

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ073995

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 146/2019, de 13 de febrero de 2019

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 615/2017

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos del trabajo. Reducciones. Rendimientos obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo. Bonus e incentivos variables extraordinarios. Según la resolución recurrida, estamos ante un sistema retributivo vinculado a la consecución de unos objetivos, según consta en todos los acuerdos existentes desde la constitución de la sociedad, con independencia de que la parte actora sólo haya sido beneficiaria de un único incentivo variable. El hecho de que sólo se haya beneficiado de una de estas retribuciones no significa que el sistema de retribución no sea periódico. El carácter regular de la renta obtenida no se ve alterada por el hecho de que su cobro se pacte en una fecha determinada, porque ello sería tanto como permitir que fueran los particulares los que decidieran el carácter tributario de los ingresos. De hecho, puede comprobarse que la mercantil suscribió diversos acuerdos prorrogando el sistema retributivo, lo que pone de manifiesto que la retribución no era excepcional sino recurrente. La periodicidad en la percepción provocada por las prórrogas del acuerdo cercena uno de los requisitos esenciales para determinar la irregularidad [Vid., en el mismo sentido STSJ de Madrid de 31 de enero de 2019, recurso n.º 512/2017 (NFJ073603)]

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (IRPF), arts. 18 y 32.

RD 439/2007 (Rgto. IRPF), art. 11.

Ley 29/1998 (LJCA), art. 60.

RDLeg. 3/2004 (TR Ley IRPF), art. 17.

PONENTE:*Don José Alberto Gallego Laguna.***Tribunal Superior de Justicia de Madrid**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009710

NIG: 28.079.00.3-2017/0019454

Procedimiento Ordinario 615/2017

Demandante: D./Dña. Blas

PROCURADOR D./Dña. BLANCA RUEDA QUINTERO

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA

DE

MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA

RECURSO NÚM.: 615-2017

PROCURADOR DÑA. BLANCA RUEDA QUINTERO

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

Dña. María Rosario Ornosá Fernández

Dña. María Antonia de la Peña Elías

Dña. María Prendes Valle

En la Villa de Madrid a 13 de febrero de 2019

Visto por la Sala del margen el recurso núm. 615-2017 interpuesto por D. Blas representado por la procuradora DÑA. BLANCA RUEDA QUINTERO contra fallo del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 15.09.2017 reclamación nº NUM000 Y NUM001 interpuesta por el concepto de IRPF habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por su Abogacía.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por la representación procesal del recurrente, se interpuso el presente recurso, y después de cumplidos los trámites preceptivos, formalizó la demanda que basaba sustancialmente en los hechos del expediente administrativo, citó los fundamentos de derecho que estimó aplicables al caso, y concluyó con la súplica de que en su día y, previos los trámites legales se dicte sentencia de conformidad con lo expuesto en el suplico de la demanda.

Segundo.

Se dio traslado al Abogado del Estado, para contestación de la demanda y alegó a su derecho lo que consideró oportuno, y solicitó la confirmación en todos sus extremos del acuerdo recurrido.

Tercero.

No estimándose necesario el recibimiento a prueba ni la celebración de vista pública, se emplazó a las partes para que evacuaran el trámite de conclusiones, lo que llevaron a efecto en tiempo y forma, señalándose para la votación y fallo, la audiencia del día 12-02-2019 en que tuvo lugar, quedando el recurso concluso para Sentencia.

Siendo Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. José Alberto Gallego Laguna.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Se impugna en este recurso contencioso administrativo la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid el día 15 de septiembre de 2017, en las reclamaciones económico-administrativa números NUM000 y NUM001 , interpuestas contra Acuerdo de liquidación derivado del Acta de disconformidad con número de referencia A02 NUM002 de fecha 09-01-2015 dictado por la Dependencia Regional de Inspección de la AEAT de Madrid, respecto del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2009, por importe total de 100.895,94 euros, correspondiente a la cuota tributaria más intereses de demora del ejercicio 2009. (Reclamación NUM000) y contra Acuerdo de resolución de expediente sancionador de fecha 09-01-2015 derivado del Acta de disconformidad anterior, con número de referencia A51 NUM003 , dictado respecto del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2009. (Reclamación NUM001).

La indicada resolución del TEAR acordó estimar en parte las reclamaciones, acordando que la reclamación número NUM000 se desestima y que la reclamación número NUM001 se estima, debiendo anularse la sanción impuesta.

Segundo.

El recurrente solicita en su demanda que se anule la Resolución recurrida, así como el Acuerdo de liquidación del que trae causa, alegando, en resumen, como fundamento de su pretensión, que el Acuerdo de liquidación deriva, a su vez, de un único concepto: la improcedencia de la reducción del 40% sobre la retribución variable satisfecha por la entidad BBVA&Partners, al considerar la Inspección que no existe un período de generación superior a dos años y que existe periodicidad o recurrencia en la utilización por la entidad empleadora de este tipo de retribuciones. Con fecha 22 de noviembre de 2006 el demandante suscribió un acuerdo con su entidad empleadora (BBVA&Partners) que preveía un incentivo variable plurianual en el que tuvo derecho a participar como consecuencia de su promoción a la nueva figura de accionista individual no gestor y que estaba condicionado a la obtención de determinados objetivos de gestión en el periodo 2007-2009 y al mantenimiento de la relación laboral con la entidad empleadora (BBVA&Partners) en la fecha de exigibilidad del incentivo (31 de diciembre de 2009). Este incentivo variable extraordinario, regulado en la cláusula 8 del referido Acuerdo, se encontraba ligado al lanzamiento de un nuevo proyecto con nuevas líneas de negocio y nuevos equipos de gestión y, para el caso de accionistas individuales que no formaban parte del equipo gestor, sería calculado en función del resultado de la gestión del patrimonio (cláusula 8.B).1º). Este incentivo únicamente se percibiría si concurrieran dos circunstancias:

- Se verificara en el período de duración del Acuerdo (2007-2009) el umbral de rentabilidad definido en la cláusula 8.B).2º. Si ese umbral de rentabilidad hubiera sido negativo se hubiera procedido según lo establecido en la cláusula 8.B).8º, previéndose la aplicación, sobre cualquier obligación de pago pendiente de satisfacer (incluidas, por tanto, las retribuciones fijas), de un "descuento de retribución" por el importe necesario para compensar el defecto de cumplimiento del umbral de rentabilidad.

- Adicionalmente, se mantuviera la relación laboral a la fecha en que fue exigible el referido incentivo (31 de diciembre de 2009), conforme se indica en la cláusula 8.B).3º:

Así, con fecha 31 de diciembre de 2009 percibió el incentivo variable (479.207,00 euros), al que se aplicó la reducción del 40% prevista en el artículo 18 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, "LIRPF") (191.682,80 euros) para calcular la retención correspondiente, tal y como consta en el certificado de retenciones que se le facilitó. Dado que, como se ha indicado a lo largo del procedimiento administrativo, en el certificado de retenciones figuraba la reducción discutida e incluso en los datos fiscales facilitados por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria también figuraba la referida reducción, unido al hecho de que la comprobación realizada a la sociedad BBVA Partners finalizó sin regularización alguna, el demandante presentó su declaración del IRPF correspondiente al ejercicio 2009, consignando la reducción del 40% sobre los rendimientos del trabajo, en la plena confianza de que la misma era correcta al constar en el certificado de retenciones, en los datos fiscales facilitados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria y al no haber sido discutida en las actuaciones de comprobación desarrolladas en sede de BBVA Partners.

Considera contrario a Derecho el Acuerdo de liquidación origen de estos autos, puesto que de los términos del incentivo variable, resulta indudable la existencia de un período de generación superior a dos años que precisamente se pone de manifiesto por la concurrencia de dos condiciones que, por sí solas, ya serían indicativas del referido período de generación: La obtención de determinados resultados de gestión de los patrimonios durante un período de tres años (2007, 2008 y 2009); y la permanencia en la entidad empleadora al término de dicho período de tres años, esto es, a 31 de diciembre de 2009.

Discrepa con la Administración en cuanto a la recurrencia de la retribución, pues la percepción por parte de otros empleados de retribuciones variables con anterioridad a la incorporación del demandante no condiciona la aplicación de la reducción a la única retribución variable irregular que percibió en el año 2009.

Tercero.

El Abogado del Estado, en la contestación a la demanda, sostiene, en síntesis, que la cuestión planteada en el presente caso consiste en determinar la naturaleza de los ingresos percibidos por el recurrente, que declara como rendimientos con periodo de generación superior a 2 años. Para ello debemos partir de lo dispuesto en el Art. 18 de la Ley 35/2006 de 28 de noviembre del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de la LIRPF en su redacción vigente en el 2009, el Art. 32.1 LIRPF y Art. 11 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.

Considera el Abogado del Estado que es claro, y no suscita dudas, que las cantidades percibidas como rendimientos derivadas del contrato entre el actor y BBVA&Partners no son subsumibles en ninguno de los supuesto que recoge el Art. 11 LIRPF, sobre rendimientos obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo. Por lo que la única posibilidad de aplicar la reducción de los Arts. 18 y 32 LIRPF es acreditar que existe un periodo de generación superior a dos años y que las rentas no se han obtenido de forma periódica o regular. Así pues, para que pueda aplicarse la reducción del 40% debían darse los dos requisitos que se citan de contrario - generación superior a dos años e inexistencia de periodicidad-, sin que pueda olvidarse que la carga de la concurrencia de ambos corresponde a la parte actora. Y es que como ha señalado muchas veces la Ilma. Sección 5ª de Madrid (cfr. Sentencia 20502/2008 de 21 julio, con cita de la del TS de 11-10-04 (RJ 2004, 6819). Es decir, en el caso de las bonificaciones y, en general, beneficios fiscales, corresponde a la parte actora acreditar, explicar y hacer entender que reúne las condiciones de hecho a que aluden los Arts. 18 y 32.1 LIRPF para aplicarse la reducción por el total importe pretendido. De modo que, en el caso que nos ocupa, corresponde a la parte recurrente probar que el trabajo realizado en virtud del contrato suscrito con BBVA&Partners realmente tuvo necesariamente que abarcar más de dos años dadas sus características y que no se da la periodicidad a que se refiere la norma, elementos que no han sido acreditados con una prueba documental o personal externa suficientemente solvente, a la vista del otrosí digo de la demanda, ex. Art. 60.1 LJCA. Empezando por el requisito relativo al periodo de generación, consideramos que, como señala el TEAR, la retribución variable se ha originado en un momento de tiempo puntual, el día 31 de diciembre de 2009, según la cláusula 8.B del acuerdo de noviembre de 2006, que exigía como condición que en dicho día se mantuviese la relación laboral. Es cierto que la Administración alude a la desproporción entre la retribución fija anual (175.427,04 euros brutos) y el incentivo

variable extraordinario satisfecho el 31 de diciembre de 2009 (479.207,00 euros), así como a la menor tributación que resulta de aplicar la reducción del 40%, pero estos no son los elementos esenciales que se han tomado en cuenta para considerar que no estamos ante una renta generada en más de dos años. La AEAT pone de relieve que la fijación de la fecha de cobro es totalmente aleatoria, sin relación alguna con el trabajo realizado, su complejidad o sus aspectos técnicos. Pero donde creemos que debe ponerse el foco es precisamente en la exigencia de que se mantenga la relación laboral el día 31 de diciembre de 2009 para poder obtener dicha retribución. De esta previsión resulta que si el hoy actor no hubiera mantenido la condición de trabajador de la mercantil en cuestión el día 31 de diciembre de 2009 no hubiera obtenido ninguna cantidad en concepto de retribución variable, lo que permite concluir que dicha retribución no se ha ido devengando día a día, de forma continua en el tiempo superior a dos años, porque si así fuera, el empleado tendría derecho a obtener la parte proporcional que le correspondiese en función del trabajo realizado desde su contratación hasta el periodo de cese anterior a 31 de diciembre de 2009. Este dato permite rechazar el argumento que se formula en la demanda, por el cual la retribución tiene un periodo de generación superior a dos años por el hecho de que su cálculo se realiza en función del resultado de gestión del patrimonio durante los ejercicios 2007 a 2009 y estaba condicionado especialmente a que se alcanzara un determinado umbral de rentabilidad. Lo cierto es que aunque se alcanzara el umbral de rentabilidad, si no se mantenía la relación laboral la retribución variable no podía obtenerse. De modo que el esfuerzo para generar la renta no se prolonga durante un periodo superior a dos ejercicios fiscales, bastaba mantener la relación laboral en la fecha indicada. Esto es, el esfuerzo para generar la renta variable no se ha prolongado durante los ejercicios 2007 a 2009, dado que bastaba no ser trabajador de la mercantil a 31 de diciembre de 2009 para no obtener la retribución en cuestión. No puede confundirse el periodo de generación de la renta a efectos de los Arts. 18 y 32 LIRPF con el hecho de que la renta a percibir dependa de la progresión de una determinada variable durante un periodo de tiempo concreto, como puede ser en este caso el patrimonio gestionado entre 2007 y 2009. Como se expone en las resoluciones recurridas, nos encontramos en un supuesto en el que la renta a percibir el 31 de diciembre de 2009 no es más que la suma de las cuantías generadas en 2007, 2008 y 2009, pues lo que la cláusula octava recoge no es más que un diferimiento de la exigibilidad de las retribuciones anuales, sin que exista un periodo de generación superior a dos años, y sin que por tanto resulte aplicable la reducción por rentas irregulares.

Manifiesta, por lo que se refiere a la inexistencia de regularidad o periodicidad, como dice la resolución recurrida, estamos ante un sistema retributivo vinculado a la consecución de unos objetivos, según consta en todos los acuerdos existentes desde la constitución de la Sociedad, con independencia de que la parte actora sólo haya sido beneficiaria de un único incentivo variable. El hecho de que sólo se haya beneficiado de una de estas retribuciones no significa que el sistema de retribución no sea periódico. El carácter regular de la renta obtenida no se ve alterada por el hecho de que su cobro se pacte en una fecha determinada, porque ello sería tanto como permitir que fueran los particulares los que decidieran el carácter tributario de los ingresos. De hecho, puede comprobarse que la mercantil BBVA&Partners suscribió diversos Acuerdos prorrogando la vigencia del Acuerdo de fecha 22-11-2006 que, a modo de Texto Refundido, refundían los acuerdos que anteriormente se habían celebrado, prorrogando el sistema retributivo. Lo que pone de manifiesto que la retribución no era excepcional sino recurrente.

Cuarto.

En el análisis de la cuestión controvertida en el presente litigio se debe partir de que en la resolución recurrida del TEAR, como antecedentes relevantes se expresa lo siguiente:

"CUARTO.- De los antecedentes unidos a estas actuaciones se desprende lo siguiente:

De acuerdo con la información obrante en el expediente, la Inspección de Hacienda notificó al reclamante el inicio de actuaciones inspectoras de comprobación e investigación en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, IRPF, del período 2009, al objeto de analizar la naturaleza de los ingresos percibidos que el obligado tributario declaró como rendimientos con período de generación superior a dos años u obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo.

Como consecuencia de las actuaciones de comprobación e investigación la Inspección de Hacienda incoó Acta modelo A02 y número de referencia NUM002, por el ejercicio 2009. Habiendo sido presentado escrito de

alegaciones en el plazo concedido al efecto, se procedió a su contestación en el correspondiente Acuerdo de liquidación dictado en fecha 09- 01-2015.

Consta que por parte de la Dependencia Regional de Inspección se procedió a la incoación del expediente sancionador el cual fue tramitado mediante el procedimiento abreviado. Así, notificado el acuerdo de inicio y propuesta de imposición de sanción, se dictó acuerdo de imposición de sanción que confirmó la sanción propuesta al concluir la Administración que el obligado tributario había aplicado indebidamente una reducción por rendimientos obtenidos en más de dos años sin cumplir los requisitos exigidos por la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con el único fin de reducir la base imponible.

QUINTO.- En atención a los documentos incorporados al expediente cabe afirmar lo siguiente:

1. Consta que con fecha 22-11-2006 se suscribió entre el reclamante y la entidad BANCO BILBAO VIZCAYA ARGENTARIA, SA un "Acuerdo de Accionistas de la Sociedad BBVA y Partners Alternative Investments, S.A., A.V." según el cual la entidad BANCO BILBAO VIZCAYA ARGENTARIA, SA dispondría, como socio mayoritario, de un 70% de las acciones, estando el resto del capital distribuido entre los restantes socios, entre los que estaba el reclamante con un 3% de las acciones.

2. Con fecha 02-08-2000 consta que se suscribió entre la entidad BBVA, SA y los obligados tributarios D. Ceferino , D. Cirilo , D. Constancio y D. Cosme , un acuerdo cuyo objeto comprende "conformar las líneas generales de un proyecto de negocio a desarrollar conjuntamente por las partes, para la gestión de activos o fondos según el estilo internacional conocido como "Hedge Funds" (en adelante el PATRIMONIO), para lo cual se constituirá una Sociedad ad hoc (en adelante "la SOCIEDAD") que resulte legalmente habilitada para el desarrollo de tal actividad, con una composición accionarial del 70% del BBVA y/o de cualquier entidad de su Grupo Financiero, y el 30% restante del EQUIPO GESTOR."

3. Consta que con fecha 27-10-2000, los firmantes del acuerdo inicial constituyeron la entidad BBVA y Partners, S.A. En este acuerdo se establecen las normas de funcionamiento del equipo gestor, el régimen de toma de decisiones internas, de limitaciones a la libre transmisión de acciones, de obtención de los ingresos de la futura sociedad, del régimen de contrataciones, etc.; destacando especialmente el régimen retributivo del Equipo Gestor, regulado en la cláusula sexta (hoja 12 del documento), que a continuación se incluye, según se recoge en el citado acuerdo:

"La SOCIEDAD abonará anualmente una retribución salarial fija al EQUIPO GESTOR, que podrá oscilar según mercado entre 65.000.000,ptas y 80.000.000 ptas. Adicionalmente, el EQUIPO GESTOR, cobrará una retribución variable en función de los resultados obtenidos de la gestión del PATRIMONIO de acuerdo con la siguiente escala:

a) Si la rentabilidad bruta anual del PATRIMONIO está entre el 5% y 10%, la retribución variable consistirá en el 5% de los resultados que excedan del 5%.

b) Si la rentabilidad bruta anual del PATRIMONIO está entre el 10% y 20%, la retribución variable consistirá en el 7,5% de los resultados que excedan del 5%.

c) Si la rentabilidad bruta anual del PATRIMONIO gestionado supera el 20%, la retribución variable será un 10% de los resultados que excedan del 5%.

d) Si la rentabilidad bruta anual del PATRIMONIO gestionado no alcanza el 5%, no se devenga retribución variable alguna.

La retribución variable se repartirá entre los miembros del EQUIPO GESTOR en la forma que éstos determinen, de acuerdo con las reglas que se adjuntan como Anexo1 y no podrá superar la cantidad de 1.000.000.000, ptas. anuales. Un tercio de esta retribución será abonado al EQUIPO GESTOR en efectivo y los dos tercios restantes se invertirán a nombre del EQUIPO GESTOR en el PATRIMONIO gestionado o bien a través de la estructura financiera prevista en la cláusula 2.5 de este Acuerdo.

En el supuesto de que se produjeran pérdidas en algún ejercicio, un importe equivalente al 10% de las mismas se restará de la retribución variable no disponible según lo dicho en el párrafo precedente; en este caso, el límite establecido en la cláusula anterior de 1.000.000.000, ptas podrá superarse hasta compensar las pérdidas

minoradas de la retribución variable. La aplicación de esta regla no podrá suponer, en ningún caso, obligación de pago alguna a cargo del EQUIPO GESTOR. (...)

Las inversiones realizadas por el EQUIPO GESTOR en el PATRIMONIO, derivadas de la retribución variable precedentemente descrita, así como la rentabilidad que obtuvieren, serán indisponibles por el EQUIPO GESTOR hasta la finalización del presente acuerdo".

La duración y terminación del acuerdo se establece en la cláusula octava con el siguiente literal: "El presente acuerdo entrará en vigor a la fecha de su firma, y permanecerá en vigor hasta el día 31 de diciembre de 2003, salvo que ambas partes, de forma expresa y por escrito, pactaran su prórroga."

4. Consta que en fecha 30-07-2003 se celebró un Acuerdo entre la sociedad BBVA SA y las mismas partes que firmaron el acuerdo de fecha 02-08-2000. En la cláusula 1.3 del Acuerdo se establece "Llevar a cabo una modificación no extintiva del ACUERDO INICIAL que permanecerá vigente en todo aquello que no se regule de manera expresa en el presente Acuerdo."

En dicho Acuerdo se define el objeto del mismo que, básicamente, se mantiene idéntico al objeto definido en el anterior Acuerdo. Se estableció el régimen de transmisión de las acciones, composición y funcionamiento del Consejo de Administración, de la Junta General y del Equipo Gestor, nombramiento de nuevos directivos, determinación de los ingresos y gastos de la sociedad, etc.

En la cláusula octava, relativa a la "Retribución del EQUIPO GESTOR", se estableció lo siguiente: "La SOCIEDAD abonará periódicamente al EQUIPO GESTOR:

a) Una retribución fija conforme a las remuneraciones que se hayan acordado de manera individual con cada uno de sus miembros en virtud de los contratos laborales suscritos entre la SOCIEDAD y cada uno de los miembros del EQUIPO GESTOR.

b) Una retribución variable equivalente a:

(i) Un cincuenta por ciento (50%) de la comisión de gestión fija de los PATRIMONIOS gestionados a que se refiere el apartado 7.1.a), descontadas las comisiones de comercialización que abone LA SOCIEDAD y una vez descontada una cantidad equivalente a los gastos fijos que se detallan en el Anexo 2. Dicha parte de la retribución variable se devengará de manera anual y será exigible y pagadera a los miembros del EQUIPO GESTOR en la fecha de término de cada ejercicio de la SOCIEDAD; y

(ii) Un 80% de la comisión sobre resultados de los PATRIMONIOS con domicilio fiscal en Islas Gran Caimán a que se refiere el apartado 7.1.b). Adicionalmente, un 80% de la comisión sobre resultados de los PATRIMONIOS con domicilio fiscal en Luxemburgo, con un mínimo del 16% del resultado del patrimonio gestionado o, alternativamente un 100% de dicha comisión sobre resultados, si la participación en el resultado del patrimonio gestionado fuera del 16% o inferior. Esta parte de la comisión sobre los resultados de los PATRIMONIOS será calculada de manera anual, y no devendrá exigible y pagadera al EQUIPO GESTOR hasta la fecha de vencimiento del presente Acuerdo.

Sin perjuicio de lo anterior, la forma de devengo de la comisión calculada sobre los resultados de los PATRIMONIOS establecida en el presente apartado b.(ii) de esta cláusula podrá ser modificada mediante escrito firmado por LAS PARTES en el caso de que el Equipo Gestor y 88VA lo consideren pertinente.

En el supuesto de que los PATRIMONIOS gestionados arrojasen pérdidas, un importe equivalente al diez por ciento (10%) de las pérdidas correspondientes se restará de la retribución variable acumulada durante el periodo de vigencia de este Acuerdo por comisión de resultados a ser atribuida al EQUIPO GESTOR. La aplicación de esta regla no podrá suponer, en ningún caso, obligación de pago alguna a cargo del EQUIPO GESTOR.

La retribución variable se repartirá entre los miembros del EQUIPO GESTOR en la forma que éstos determinen, de acuerdo con las reglas que se adjuntan como Anexo1 y no podrá superar la cantidad de 1.000.000.000, ptas. anuales. Un tercio de esta retribución será abonado al EQUIPO GESTOR en efectivo y los dos tercios restantes se invertirán a nombre del EQUIPO GESTOR en el PATRIMONIO gestionado o bien a través de la estructura financiera prevista en la cláusula 2.5 de este Acuerdo.

En el supuesto de que se produjeran pérdidas en algún ejercicio, un importe equivalente al 10% de las mismas se restará de la retribución variable no disponible según lo dicho en el párrafo precedente; en este caso, el

límite establecido en la cláusula anterior de 1.000.000.000, ptas podrá superarse hasta compensar las pérdidas minoradas de la retribución variable. La aplicación de esta regla no podrá suponer, en ningún caso, obligación de pago alguna a cargo del EQUIPO GESTOR.

(...)

Las inversiones realizadas por el EQUIPO GESTOR en el PATRIMONIO, derivadas de la retribución variable precedentemente descrita, así como la rentabilidad que obtuvieren, serán indisponibles por el EQUIPO GESTOR hasta la finalización del presente acuerdo'.

La cláusula 12 del acuerdo establece la duración de dicho acuerdo con el siguiente literal:

"12.1.El presente Acuerdo tendrá efectos retroactivos y por lo tanto se considerará que ha entrado en vigor el 1 de abril de 2003, y permanecerá vigente hasta el día 31 de diciembre de 2006.

12.2. Llegado el vencimiento de este Acuerdo, las partes podrán prorrogar el mismo, con las condiciones aquí previstas o las que en su caso, se pacten específicamente. El presente Acuerdo se entenderá prorrogado tácitamente por tres años salvo denuncia expresa y fehaciente de las PARTES comunicada, al menos un mes antes del vencimiento.'.

5. Consta que en fecha 22-11-2006 se suscribió un Acuerdo entre la sociedad BBVA SA y la entidad PARTNERS ALTERNATIVE INVESTMENTS, S.A. A.V. En este acuerdo, el reclamante intervino como parte y según consta es titular del 3% del capital social de la citada entidad. Consta que dicho Acuerdo vino a refundir los acuerdos suscritos hasta la fecha, estableciendo el régimen aplicable hasta el 31-12-2006 y el nuevo régimen aplicable durante la vigencia del Acuerdo, desde el 01-01-2007 al 31-12-2009. Consta que la entidad BBVA SA era el socio mayoritario, siendo titular de un 70% de las acciones de la sociedad BBVA y PARTNERS ALTERNATIVE INVESTMENTS, S.A., A.V.

6. En febrero del año 2009, la entidad BBVA SA, en calidad de socio mayoritario, anunció la intención de abandonar el negocio desarrollado por la entidad en la que participaba, por prever un futuro más incierto, según se expone en las Cuentas Anuales del ejercicio 2009.

7. Con fecha 31-12-2009 se procedió a formalizar la prórroga "en todos sus términos" del Acuerdo suscrito el 22-11-2006, manteniendo la vigencia hasta el 31-01-2010.

La Inspección consideró que el sistema de retribuciones variables de los accionistas, que a su vez eran empleados de la entidad BBVA y PARTNERS ALTERNATIVE INVESTMENTS, S.A., A.V., era el previsto en el Acuerdo de fecha 22-11-2006, el cual, debido a las prórrogas celebradas, se aplicó desde la constitución hasta la disolución de la entidad.

Así, la cláusula 8. B) del Acuerdo de fecha 22-11-2006 establecía la retribución vigente a partir del 01-01-2007 con el siguiente literal: "La Sociedad abonará periódicamente a los ACCIONISTAS INDIVIDUALES una retribución fija conforme a las remuneraciones que se hayan acordado de manera individual con cada uno de ellos en los contratos laborales suscritos con La Sociedad.

Sin perjuicio de la retribución fija mencionada en el párrafo anterior, LAS PARTES acuerdan que los ACCIONISTAS INDIVIDUALES que no sean miembros del EQUIPO GESTOR, puedan percibir de La Sociedad, al vencimiento de la prórroga del presente Acuerdo (es decir, el 31 de diciembre de 2009) y cumplidas determinadas condiciones, un incentivo variable extraordinario cuyo importe será calculado conforme a la siguiente fórmula:

$IV1 = RVG (...)$

El Incentivo Variable tendrá carácter plurianual no siendo líquido ni exigible por parte de los BENEFICIARIOS hasta la fecha de terminación de la primera prórroga del presente Acuerdo, siempre que en dicho momento mantengan con La Sociedad una relación laboral en vigor, a excepción de lo establecido con carácter excepcional en los apartados (12) y (13) siguientes. No obstante lo anterior, a efectos contables La Sociedad deberá calcular el importe acumulado del Incentivo Variable de forma Anual.

(...)"

Las cláusulas duodécima y decimotercera del acuerdo, referidas en la cláusula octava, contemplaban dos supuestos excepcionales que permitían percibir el incentivo variable extraordinario a los ACCIONISTAS INDIVIDUALES. Así, la cláusula 12.1.b) establecía que en caso de incumplimiento por parte de BBVA, todos los ACCIONISTAS INDIVIDUALES tendrán derecho a: "b) Consolidar la retribución referida en la Cláusula 8 devengada hasta la fecha de incumplimiento, que deberá ser satisfecha inmediatamente y recuperar la libre

disponibilidad sobre la misma." Por otra parte, la cláusula 13 recogía el supuesto de muerte o incapacidad laboral permanente de un ACCIONISTA INDIVIDUAL en los siguientes términos: "El ACCIONISTA INDIVIDUAL incapacitado o sus herederos legales, en caso de fallecimiento, tendrán derecho a percibir de inmediato y a disponer libremente de la retribución referida en la Cláusula 8 devengada y no percibida."

Sexto.

Según se puso de manifiesto por la Inspección, el reclamante ostentaba la condición de socio en la entidad BBVA y PARTNERS ALTERNATIVE INVESTMENTS, S.A., A.V, según se recoge en el Acuerdo de fecha 22-11-2006. Asimismo, consta que el reclamante había suscrito un contrato de trabajo con dicha entidad con efectos desde el 14-03- 2002.

Como consecuencia de la aplicación del régimen expuesto en el Acuerdo de fecha 22-11- 2006, el reclamante percibió con fecha 31-12-2009 el incentivo variable extraordinario acordado en la cláusula octava de dicho Acuerdo, ascendiendo a un importe bruto de 479.207,00 euros, al cual aplicó la reducción del 40 por ciento prevista en el artículo 18 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

A la vista de los datos puestos de manifiesto la Inspección señaló que la cantidad percibida no se correspondía con ninguno de los supuestos a los que el artículo 11 del Reglamento del Impuesto otorga la calificación de rentas irregulares, negando asimismo la existencia de un período de generación superior a 2 años por percibirse la renta de forma periódica o recurrente."

Quinto.

Una vez delimitadas las cuestiones suscitadas por las partes, se debe poner de manifiesto que esta Sala ya se ha pronunciado respecto de un caso semejante, en relación con otro recurrente, pero interviniendo representado por la misma Procuradora Doña Blanca Rueda Quintero, en la sentencia dictada el 31 de enero de 2019 en el recurso contencioso administrativo número 512/2017 , de la que ha sido ponente D. Francisco Javier Canabal Conejos, en la que se planteaban casi idénticas cuestiones a las que se formulan en la demanda del presente recurso.

En dicha sentencia se expresa lo siguiente:

"QUINTO.- El artículo 17.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre , define los rendimientos íntegros del trabajo como "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".

Es el artículo 18 de dicha norma el que fija los porcentajes de reducción aplicables a determinados rendimientos del trabajo señalando que:

"1. Como regla general, los rendimientos íntegros se computarán en su totalidad, salvo que les resulte de aplicación alguno de los porcentajes de reducción a los que se refieren los apartados siguientes. Dichos porcentajes no resultarán de aplicación cuando la prestación se perciba en forma de renta.

2. El 40 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 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".

Y el artículo 11 del Reglamento de la LIRPF , aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, señala, bajo la rúbrica "Rendimientos de actividades económicas obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo y rendimientos percibidos de forma fraccionada":

"A efectos de la aplicación de la reducción prevista en el artículo 18.2 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:

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) Cantidades 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".

Ya el Tribunal Supremo en su Sentencia de 3 de mayo de 2011 (cas. núm. 310/2007), al respecto de los rendimientos irregulares, si bien en relación con la normativa anterior, indicó que "de acuerdo con el artículo 17.2 a) de la LIRPF de 1998 , la reducción del 30% corresponde a los rendimientos obtenidos por el sujeto pasivo que tengan un periodo generación superior a dos años y que no se obtengan de forma periódica o recurrente, así como a aquellos que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo. [...].

Se ha referido a ello la STS, Sala Tercera, Sección Segunda, de 15 de julio de 2004, dictada en el recurso de casación para la unificación de doctrina 1364/1999 , cuando señala:

"Si el esfuerzo para generar la renta, se prolonga durante un período superior al ejercicio fiscal, y el resultado en renta, se ingresa en un solo ejercicio, lógico es, que se apliquen tipos medios y se corrija el exceso de progresividad" (el subrayado se incorpora en la presente resolución)."

A esta sentencia se remite la STS de 28 de noviembre de 2011, dictada en el recurso de casación 280/2008 .

Por otro lado, es clara la STS, Sala Tercera, Sección Segunda de 11 de noviembre de 2010, dictada en el recurso de casación en unificación de doctrina 114/2006 cuando exige una correlación entre el esfuerzo prolongado de más de dos años en percibir la renta y su obtención e indica:

"...Para que hubiera propiamente un ciclo productivo tendría que tratarse de un rendimiento que participara de la naturaleza de una contraprestación por unos servicios, prestados a cambio del abono de esas rentas".

Dicho Tribunal, en Sentencia de 19 de julio de 2012 (cas. 2324/2010), cuando se ha referido a las notas que definen el carácter irregular de un rendimiento, lo ha hecho señalando que "si el esfuerzo para generar se prolonga, como en este caso ha acontecido, durante un periodo superior al ejercicio fiscal y el resultado en renta se ingresa en un solo ejercicio, lo lógico es que se apliquen tipos medios y se corrija el exceso de progresividad". (Sentencia de 15 de julio de 2004) Pues bien, no puede olvidarse que las rentas que se abonan al trabajador jubilado tienen su origen en un contrato suscrito al efecto, de forma que el compromiso de la empresa de satisfacerlas nace en el momento de suscribir dicho contrato. No puede entenderse, por ello, que el "esfuerzo para generar la renta" se haya prolongado a lo largo de un período previo al momento de la suscripción del contrato que

hace nacer la posibilidad misma de percibir las rentas" (FD Cuarto). En este mismo sentido se ha pronunciado nuestra Sentencia de 28 de noviembre de 2011 (rec. cas. núm. 280/2008), FD Cuarto".

La base de la pretensión formulada por el recurrente se fundamenta en la naturaleza del incentivo variable extraordinario, regulado en la cláusula 8 del referido Acuerdo, señalando que el mismo se encontraba ligado al lanzamiento de un nuevo proyecto con nuevas líneas de negocio y nuevos equipos de gestión y, para el caso de accionistas individuales que no formaban parte del equipo gestor, sería calculado en función del resultado de la gestión del patrimonio (cláusula 8.B).1º) y que dicho incentivo únicamente se percibiría si concurrieran dos circunstancias:

- Se verificara en el período de duración del Acuerdo (2007-2009) el umbral de rentabilidad definido en la cláusula 8.B).2º. Si ese umbral de rentabilidad hubiera sido negativo se hubiera procedido según lo establecido en la cláusula 8.B).8º, previéndose la aplicación, sobre cualquier obligación de pago pendiente de satisfacer (incluidas, por tanto, las retribuciones fijas), de un "descuento de retribución" por el importe necesario para compensar el defecto de cumplimiento del umbral de rentabilidad.

- Adicionalmente, se mantuviera la relación laboral a la fecha en que fue exigible el referido incentivo (31 de diciembre de 2009), conforme se indica en la cláusula 8.B).3º:

"El Incentivo Variable tendrá carácter plurianual no siendo líquido ni exigible por parte de los BENEFICIARIOS hasta la fecha de terminación de la primera prórroga del presente Acuerdo, siempre que en dicho momento mantengan con la Sociedad una relación laboral en vigor, a excepción de lo establecido con carácter excepcional en los apartados [12] y [13] siguientes. No obstante lo anterior, a efectos contables la Sociedad deberá calcular el importe acumulado del Incentivo Variable de forma anual".

En aplicación de dicha cláusula el recurrente el 31 de diciembre de 2009 percibió el incentivo variable (184.068,00 euros), al que se aplicó la reducción del 40% prevista en el artículo 18 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas .

Si acudimos a los sucesivos acuerdos suscritos entre la entidad BBVA y las cuatro personas físicas que firmaron el acuerdo del año 2000 se puede observar como en el periodo que abarca desde el año 2000 al año 2006 se fija una retribución variable en función de los resultados obtenidos de la gestión del patrimonio a favor del equipo gestor. Frente a ello en el acuerdo de 2006 se introduce una innovación al acuerdo desde el mismo momento en que las partes que suscribieron aquel acuerdo inicial, luego prorrogado, acordaron que los accionistas individuales que no sean miembros del equipo gestor, puedan percibir de la Sociedad, al vencimiento de la prórroga del Acuerdo, el 31 de diciembre de 2009, y cumplidas determinadas condiciones, un incentivo variable extraordinario. Por lo tanto, no existía una vinculación entre la percepción de aquellas retribuciones con las abonadas al recurrente en aplicación del convenio de 2006 dado que éstas deviene de su condición de accionista pero sin participación en el equipo gestor.

El Incentivo Variable que se recoge tiene un carácter plurianual que no es líquido ni exigible por parte de los beneficiarios hasta la fecha de terminación de la primera prórroga del Acuerdo y siempre que en dicho momento mantengan con la Sociedad una relación laboral en vigor y, como consta en el acuerdo de liquidación y no ha sido negado, se ha venido prorrogando sucesivamente en el tiempo.

Esta Sección, en análisis de la legislación anterior, en las sentencias de 23 de septiembre de 2010 , 15 de octubre de 2014 (recurso 1107/2012) y 14 de diciembre de 2016 (recurso 328/2015), de ha venido señalando lo siguiente:

"Tal como se desprende de la lectura del precepto más arriba reproducido, dos son las premisas para que podamos encontrarnos ante un rendimiento irregular: a) que tenga un periodo de generación superior a dos años b) que no se obtenga de forma periódica o recurrente. Además serán irregulares también los rendimientos que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma irregular en el tiempo.

Así, el primero de los presupuestos que contempla la Ley para considerar si estamos ante un rendimiento regular o irregular, es la vinculación al tiempo en que se ha ido generando. Tal como se estableció en la sentencia relativa al recurso 99/2008 , Ponente Sr. Gandarillas Martos, no debemos confundir periodo de generación del rendimiento con derecho a su percepción, ni con la forma en que se fija y cuantifica su importe.

Como se desprende de la redacción del artículo 17.2.a) del Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, serán irregulares aquellos rendimientos que se han ido generando y produciendo a lo largo de diversos periodos impositivos, pero que no fueron objeto de retribución en su momento, bien porque se trataba de rendimiento latentes o porque no eran líquidos o liquidables cuando se produjeron. El ejemplo más claro lo tenemos en los casos en que se retribuye al trabajador por los objetivos conseguidos, por planes específicos de actuación, por rendimientos empresariales o planes de opciones sobre valoración de acciones. En estos casos los rendimientos, desde un punto exclusivamente económico, se han ido produciendo a lo largo de un periodo de tiempo, más o menos prolongado, y sólo al final de su término es posible su cuantificación y por consiguiente su retribución.

Desde el punto de vista tributario y por el sistema de fragmentación temporal del devengo por periodos impositivos en el IRPF, el periodo de generación del rendimiento no tiene por qué coincidir con la ficción fiscal. Cuando este desfase entre realidad económica y fiscal supera determinados límites, el Legislador ha optado por aplicar determinadas reducciones para mitigar el rigor de la tarifa progresiva, cuando la retribución no percibida se recibe en un determinado periodo impositivo no coincidente con el de su generación.

En estos casos, siempre que sean más de dos los periodos impositivos de generación del rendimiento, en el momento en que se produzca su efectiva percepción se consideran irregulares y se les aplica la reducción del 30 o del 40 por ciento.

La virtualidad de la irregularidad de los rendimientos, quizás se entendía mejor en la Ley de renta 18/91, cuyo artículo 64, para la cuantificación de los rendimientos generados en diversos años, dividía el importe por el número de años comprendidos en el período en que se hubieran generado, contados de fecha a fecha, tomando el periodo de cinco años en los casos en que este no fuera exactamente conocido. Fue la posterior Ley 40/1998 la que cambió la forma de determinación del rendimiento irregular por un sistema de reducción porcentual, ya que resultaba más fácil de aplicar en la gestión del impuesto. No obstante, el concepto no ha variado y sigue siendo el mismo. En consecuencia lo determinante, es que se trate de retribuciones generadas a lo largo de más de dos periodos impositivos, percibidas íntegramente en otro distinto al de su generación."

En el caso que nos ocupa, aunque resultaba aplicable otra norma diferente, los conceptos jurídicos y su interpretación son los mismos y de ahí que lo más arriba reproducido sea extrapolable a este supuesto.

La periodicidad en la percepción provocada por las prórrogas de acuerdo de 2006, diez se llegan a señalar en el acuerdo de liquidación, cercena uno de los requisitos esenciales para determinar la irregularidad base de la pretensión teniendo en cuenta que nuestro Alto Tribunal ha declarado que la obtención de los rendimientos debe ser inhabitual y no recurrente, a lo que se debe añadir que no se produce, el abono, como retribución por objetivos conseguidos, por planes específicos de actuación, por rendimientos empresariales o por planes de opciones sobre valoración de acciones sino como una manera de aumentar la retribución fija con un concepto variable sostenido en una actuación, gestión de la empresa, en la que no participa.

Sexto.

En atención a todo lo razonado, es procedente desestimar íntegramente el recurso,..."

En el presente caso debe llegarse a la misma conclusión que en la sentencia referida, al coincidir, en esencia, las alegaciones del recurrente y los argumentos de la resolución recurrida y de la liquidación, referidos al mismo ejercicio de 2009, y a las cantidades percibidas en ambos casos de la misma entidad BBVA&Partners, por lo que por aplicación de los principios de unidad de criterio y seguridad jurídica se debe llegar a la misma respuesta en la presente sentencia, lo que conduce desestimar el recurso contencioso administrativo, declarando conforme a Derecho la resolución recurrida.

Sexto.

En base a lo dispuesto en el art. 139 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, en la redacción dada por la Ley 37/2011, procede la imposición de costas al recurrente al ser rechazadas todas sus pretensiones, si bien, y haciendo uso de la facultad prevista en el art. 139.4 de la Ley de la Jurisdicción, la Sala limita el alcance cuantitativo de la condena en costas, que no podrá exceder, por todos los conceptos, de la cifra

máxima de 2.000 euros, atendida la facultad de moderación que el artículo 139.4 de la LJCA concede a este Tribunal fundada en la apreciación de las circunstancias concurrentes que justifiquen su imposición, habida cuenta del alcance y la dificultad de las cuestiones suscitadas, importe al que se deberá sumar el I.V.A. si resultara procedente, conforme a lo dispuesto en el art. 243.2 de la Ley de Enjuiciamiento Civil en la redacción dada por la Ley 42/2015, de 5 de octubre.

FALLAMOS

Que debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de D. Blas , contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid el día 15 de septiembre de 2017, sobre liquidación en concepto Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2009, declarando conforme a Derecho la resolución recurrida. Con imposición de costas a la recurrente, que no podrá exceder, por todos los conceptos, de la cifra máxima de 2.000 euros, al que se deberá sumar el I.V.A., si resultara procedente, conforme a lo dispuesto en el art. 243.2 de la Ley de Enjuiciamiento Civil en la redacción dada por la Ley 42/2015, de 5 de octubre.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial , expresando que contra la misma cabe interponer recurso de casación cumpliendo los requisitos establecidos en los artículos 86 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción , en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, debiendo prepararse el recurso ante esta Sección en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación, previa constitución del depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial , bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2610-0000-93-0615-17 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92-0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2610-0000-93-0615-17 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

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.