivo; por tanto, no cabe aplicarle la reducción del 30% establecida para los rendimientos irregulares, al ser la retribución -en este caso- independiente del plazo en que se cumpla el objetivo.

SEGUNDO.- *Preparación del recurso de casación.*

1.La parte recurrente, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringido el artículo 18.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2.Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, toda vez que «si esta hubiese sido interpretada atendiendo a su finalidad, que no es otra que evitar castigar la tributación de un obligado tributario cuando este último incluye en un solo ejercicio rendimientos generados en dos o más ejercicios, dicha decisión y sus fundamentos habrían sido necesariamente distintos.»

3.Subraya que la normativa que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

4.Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas en la letra c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa [«LJCA»], así como la presunción contenida en el artículo 88.3, letra a) LJCA.

TERCERO.- Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

La Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Islas Baleares tuvo por preparado el recurso de casación por medio de auto de 17 de diciembre de 2024, habiendo

Síguenos en...



comparecido D. Narciso -como parte recurrente-, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo ha hecho como parte recurrida el Abogado del Estado en la representación que le es propia.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero, Magistrado de la Sección.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- *Requisitos formales del escrito de preparación.*

En primer lugar, desde un punto de vista formal, debe señalarse que el escrito de preparación ha sido presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), contra sentencia susceptible de casación (artículo 87 LJCA, apartados 1 y 2) y por quien está legitimado, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA), habiéndose justificado tales extremos y los demás requisitos exigidos en el artículo 89.2 LJCA.

De otro lado, se han identificado debidamente las normas cuya infracción se imputa a la resolución de instancia, cumpliéndose con la carga procesal de justificar la necesidad de su debida observancia en el proceso de instancia, así como su relevancia en el sentido del fallo.

SEGUNDO.- *Cuestión litigiosa y marco jurídico.*

La cuestión con interés casacional que plantea el presente recurso es la siguiente:

Determinar si son rendimientos irregulares, por tener un período de generación superior a dos años o calificarse como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, las retribuciones salariales que se imputan en un único período impositivo y que los trabajadores obtienen, en aplicación de planes de incentivos empresariales, por la consecución de un objetivo.

A efectos de la admisión del presente recurso de casación, las circunstancias más relevantes que han de ser tenidas en cuenta, según se desprenden del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales, son las siguientes:

1. Un documento privado, fechado el 8 de agosto de 2014, refleja el pacto -entre empresario y trabajador- de pago de una retribución -bonus-, vinculada a la consecución de un objetivo: la venta, por parte del Grupo TUI -empleador del recurrente- de las acciones que poseía del Grupo Hotelbeds, S.L. La retribución consistía en una parte fija y una parte variable, calculada esta en función del valor final obtenido en el proceso de venta.

2. En julio de 2016 se produjo la venta de dichas acciones a los fondos de inversión CINVEN y CPPIB. En documento privado, fechado el 26 de septiembre de 2016, se reconoce el derecho del recurrente al cobro de la cantidad de 720.000 euros, por la parte fija, y de 1.402.000 euros por la parte variable de la retribución extraordinaria.

3. Tras procedimiento de comprobación, la Oficina de Gestión Tributaria de la Administración de la Agencia Estatal de Administración Tributaria [«AEAT»], de Palma de Mallorca, deniega la aplicación de la reducción del 30% prevista para los rendimientos irregulares y práctica liquidación provisional, por importe de 45.042,69 euros.

4. El 14 de mayo de 2019, la Oficina de Gestión Tributaria desestima el recurso de reposición interpuesto por el contribuyente frente a la anterior liquidación, al considerar que el bonus está condicionado a la permanencia en la empresa hasta el momento de la venta (sea cual sea este periodo) y al propio precio de venta. Además de que, cuando la obtención de un rendimiento de trabajo excepcional está supeditado a la consecución de un objetivo, el período transcurrido hasta dicha consecución es irrelevante.

5. Interpuesta reclamación económico-administrativa, es desestimada por resolución del TEARIB de 29 de julio de 2021, que confirma el criterio de la Oficina de Gestión Tributaria.

6. El 17 de septiembre de 2021, el contribuyente interpone recurso contencioso, desestimado por sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Islas Baleares, que es la resolución aquí recurrida.

El Tribunal de instancia desestima el recurso con los siguientes argumentos:

«La doctrina administrativa, tal como se recoge en la resolución recurrida, ha señalado que no procede la aplicación de la reducción del artículo 18.2 de la LIRPF en los casos en que, con independencia de que el periodo en que se haya estado trabajando haya sido superior a dos años, sin embargo, el pago de la retribución se hubiera realizado, como ocurre en el caso del Sr. Narciso, por la vinculación a la consecución de un objetivo.

Se comprende que ha de entenderse de ese modo porque, vinculada la percepción a un resultado positivo, no cabe ya aplicar la reducción en cuestión al ser entonces la misma independiente del plazo en que se cumpla, sean dos o más años.

En efecto, se trata de rendimiento que deja de considerarse generado en un plazo de dos años o vinculado a un plazo de más de dos años, pasando a considerarse vinculado a alcanzar el objetivo».

El Tribunal también rechaza el argumento de que a otro contribuyente la Administración le haya aplicado la reducción. Aunque este otro contribuyente «se aprovechó del error de apreciación de la Administración actuante, ese error no debe repetirse. En efecto, la jurisprudencia ha rechazado la posibilidad de perpetuar en el tiempo situaciones antijurídicas por el solo hecho de que la Administración las hubiera declarado como tales. En ese sentido, sobre el principio de buena fe o confianza legítima, la STS de 06/04/2017, ECLIES:TS:2017:1317».

El marco jurídico aplicable a la cuestión controvertida es el mencionado artículo 18.2 de la LIRPF y el artículo 12 del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

TERCERO.- Verificación de la concurrencia de interés casacional objetivo en el recurso.

Sobre la cuestión litigiosa -la calificación como rendimiento regular o irregular de las rentas del trabajo obtenidas en aplicación de los planes de incentivos empresariales- no hay doctrina específica de este Tribunal Supremo. Existe, sin embargo, jurisprudencia sobre la aplicabilidad de la reducción contenida en el artículo 32 LIRPF a los rendimientos de actividades económicas (no rendimientos del trabajo) que perciben los abogados por litigios que duran más de dos años. Situación que el recurrente expone como similar a la suya. Se recoge en las sentencias 429/2018, de 19 de marzo (RCA 2070/2017) y 28/2021, de 20 de enero (RCA 5372/2019), que establecen:

«Los ingresos obtenidos por un abogado, en el ejercicio de su profesión, por su actuación de defensa procesal en un litigio cuya duración se haya extendido más de dos años, cuando se perciban de una sola vez o en varias en el mismo ejercicio, se consideran generados en un periodo superior a dos años a los efectos de acogerse a la reducción de los rendimientos netos prevista al efecto en el artículo 32.1, párrafo primero, de la LIRPF».

A falta de jurisprudencia sobre la aplicación del artículo 18.2 LIRPF a los incentivos pagados por las empresas, las resoluciones administrativas y judiciales se hacen eco con frecuencia de criterios contenidos en consultas de la Dirección General de Tributos, unos favorables a los intereses de los contribuyentes y otros no. Así, en la V2047-14 se dice: «Cabe señalar que no se aprecia respecto al rendimiento consultado la existencia de un período de generación superior a dos años, su obtención no está vinculada al transcurso de un espacio temporal que excede de ese número de años, sino que nace con la consecución del resultado positivo en la gestión de cobro de la deuda que la entidad consultante había encomendado a su empleado.»

O la consulta V1043-17, que indica: «La gratificación objeto de consulta no se encuentra entre los rendimientos del trabajo calificados reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, pues no se corresponde con ninguno de ellos. A lo que hay que añadir que tampoco se encuentra vinculada la gratificación a la existencia de un período de generación superior a dos años, ya que nace con la adopción del acuerdo por la sociedad, por lo que se trata de un derecho económico nuevo y no de un derecho que se hubiera ido generando durante el tiempo transcurrido entre la adopción de dicho acuerdo y el abono de la gratificación.» Por su parte la consulta V3005-13, para un incentivo de fidelización durante 4 años, con devengo en el primer trimestre del 5º año, admite la calificación de rendimientos obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo.

En consecuencia, cabe apreciar que concurre la circunstancia, invocada por la recurrente, mencionada en el artículo 88.3.a) LJCA, de haberse aplicado normas en las que se sustente la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia, además de la circunstancia contemplada en el artículo 88.2.c) LJCA, por la habitualidad de la presencia, en la actuación de las empresas, de incentivos salariales a favor de sus empleados.

CUARTO.- Admisión del recurso de casación. Normas objeto de interpretación.

1. Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la misma norma, esta Sección de Admisión aprecia que este recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Determinar si son rendimientos irregulares, por tener un período de generación superior a dos años o calificarse como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, las retribuciones salariales que se imputan en un único período impositivo y que los trabajadores obtienen, en aplicación de planes de incentivos empresariales, por la consecución de un objetivo.

2.Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son:

2.1.El artículo 18.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que establece:

«Porcentajes de reducción aplicables a determinados rendimientos del trabajo: (...)»

2. El 30 por ciento de reducción, en el caso de rendimientos íntegros distintos de los previstos en el artículo 17.2. a) de esta Ley que tengan un período de generación superior a dos años, así como aquellos que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, cuando, en ambos casos, sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo siguiente, se imputen en un único período impositivo.»

2.2.El artículo 12 del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que señala:

«1. Se consideran rendimientos del trabajo obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, exclusivamente, los siguientes:

a) Las cantidades satisfechas por la empresa a los empleados con motivo del traslado a otro centro de trabajo que excedan de los importes previstos en el artículo 9 de este Reglamento.

b) Las indemnizaciones derivadas de los regímenes públicos de Seguridad Social o Clases Pasivas, así como las prestaciones satisfechas por colegios de huérfanos e instituciones similares, en los supuestos de lesiones no invalidantes.

c) Las prestaciones satisfechas por lesiones no invalidantes o incapacidad permanente, en cualquiera de sus grados, por empresas y por entes públicos.

d) Las prestaciones por fallecimiento, y los gastos por sepelio o entierro que excedan del límite exento de acuerdo con el artículo 7.r) de la Ley del Impuesto, de trabajadores o funcionarios, tanto las de carácter público como las satisfechas por colegios de huérfanos e instituciones similares, empresas y por entes públicos.

e) Las cantidades satisfechas en compensación o reparación de complementos salariales, pensiones o anualidades de duración indefinida o por la modificación de las condiciones de trabajo.

f) Cantidads satisfechas por la empresa a los trabajadores por la resolución de mutuo acuerdo de la relación laboral.

g) Premios literarios, artísticos o científicos que no gocen de exención en este Impuesto. No se consideran premios, a estos efectos, las contraprestaciones económicas derivadas de la cesión de derechos de propiedad intelectual o industrial o que sustituyan a éstas.

Respecto de los citados rendimientos, la reducción prevista en el artículo 18.2 de la Ley del Impuesto únicamente será de aplicación cuando se imputen en único período impositivo.»

Sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente tratado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

QUINTO.- Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

SEXTO.- Comunicación y remisión.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

LA SECCIÓN DE ADMISIÓN ACUERDA:

1.º)Admitir el recurso de casación n.º 492/2025, preparado por la representación procesal de D. Narciso, contra la sentencia la sentencia n.º 443/2024, de 20 de septiembre, dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Islas Baleares, desestimó el recurso n.º 456/2021.

2.º)Declarar que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si son rendimientos irregulares, por tener un período de generación superior a dos años o calificarse como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, las retribuciones salariales que se imputan en un único período impositivo y que los trabajadores obtienen, en aplicación de planes de incentivos empresariales, por la consecución de un objetivo.

3.º)Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

Síguenos en...

-El artículo 18.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

-El artículo 12 del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

4.º) Ordenar la publicación de este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5.º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6.º) Remitir las actuaciones para su tramitación y decisión a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).