

**BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE**

Referencia: NFJ053695

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE GALICIA***Sentencia 824/2013, de 11 de diciembre de 2013**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 15173/2013***SUMARIO:**

**IRPF. Hecho imponible. Rentas exentas. Indemnizaciones por daños personales.** *Sustitución del derecho a un determinado puesto de trabajo por una indemnización al no ser posible la ejecución de la sentencia que lo reconocía.* La «indemnización» reconocida por el Tribunal no retribuye ningún trabajo ni servicio realizado por el contribuyente para quien la pagó; y es que no habiendo trabajado nunca el recurrente para el Consejo General del Poder Judicial, ni habiendo ocupado en ningún momento la plaza que esta Jurisdicción declaró que debía haber ocupado, mal puede concebirse aquella cantidad como una «contraprestación o utilidad» por el trabajo realizado o la relación laboral o estatutaria que hubiese mantenido el contribuyente con el citado órgano constitucional, que son los términos con que la Ley del IRPF define los rendimientos del trabajo. En cambio, la indemnización debe calificarse como renta exenta ya que lo que aquí se indemniza no es un puro daño patrimonial causado al contribuyente, sino una lesión que afecta a un derecho fundamental de la persona como es el derecho a la tutela judicial efectiva, del que forma parte el derecho a la ejecución de lo resuelto en sus propios términos.

**PRECEPTOS:**

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 7, 17 y 18.

Ley 29/1998 (LJCA), art. 105.2.

**PONENTE:***Don Miguel Hernández Serna.***T.S.X.GALICIA CON/AD SEC.4**

A CORUÑA

SENTENCIA: 00824/2013

- N11600

N.I.G: 15030 33 3 2013 0017233

Procedimiento : PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0015173 /2013 /

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De D./ña. Artemio

LETRADO MARIA DOLORES VASALLO RAPELA

PROCURADOR D./Dª. PALOMA RODRIGUEZ PUENTE

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

LETRADO ABOGADO DEL ESTADO

PROCURADOR D./Dª.

PONENTE: D. MIGUEL HERNANDEZ SERNA

EN NOMBRE DEL REY

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

### **SENTENCIA**

Ilmos./as. Sres./as. D./D<sup>a</sup>

JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ CASTROVERDE  
JUAN SELLES FERREIRO  
FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA  
MARIA DOLORES RIVERA FRADE  
MIGUEL HERNANDEZ SERNA

A CORUÑA, once de diciembre de dos mil trece.

En el recurso contencioso-administrativo que, con el número 15173/2013, pende de resolución ante esta Sala, interpuesto por Artemio , representada por la procuradora DÑA.PALOMA RODRIGUEZ PUENTE dirigida por la letrada DÑA. MARIA DOLORES VASALLO RAPELA , contra ACUERDO DE 15-10-12 QUE DESESTIMA RECLAMACION CONTRA OTRO DE A.E.A.T. DE A CORUÑA SOBRE LIQUIACION PROVISIONAL PRACTICADA POR IMPUESTO RENTA PERSONAS FISICAS, EJERCICIO 2009, RECLAMACION NUM000 . Es parte la Administración demandada el TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA, representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Es ponente el Ilmo. Sr. D. MIGUEL HERNANDEZ SERNA.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

#### **Primero.**

Don Artemio interpone recurso contencioso-administrativo contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia de 15 de octubre de 2012, por la que se desestima su reclamación económico-administrativa número NUM001 deducida en relación con la liquidación provisional practicada por el IRPF, ejercicio 2009, por importe de 4.088,62 euros, resultantes de no admitir la Administración la calificación de renta irregular [ art. 18.2 de la Ley 35/2006 ] efectuada por el recurrente en su correspondiente declaración para tributar por los 22.471,94 euros que le fueron reconocidos por el Tribunal Supremo como consecuencia de la imposibilidad de ejecutar la sentencia previamente dictada el 30 de noviembre de 2006, en el recurso contencioso-administrativo número 153/2003 .

#### **Segundo.**

En su demanda, el actor alega ante todo que esa indemnización no le fue abonada por la Administración condenada en el indicado recurso (el Consejo General del Poder Judicial) por razón de trabajo alguno desempeñado para ella, sino como resarcimiento por el daño causado por la imposibilidad de ejecutar una sentencia estimatoria que le reconocía el derecho a ser nombrado Jefe de la Comisión de Selección de la Escuela Judicial. Y por consiguiente no tiene naturaleza remuneratoria, sino indemnizatoria, por lo que en puridad debería ser calificada como renta exenta al amparo del art. 7.d) de la Ley reguladora del impuesto (Ley 35/2006 ), y no como rendimiento del trabajo sujeto a tributación (aclarar que si él no lo hizo así en su inicial declaración tributaria fue porque la Administración al abonarle esa indemnización le retuvo un 15% como si se tratara de un rendimiento del trabajo, y que por esa razón optó por calificarla como renta irregular en su declaración aplicándole en consecuencia el 40% de reducción previsto en el art. 18.2 LIRPF ). De todos modos, continúa, aun cuando no se estimase esa previa e inicial calificación de la indemnización como renta exenta, entiende que sí debe otorgársele cuando menos la condición de renta irregular derivada de su inicial declaración. Y así lo entiende porque ni existe acuerdo entre el supuesto empleador y empleado, ni actividad profesional de ningún tipo realizada por éste por cuenta de aquél, ni, en definitiva, periodo generacional de ningún tipo. Y en todo caso -argumenta- si hubiese periodo de generación éste habría de considerarse superior a los dos años previstos en el art. 18.2 LIRPF , pues

la tramitación del recurso en el que obtuvo esa indemnización fue de superior a ese tiempo. Por consiguiente, aunque el Tribunal Supremo atendiese al periodo de dos años por el que se ofertaba la plaza para fijar o cuantificar la indemnización que debía reconocerse al interesado como consecuencia de la imposibilidad de ejecutar la sentencia dictada, ello no significa que el periodo de generación haya sido de dos años, como defiende la Administración. No deben confundirse estas dos cosas, remacha, el periodo de generación del rendimiento y la forma o las bases con arreglo a las cuales se cuantifica su importe, que es una simple exigencia derivada de la necesidad de motivar las resoluciones judiciales.

#### **Tercero.**

El Abogado del Estado se opone a la estimación del recurso negando en primer término que la indemnización reconocida por el TS pueda encajar en el concepto de "daños personales" utilizado por el art. 7.d) LIRPF, pues -dice- no se trata de un daño "personal" como exige el precepto, sino "patrimonial". Por consiguiente, no puede calificarse de renta exenta conforme a la literalidad de la norma. Y en segundo término, niega también que esa indemnización pueda ser considerada como renta irregular de conformidad con el art. 18.2 LIRPF. Para él, el periodo de generación no es superior a los dos años exigidos por ese precepto en la medida en que la plaza no adjudicada -y a la que tenía derecho según la sentencia inexecutada- se ofertaba precisamente por esos dos años, y con arreglo al sueldo dejado de percibir en esos dos años se fijó la indemnización por el TS. Por consiguiente, entiende que tampoco es aplicable el precepto indicado. Ni el art. 11.1.e) del RD 439/2007, también invocado por el recurrente en su demanda, pues la indemnización reconocida no constituye ninguna reparación de complementos salariales, pensiones o anualidades de duración indefinida, que es el supuesto de renta irregular reconocido en el citado precepto. De todo ello deduce la necesaria sujeción de la indemnización percibida a las normas generales de tributación de los rendimientos del trabajo y, por consiguiente, la conformidad a derecho de la liquidación recurrida que así la concibe.

#### **Cuarto.**

Al no haberse solicitado el recibimiento del pleito a prueba ni la apertura de trámite de vista o conclusiones, se declaró el procedimiento concluso para sentencia quedando pendiente de señalamiento para su votación y fallo para cuando por turno le correspondiera; fijándose a tal fin la sesión del día 4 de diciembre de 2013, fecha en la que efectivamente han tenido lugar los referidos actos procesales.

#### **Quinto.**

En la sustanciación de este recurso se han observado las formalidades legales.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero.**

La cuestión controvertida en este proceso es el trato fiscal, a efectos de IRPF, que debe recibir la indemnización que el Tribunal Supremo reconoció al recurrente como consecuencia de la imposibilidad material de ejecutar la sentencia de 30 de noviembre de 2006, dictada en el recurso 153/2003, en la que se le reconoció su derecho a haber sido nombrado Jefe de la Comisión de Selección de la Escuela Judicial en la convocatoria publicada en el BOE de 4 de diciembre de 2002.

Realmente en esa sentencia la Sala 3ª del Tribunal Supremo solamente anuló el acto por el que el Consejo General del Poder Judicial (CGPJ) nombraba a otro de los candidatos al puesto que también pretendía el recurrente a los efectos de ordenar la retracción de las actuaciones para que el citado órgano constitucional subsanase las omisiones detectadas, singularizase los méritos de los aspirantes, y adoptase su decisión de acuerdo con los principios de mérito, capacidad y motivación. Pero luego, en el auto dictado en ejecución de esa sentencia en fecha 14 de mayo de 2008 (ROJ 846/2008) el TS, tras valorar el informe que había elevado el CGPJ exponiendo sus razones para nombrar a la misma persona que había designado inicialmente en el acto impugnado y anulado, consideró que el mismo "no justifica[ba] la prioridad" del designado frente al recurrente, y ya sí reconoció el derecho de éste a la plaza antes señalada. Pero "ante la imposibilidad actual de hacer efectivo ese nombramiento (reconocido por ambas partes litigantes)", y en aplicación de lo dispuesto en el artículo 105.2 de la Ley reguladora de esta Jurisdicción, sustituyó ese derecho a la plaza por una indemnización "por los daños y perjuicios sufridos como consecuencia de la actuación del Consejo". Y calculó esa indemnización por referencia a los salarios dejados de percibir en esa plaza nunca ocupada durante los dos años por los que se ofertaba inicialmente la plaza, lo que dio lugar a la cuantía cuya tributación ahora se discute.

### **Segundo.**

Aunque inicialmente el recurrente otorgara a esa renta la condición de renta del trabajo irregular al aplicarle la reducción del 40% del artículo 18.2 de la Ley reguladora del IRPF (Ley 35/2006, de 28 de noviembre), y ésta sea la calificación que discute y niega el acto impugnado considerándola renta "regular" de los arts. 17 y 18.1 de la misma Ley, sin embargo, la primera cuestión que debemos despejar en este proceso es si esa indemnización puede calificarse verdaderamente como "rendimiento del trabajo", por las siguientes razones. En primer lugar, porque esa calificación es un antecedente lógico de la cuestión directamente debatida entre el recurrente y la Administración, pues ciertamente sólo si esa indemnización puede ser considerada como "rendimiento del trabajo" a efectos de la LIRPF puede luego discutirse si a ese rendimiento era regular o irregular de acuerdo con los dos subtipos de rendimientos del trabajo que regula la misma Ley. En segundo lugar, porque el trato fiscal que haya dado el recurrente a ese ingreso en su autoliquidación no le priva de su derecho a la legalidad tributaria, y por consiguiente a tributar conforme a lo previsto en el ordenamiento. Y desde luego a quien no puede vincular en modo alguno es a este Tribunal en su función de interpretar y aplicar el derecho al caso que se somete a su consideración, que es la esencia de la función jurisdiccional. Y en tercer y último lugar, porque además este debate previo ya lo abrió el propio contribuyente en la vía administrativa tanto en su recurso de reposición como en su reclamación económico-administrativa (y de ahí que la resolución del TEAR aquí recurrida se pronuncie sobre ello en su FD III). Y aunque así no fuera, lo determinante es que lo hace también en su demanda (como puede verse con algo más de detalle en los antecedentes de esta resolución), lo que obliga a este Tribunal a pronunciarse sobre ello de conformidad con los artículos 33.1 y 67.1 de la Ley jurisdiccional.

### **Tercero.**

Siendo esta, por tanto, la primera cuestión que debemos analizar en este recurso, lo que plantea el recurrente en punto a ella es si al no retribuir esa cantidad reconocida judicialmente ningún trabajo ni servicio prestado por el recurrente para quien la pagó (el CGPJ) puede verdaderamente ser calificada entonces como "rendimiento del trabajo" a los efectos del IRPF (art. 17 de la Ley) o si no tendría más sentido calificarla como "renta exenta" de conformidad con el art. 7.d) de la misma Ley, que declara exentas "Las indemnizaciones como consecuencia de responsabilidad civil por daños personales, en la cuantía legal o judicialmente reconocida".

Se opone a ello el Abogado del Estado por los mismos razonamientos contenidos en la resolución del TEAR objeto de este recurso, esto es, por considerar que los "daños personales" a los que hace referencia el indicado precepto excluyen los daños que no se causan a la persona del sujeto pasivo (tanto corporales como morales), es decir, los daños "materiales" o "patrimoniales".

Trae causa esta argumentación de los razonamientos empleados por el ATS de 14 de mayo de 2008 en el que se fija la indemnización al recurrente, que dice:

" Respecto de esto último [indemnización por los daños y perjuicios causados por la inexecución de sentencia] debe precisarse lo siguiente:

1) El daño moral que haya podido experimentar el recurrente está constituido por la indebida valoración de su trayectoria profesional, por lo que el reconocimiento del derecho que se le hace en esta resolución es reparación suficiente de aquel daño.

2) En cuanto a los daños materiales, en esta fase de ejecución sólo procede cuantificar aquéllos que hayan sido debidamente singularizados en la demanda mediante la descripción de las circunstancias fácticas que expresen su naturaleza y alcance; y no se ha hecho así, pues dicha demanda no ha enumerado desembolsos realizados o ingresos dejados de percibir como consecuencia de la actuación del Consejo.

3) En consecuencia, la única indemnización que procede reconocer al recurrente es la que, en su caso, le pueda corresponder por la superior retribución que le habría sido abonada de hacerse efectivo en su día el nombramiento".

Por consiguiente, dice la Administración, si la indemnización resarce "daños materiales" y no morales no encaja en el concepto de "daños personales" empleado por el art. 7.d) LIRPF.

### **Cuarto.**

En este debate previo, y sin necesidad de examinar esta puntualización que hace la Administración demandada en torno al significado de la expresión "daños personales" empleada por el art. 7.d) LIRPF, lo cierto es que la Sala no puede más que compartir el argumento suscitado por la parte actora -y difícilmente rebatible- de que la "indemnización" reconocida por el TS no retribuye ningún trabajo ni servicio realizado por el contribuyente

para quien la pagó. Y es que no habiendo trabajado nunca el recurrente para el Consejo General del Poder Judicial, ni habiendo ocupado en ningún momento la plaza que esta Jurisdicción declaró que debía haber ocupado, mal puede concebirse aquella cantidad como una "contraprestación o utilidad" por el trabajo realizado o la relación laboral o estatutaria que hubiese mantenido el contribuyente con el citado órgano constitucional, que son los términos con que la Ley del IRPF define los rendimientos del trabajo (art. 17 ). Y como esta es la norma en la que expresamente se ampara la Administración para girar liquidación recurrida, y que por las razones dichas se muestra como claramente inaplicable al supuesto de autos, esa liquidación carece ya sólo por esto de amparo legal, y por consiguiente debe ser anulada.

No pueden invertirse los términos del razonamiento como hace la Administración y pretender que como ese ingreso no encaja en ninguna de las exenciones del artículo 7 de la Ley entonces debe encajar, por fuerza, en la descripción típica de los rendimientos del trabajo efectuada en el artículo 17. Leído y releído este artículo, es evidente que el ingreso percibido por el contribuyente no encaja en esa descripción, y que por consiguiente la liquidación practicada con ese amparo es contraria a Derecho.

De hecho, en un caso parecido, y razonando sobre la misma exención aquí mencionada -junto con la del apartado q) de ese mismo artículo 7, entre las que se puede apreciar una evidente identidad de razón-, la STSJ Andalucía, sede Sevilla, de 8 de octubre de 2007 (recurso 113/2007 ), terminó por aplicar la primera a un supuesto muy similar al de autos.

Dice la referida sentencia:

" La liquidación efectuada por la Administración ofrece como resultado incrementar los rendimientos íntegros del trabajo con una cantidad fruto de una indemnización abonada a la actora en ejecución de una sentencia de la jurisdicción social en que fue condenada la administración. La Administración entiende que no son rentas exentas en aplicación del artículo 7 del RD Legislativo 3/2004 que, en los apartados que aplica la demandada dispone: "Estarán exentas las siguientes rentas: d) Las indemnizaciones como consecuencia de responsabilidad civil por daños personales, en la cuantía legal o judicialmente reconocida." Y "q) Las indemnizaciones satisfechas por las Administraciones públicas por daños personales como consecuencia del funcionamiento de los servicios públicos, cuando vengan establecidas de acuerdo con los procedimientos previstos en el Real Decreto 429/1993, de 26 de marzo (RCL 1993, 1394, 1765), por el que se regula el Reglamento de los procedimientos de las Administraciones públicas en materia de responsabilidad patrimonial".

(...) Ciertamente la indemnización otorgada a la demandante no ha sido consecuencia de una declaración formulada en el curso de un procedimiento de responsabilidad patrimonial. Una interpretación literal del apartado q) del artículo citado lleva a desestimar la reclamación de la actora.

Sin embargo, a poco que se analice el fondo de la cuestión se llega a la conclusión contraria en cuanto a la inclusión del supuesto en el apartado d) del mismo artículo.

En efecto, la actora, personal laboral al servicio de la administración autonómica, obtuvo de la jurisdicción social un pronunciamiento por el que se anulaba su destino en Huelva y le adjudicaban uno en Sevilla. Se reconocía que por la actuación administrativa anulada la actora había sufrido unos perjuicios ciertos evaluados conforme a normas del convenio en la cantidad que le fue reconocida en concepto de desplazamiento. Y es esa cantidad la que se entiende por la actora que está exenta en la reclamación objeto de este recurso.

(...) En efecto, entendemos que estamos ante un supuesto de funcionamiento normal o anormal de la administración que ha generado responsabilidad. Esa responsabilidad, declarada como indemnización por un tribunal, no es de naturaleza penal ni disciplinaria sino civil. No ha sido dictada en el marco de un procedimiento específico para tal fin, pero resultaría del todo contrario a la lógica y economía procesal obligar a la demandante a recurrir en un procedimiento de responsabilidad patrimonial para obtener el cobro de lo que ha sido declarado en sentencia (el cauce ordinario es la ejecución de la sentencia sin más). El fundamento de la condena, claramente es la responsabilidad civil, o patrimonial, de la Administración por el daño que se ha causado a la actora al destinarla a un puesto al que tuvo que desplazarse durante un tiempo, y resultar finalmente que tenía derecho a otro puesto en esta ciudad. De otra manera cabría preguntarse: si esa indemnización no obedece a un título de responsabilidad civil, a qué obedece. Respuesta que no hallamos porque, entendemos, solo cabe la ya dicha. La actora cobró una indemnización que era materialmente una responsabilidad civil declarada judicialmente. El título de su derecho se encuentra sin duda en el artículo 106 de la Constitución y en los artículos 139 y siguientes de la Ley 30/1992 , sin perjuicio de que no se siguiera el procedimiento administrativo para su declaración. Pero, como dijimos, lo cierto es que hay un daño personal que ha sufrido la actora y la responsabilidad era de la administración que por ello fue condenada. El supuesto encaja a la perfección en el artículo 7 apartado d) del RDL 3/2004 . La renta debe ser declarada exenta y el recurso por tanto ha de prosperar ".

Y esta calificación de la indemnización como renta exenta se refuerza en este caso, ciertamente excepcional, porque lo que aquí indemniza el TS no es un puro daño patrimonial causado al contribuyente. La lesión aquí infligida afecta a un derecho fundamental de la persona como es el derecho a la tutela judicial efectiva ( art. 24.1 CE ), del que forma parte el derecho a la ejecución de lo resuelto en sus propios términos según

constante y reiterada doctrina constitucional. De ahí que no pueda calificarse ese daño de estrictamente patrimonial, como defiende la Administración. Las expresiones del ATS de 14 de mayo de 2008 antes transcritas que excluyen una partida específica por el "daño moral" que se haya podido causar al recurrente deben entenderse en el sentido de que la estima (propia y ajena) en su idoneidad profesional para el puesto cuestionado se vio suficientemente reparada -según el TS- con el simple reconocimiento de su derecho al nombramiento en el citado auto. Pero sin que ello signifique que la inejecución de la sentencia que le reconocía ese derecho sea, o se convierta, en un puro daño patrimonial. La inejecución de una sentencia entraña como hemos dicho la lesión de un derecho fundamental, y como tal debe ser tratada. Independientemente de las bases fijadas para su cuantificación.

#### **Quinto.**

Así pues, el recurso que aquí resolvemos debe prosperar. Aunque teniendo en cuenta el objeto de este recurso y el contenido del acto administrativo que como presupuesto de admisibilidad le precede, el alcance de esta sentencia estimatoria debe proyectarse exclusivamente sobre la liquidación recurrida, que es el acto impugnado y por consiguiente el único que puede anularse [cfr. arts. 70.2 y 71.1.a) LJCA ]. Llevando implícita esa anulación el reconocimiento del derecho del recurrente a obtener la devolución de la cantidad ingresada en cumplimiento de esa liquidación (4.088,62 euros), con los intereses devengados por esa cantidad desde su ingreso voluntario hasta su completo pago, de conformidad con lo dispuesto en el art. 33 LGT y con lo petitionado en la demanda.

#### **Sexto.**

La estimación del recurso hace que deban imponerse las costas causadas a la Administración demandada, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 139.1 de la Ley jurisdiccional . Si bien la Sala, haciendo uso de la facultad moderadora prevista en el apartado 3 del referido precepto, establece una cantidad máxima de 1.500 euros por las gastos de representación y defensa de la parte actora.

Vistos los preceptos y principios citados y demás de general y pertinente aplicación,

### **FALLAMOS**

Que debemos estimar y ESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo interpuesto por don Artemio contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia de 15 de octubre de 2012, por la que se desestima su reclamación económico-administrativa número NUM001 interpuesta contra la liquidación provisional practicada en concepto de IRPF/2009 por importe de 4.088,62 euros, resoluciones ambas que anulamos por ser contrarias al ordenamiento jurídico, reconociendo el derecho del recurrente a obtener la devolución de la cantidad ingresada el amparo de esa liquidación, más intereses. Y con imposición de las costas causadas en esta instancia a la Administración demandada, dentro de los límites señalados en el último fundamento jurídico de esta resolución.

Notifíquese a las partes y, en su momento, devuélvase el expediente administrativo a su procedencia, con certificación de la presente resolución. Contra esta resolución cabe interponer recurso de casación en interés de ley , en los términos -de legitimación- que establece el art. 100.1 de la LJCA y en el plazo de tres meses , el cual se presentará en la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo con los requisitos que establece el art. 100.3 de la LJCA .

Así lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

**PUBLICACION.-** La sentencia anterior ha sido leída y publicada el mismo día de su fecha, por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente D. MIGUEL HERNANDEZ SERNA al estar celebrando audiencia pública la Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia. Doy fe. A CORUÑA, once de diciembre de dos mil trece.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.