

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ079871

### TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 1660/2020, de 3 de diciembre de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 4869/2019

### SUMARIO:

**IRPF. Imputación temporal. Regla general. Supuestos de aplicación.** ¿A qué periodo impositivo han de imputarse los rendimientos del trabajo generados con ocasión de la percepción de ayudas públicas previas a la jubilación? Nos encontramos ante una subvención que se genera con motivo de un hecho concreto que, no es otro que la extinción de la relación laboral de la actora y que le es concedida en el ejercicio 2010, siendo en principio éste el momento en el que se produce el devengo de la obligación, pues es precisamente en este ejercicio, de conformidad con lo dispuesto por el art. 14 de la Ley IRPF, en el que se resulta exigible por su perceptor. Sin embargo, en este caso concreto, debe matizarse la anterior regla general atendiendo a que la recurrente no tuvo disponibilidad de la subvención concedida hasta el ejercicio 2013, esto es, con posterioridad al devengo, y ello conduce, a juicio de esta Sala, a la estimación del recurso interpuesto debiendo prevalecer en el presente recurso la imputación de la subvención percibida, no a la fecha en la que fue concedida pero no satisfecha, sino al ejercicio en el que la citada subvención fue abonada y puesta a disposición del recurrente, estimando, con ello, el recurso interpuesto así como el cálculo de los intereses de demora propuesta por la actora acorde con el ejercicio de abono de la susodicha subvención. La sentencia de instancia estima su recurso, entendiendo que el ejercicio al que debe imputarse debe ser el correspondiente al año 2013 cuando tuvo disponibilidad sobre la subvención concedida y no 2010, ejercicio en el que le fue concedida. En el caso de autos, concurre una circunstancia claramente distinta a la planteada en la STS, de 26 de junio de 2018, recurso n.º 1180/2017 (NFJ070893), que nos obliga a entender que tal criterio no resulta de aplicación a este supuesto: la ayuda es reconocida efectivamente, en el año 2010. Pero la suma en que tal ayuda consiste no es exigible por la adjudicataria en modo alguno hasta el momento en el que se extingue su derecho a la prestación por desempleo, pues esa no solo es la condición que resulta de la Orden de la Consellería de Economía de 27 de octubre de 2009, sino que así resulta del *factum* tenido en cuenta en la sentencia recurrida: la ayuda se destina a la formalización de una póliza de seguro colectivo y la cuantía de la suma concedida solo se deposita a disposición de la interesada -esto es, solo es exigible por la misma- en el ejercicio (2013) en el que se extingue su prestación por desempleo, precisamente porque a partir de ese momento es cuando la subvención concedida cumple su finalidad. En las particulares circunstancias del caso y teniendo en cuenta que la ayuda controvertida no era exigible por la adjudicataria en el momento de su reconocimiento, el artículo 14.1.a) LIRPF debe interpretarse -en este caso- en el sentido de que los rendimientos del trabajo generados con ocasión de la percepción de esa ayuda deben imputarse al ejercicio en el que la suma correspondiente se puso efectivamente a disposición de la contribuyente, hecho que tuvo lugar cuando se extinguió su derecho a percibir la prestación por desempleo (ejercicio 2013). [Vid., ATS de 7 de febrero de 2020, recurso n.º 4869/2019 (NFJ076570), que plantea el recurso de casación que se desestima contra la STSJ de la Comunidad Valenciana de 14 de mayo de 2019, recurso n.º 1112/2016 (NFJ074729), que se confirma]

### PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 14.

### PONENTE:

*Don Jesús Cudero blas.*

Magistrados:

Don NICOLAS ANTONIO MAURANDI GUILLEN  
Don JOSE DIAZ DELGADO  
Don ANGEL AGUALLO AVILÉS  
Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ  
Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS  
Don JESUS CUDERO BLAS  
Don ISAAC MERINO JARA

Don MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.660/2020

Fecha de sentencia: 03/12/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 4869/2019

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 01/12/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Jesús Cudero Blas

Procedencia: T.S.J.COM.VALENCIANA CON/AD SEC.3

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por: Emgg

Nota:

R. CASACION núm.: 4869/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Jesús Cudero Blas

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1660/2020

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguallo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara

D<sup>a</sup>. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 3 de diciembre de 2020.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 4869/2019, interpuesto por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el abogado del Estado, contra la sentencia núm. 766/2019, de 14 de mayo, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Tercera) del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en el procedimiento ordinario núm. 1112/2016, sobre liquidación provisional del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2010.

Ha comparecido como parte recurrida D<sup>a</sup>. Edurne, representada por la procuradora de los tribunales doña Begoña Camps Sáez y bajo la dirección letrada de don Guillermo Llago Navarro.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Jesús Cudero Blas.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

#### **Primero.**

Resolución recurrida en casación.

Este recurso de casación tiene por objeto la sentencia pronunciada el 14 de mayo de 2019 por Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Tercera) del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en el procedimiento ordinario núm. 1112/2016, cuya parte dispositiva es la siguiente:

"FALLAMOS. Estimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por doña Edurne, representada por la procuradora de los tribunales doña Begoña Camps Sáez y bajo la dirección letrada de don Guillermo Llago Navarro, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana de fecha 30 de septiembre de 2016 por la que se estima parcialmente la reclamación formulada por la actora NUM000 en relación con la liquidación provisional del IRPF ejercicio 2010.

Anulamos las resoluciones impugnadas por no ser conformes a Derecho con los efectos inherentes a dicha declaración al ser el ejercicio 2013 al que corresponde la imputación de tales rendimientos.

Con expresa imposición de costas en los términos expresados en el fundamento de derecho quinto de la presente resolución".

#### **Segundo.**

Preparación y admisión del recurso de casación.

1. El abogado del Estado preparó recurso de casación contra la mencionada sentencia mediante escrito en el que, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, se opuso a las consecuencias extraídas por el órgano judicial de la legislación vigente y suplicó a la Sala de Valencia que tuviera por preparado el recurso de casación con emplazamiento de las partes ante el Tribunal Supremo.

2. La Sala a quo tuvo por preparado el recurso mediante auto, ordenó remitir las actuaciones al Tribunal Supremo y emplazó a los litigantes para que comparecieran ante esta Sala Tercera, lo que efectuó el recurrente en casación y la parte recurrida.

3. La Sección Primera de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo admitió el recurso de casación por medio de auto de 7 de febrero de 2020, en el que aprecia la presencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciada en estos literales términos:

"Determinar, en interpretación del artículo 14.1.a) LIRPF, a qué periodo impositivo han de imputarse los rendimientos del trabajo generados con ocasión de la percepción de ayudas públicas previas a la jubilación: ¿al periodo en que tales ayudas se reconocen o a aquel o aquellos periodos en que las mismas se abonan?".

#### **Tercero.**

Interposición del recurso de casación y oposición.

1. El abogado del Estado interpuso recurso de casación mediante escrito en el que se solicita:

"Que habiendo por presentado este escrito, se sirva admitirlo teniendo por interpuesto recurso de casación y, previos los trámites legales, dicte sentencia por la que, previa fijación de la doctrina jurisprudencial fijada en el apartado 3 del presente escrito, estimándolo, case la sentencia recurrida y, acto seguido, dicte fallo por el que se desestime el recurso contencioso-administrativo interpuesto en la instancia confirmando la resolución del TEAR impugnada".

2. La representación procesal de la Sra. Edurne se opuso al recurso mediante escrito en cuyo suplico se interesa:

"Que tenga por presentado este escrito y por opuesto al recurso de casación, fije en el caso concreto doctrina jurisprudencial conforme se ha expuesto, y dicte sentencia por la que desestime el recurso, confirme la sentencia de instancia y condene en costas a la Administración recurrente".

#### **Cuarto.**

Señalamiento para deliberación, votación y fallo.

La Sala, no considerando necesaria la celebración de vista, señaló para la deliberación, votación y fallo del recurso la audiencia del 1 de diciembre de 2020, fecha en la que, efectivamente, se deliberó y votó el asunto con el resultado que ahora se expresa.

VISTO siendo ponente el magistrado D. JESÚS CUDERO BLAS, quien expresa el parecer de la Sala.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero.**

Hechos del litigio.

1. Doña Edurne presentó oportunamente su autoliquidación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2010, sin incluir en la misma la subvención reconocida por la Generalidad Valenciana en concepto de "ayuda previa a la jubilación ordinaria" por importe de 16.598,55 euros.

2. Dicha subvención trae causa de la Orden de la Consellería de Economía de la Generalitat Valenciana de 27 de octubre de 2009, por la que se establecen las bases para la concesión de ayudas previas a la jubilación de trabajadores y trabajadoras residentes en la Comunitat Valenciana, se convocan para el ejercicio de 2009, y en cuyo Título III se establecen dichas ayudas destinadas a subvencionar parcialmente planes de prejubilación promovidos por las empresas o sus trabajadores.

En dicha Orden se señala que la finalidad de estas subvenciones es facilitar una cobertura económica a los trabajadores afectados por procesos de extinción de la relación laboral hasta que se alcance la situación de jubilación en su modalidad contributiva.

Concretamente, en la disposición decimotercera de dicha orden (bajo la rúbrica "objeto y beneficiarios") se dispone lo siguiente:

"Se podrán conceder ayudas al objeto de subvencionar el coste de los Planes de prejubilación a los trabajadores que voluntariamente se acojan y que hayan extinguido su relación laboral en virtud de un expediente de regulación de empleo autorizado por la autoridad laboral competente o mediante Auto dictado en un Procedimiento Concursal al amparo del artículo 64 de la Ley Concursal, o por la causa prevista en el artículo 52. c) del Estatuto de los Trabajadores.

Los compromisos asumidos por las empresas con estos trabajadores se instrumentarán de acuerdo con el régimen previsto en la disposición adicional primera de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.

Los Planes deberán ser concertados con entidades aseguradoras autorizadas para operar por la Ley 30/1995, de 8 de noviembre, de Ordenación y Supervisión de los Seguros Privados y deberán consistir en las modalidades recogidas en el artículo 4.1 a) y b) del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones antes citada.

Las prestaciones aseguradas consistirán en: a) Rentas con carácter temporal; b) Complemento de prestaciones; c) Cotizaciones correspondientes a convenios especiales suscritos con la Seguridad Social.

Con carácter general los Planes tendrán efecto a partir del ejercicio en que se solicite la ayuda. En el caso de que se hayan suscrito en ejercicios anteriores al de solicitud deberán desplegar sus efectos en el que se solicite y posteriores en un porcentaje superior al cuarenta por ciento".

3. La ayuda concedida a la Sra. Edurne, como complemento a la indemnización derivada de la extinción de su relación laboral en un procedimiento concursal, fue destinada a la formalización de una póliza de seguro colectivo con la entidad PELAYO a percibir desde el momento de la extinción de la prestación por desempleo hasta la

jubilación, siendo depositada la cuantía previamente concedida en la citada compañía aseguradora el 27 de marzo de 2013.

4. En el mes de junio de 2015 se inició un procedimiento de comprobación limitada, que concluyó con una resolución de la AEAT de 14 de julio de 2015, por la que, de acuerdo con el criterio seguido por la Dirección General de Tributos en una Consulta vinculante, se calificó aquella subvención como rendimiento del trabajo con imputación temporal en el año de su concesión, 2010, lo que determinó que se aumentasen los rendimientos de trabajo declarados por la contribuyente en el importe de la subvención concedida y se practicara liquidación provisional efectuando dicho incremento.

5. Disconforme la obligada tributaria con la resolución dictada, formuló reclamación económico administrativa ante el TEARCV, que, en este punto concreto, tras confirmar la calificación de la ayuda concedida como rendimiento del trabajo, consideró, de acuerdo con el artículo 14.1.a) LIRPF, imputable temporalmente al ejercicio 2010, de lo que discrepa la Sra. Edurne al entender -y así lo expresó en su demanda contencioso-administrativa- que, aun admitiendo la calificación de la ayuda concedida como rendimiento del trabajo sujeta al IRPF, la misma debe imputarse temporalmente al ejercicio 2013, cuando tuvo disponibilidad de la misma, y no al ejercicio 2010, en el que le fue concedida.

6. La Sala de Valencia, en la sentencia que constituye el objeto del presente recurso de casación, estima el recurso de la parte demandante prescindiendo del tenor literal del precepto aplicable -el artículo 14.1.a) de la ley de renta- y acudiendo al criterio de la disponibilidad.

Dice así la sentencia recurrida, en lo que constituye su auténtica ratio decidendi:

"(...) La subvención fue concedida por la Generalidad como complemento a la indemnización por extinción de la relación laboral a través del procedimiento concursal 60/06, en el ejercicio 2010, y a su vez dicha ayuda fue destinada a la formalización de una póliza de seguro colectivo con PELAYO a percibir desde el momento de la extinción de la prestación por desempleo hasta la jubilación, siendo depositada sin embargo la cuantía previamente concedida, en dicha entidad aseguradora, el 27-3-2013.

Sostiene la recurrente, por tanto, que dicha ayuda no resulta exigible en el momento de la concesión, como refiere la Inspección, sino que deberá tributar por la misma en el ejercicio en que ésta se abone, es decir, en el año 2013, por cuanto que no se ha producido su pago directo sino su depósito como pago de la prima del seguro colectivo.

Y todo ello sin que sea tampoco correcto el cálculo de los intereses de demora practicado, cuyo cómputo deberá iniciarse el 1-7-2014, y no en el ejercicio 2011. Solicitando se dicte sentencia en los términos interesados.

Sustenta la demandada su tesis en lo dispuesto por el art. 14 de la LIRPF en lo relativo a la imputación temporal al concretar en el apartado 1.a) que los rendimientos de trabajo y del capital se imputarán al periodo impositivo en el que sean exigibles a su perceptor, extremo éste que se concreta en el momento de su concesión a pesar de la demora en el abono.

En cuanto a los intereses de demora reitera la recurrente que siendo el periodo de pago el ejercicio 2013 el cálculo de los intereses de demora no podrá iniciarse en el 2011 sino en el 2014.

Sentado lo anterior y vistos los términos en los que se articula el presente debate nos encontramos ante una subvención que se genera con motivo de un hecho concreto que, no es otro que la extinción de la relación laboral de la actora y que le es concedida en el ejercicio 2010, siendo en principio éste el momento en el que se produce el devengo de la obligación, pues es precisamente en este ejercicio, de conformidad con lo dispuesto por el art. 14 de la LIRPF, en el que se resulta exigible por su perceptor.

Sin embargo, en este caso concreto, debe matizarse la anterior regla general atendiendo a que la recurrente no tuvo disponibilidad de la subvención concedida hasta el ejercicio 2013, esto es, con posterioridad al devengo, y ello conduce, a juicio de esta Sala, a la estimación del recurso interpuesto debiendo prevalecer en el presente recurso la imputación de la subvención percibida, no a la fecha en la que fue concedida pero no satisfecha, sino al ejercicio en el que la citada subvención fue abonada y puesta a disposición del recurrente, estimando, con ello, el recurso interpuesto así como el cálculo de los intereses de demora propuesta por la actora acorde con el ejercicio de abono de la susodicha subvención".

## Segundo.

Respuesta a la cuestión que nos suscita el auto de admisión.

1. Como ya señalamos, el auto de admisión nos interroga sobre una cuestión muy simple, que constituye el verdadero nudo gordiano del presente proceso: si, interpretando el artículo 14.1.a) de la ley de renta, las "ayudas públicas previas a la jubilación" -como la que aquí nos ocupa- deben imputarse al período en el que se produce su reconocimiento por el órgano competente o a aquel otro en el que tiene lugar la puesta a disposición del beneficiario.

Recordemos los hechos:

a) La contribuyente resulta adjudicataria de una subvención pública por importe de 16.598,55 euros, cuya naturaleza es la de complemento de la indemnización derivada de la extinción de su relación laboral como consecuencia de un procedimiento concursal en el que incurrió su empresa.

b) El reconocimiento tuvo lugar en el año 2010, la suma concedida fue destinada a la formalización de una póliza de seguro colectivo con una entidad aseguradora y la percepción por la adjudicataria solo tiene lugar "desde el momento de la extinción de la prestación por desempleo hasta la jubilación", lo que dio lugar a que la cuantía previamente concedida fuera depositada en la entidad aseguradora, a estos últimos efectos, el 27 de marzo de 2013.

2. Resulta obligado partir de lo dispuesto en el artículo 14.1 de la ley 35/2006, de 28 de noviembre, que, en lo que interesa al presente recurso, establece lo siguiente

#### "1. Regla general.

Los ingresos y gastos que determinan la renta a incluir en la base del impuesto se imputarán al período impositivo que corresponda, de acuerdo con los siguientes criterios:

a) Los rendimientos del trabajo y del capital se imputarán al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor (...).

#### 2. Reglas especiales.

a) Cuando no se hubiera satisfecho la totalidad o parte de una renta, por encontrarse pendiente de resolución judicial la determinación del derecho a su percepción o su cuantía, los importes no satisfechos se imputarán al período impositivo en que aquélla adquiera firmeza.

b) Cuando por circunstancias justificadas no imputables al contribuyente, los rendimientos derivados del trabajo se perciban en períodos impositivos distintos a aquéllos en que fueron exigibles, se imputarán a éstos, practicándose, en su caso, autoliquidación complementaria, sin sanción ni intereses de demora ni recargo alguno. Cuando concurren las circunstancias previstas en el párrafo a) anterior, los rendimientos se considerarán exigibles en el período impositivo en que la resolución judicial adquiera firmeza.

La autoliquidación se presentará en el plazo que media entre la fecha en que se perciban y el final del inmediato siguiente plazo de declaraciones por el impuesto (...).

3. En nuestra sentencia núm. 1089/2018, de 26 de junio (recurso de casación núm. 1180/2017) interpretamos el artículo 14.1 de la ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas -aquí concernido- recordando, en primer lugar, que el mismo establece una regla general y dos precisiones o puntualizaciones.

Conviene reproducir aquí parte del fundamento jurídico segundo de esa sentencia, que se refiere, precisamente, a esa regla general y a esas dos puntualizaciones, porque lo que allí afirmamos puede sernos útil para resolver el litigio que nos ocupa.

"La regla general es que los rendimientos del trabajo (...) se imputan al período "en que sean exigibles por su perceptor". La primera puntualización se refiere a las rentas no satisfechas "por encontrarse pendiente de resolución judicial la determinación del derecho a la percepción o su cuantía", supuesto en el que la imputación temporal coincidirá con el ejercicio en el que adquiera firmeza la resolución judicial que determine el derecho o su importe.

La segunda precisión afecta a aquellos rendimientos del trabajo que "se perciban en períodos impositivos distintos a aquellos en que fueran exigibles", que se imputarán temporalmente a estos últimos siempre que ello derive de "circunstancias justificadas no imputables al contribuyente".

Más allá de la interesante disquisición sobre el alcance y significación en el ámbito tributario de los conceptos de "devengo" y "exigibilidad", el análisis conjunto de las tres proposiciones legales mencionadas (la regla general y las dos que la acotan o matizan) permite extraer varias consecuencias:

1. Es evidente que cuando la primera de aquellas reglas afirma que los rendimientos se imputarán al período "en que sean exigibles por su perceptor" solo puede referirse al momento en el que el acreedor de la renta puede reclamar su cumplimiento por no estar la obligación (de la que el ingreso deriva) sujeta a condición, término o modo. Quiere ello decir, por tanto, que la ley no ha previsto, como criterio de imputación temporal, el del pago o el de la percepción efectiva del rendimiento de que se trate, pues, de ser así, no habría hecho referencia alguna a la posibilidad de exigir el ingreso, sino que se hubiera limitado a mencionar la "percepción" o el "pago" del rendimiento mismo. Es más, el propio artículo 14.2.b) de la ley del impuesto, como vimos, distingue expresamente entre "percepción" y "exigibilidad".

2. Consciente el legislador de que la indicada redacción del artículo 14.1.a) de la ley del impuesto puede determinar que no coincidan en el mismo período impositivo la "posibilidad de reclamar el abono del rendimiento" con su "efectiva percepción" por el interesado -que puede producirse en un ejercicio posterior-, aclara inmediatamente, en el artículo 14.2.b), que, cuando ello suceda, el contribuyente deberá practicar autoliquidación complementaria, imputando el rendimiento al período en el que era exigible (no a aquél en el que lo percibió) con una condición: que el abono se haya producido en período posterior "por circunstancias justificadas no imputables al contribuyente".



3. Esta última regla (que obliga a una autoliquidación complementaria) tiene, sin embargo, una (única) excepción, que se produce cuando no se ha satisfecho la renta por estar pendiente de resolución judicial la determinación del derecho a su percepción o su cuantía, pues en tal caso -previsto en el artículo 14.2.a)-, la imputación será al período impositivo en el que adquiera firmeza aquella resolución judicial.

4. La necesidad de practicar autoliquidación complementaria en los casos en los que exigibilidad y percepción se producen en períodos distintos solo cuenta con la excepción descrita (la de los créditos litigiosos), sin que la ley establezca distinción alguna, a los efectos que nos ocupan, en atención a la naturaleza jurídica de la renta o a la condición de la persona que la satisface. Dicho de otro modo, la norma que analizamos se refiere a " los rendimientos derivados del trabajo", entre los que se incluyen " en todo caso" las pensiones y haberes pasivos (artículo 17.2 de la ley del impuesto) de manera que, a nuestro juicio, de haber querido que esta clase específica de renta tuviera un criterio de imputación temporal distinto la ley debería haberlo dicho expresamente, pues es esa misma ley la que califica a las prestaciones que nos ocupan como rendimientos del trabajo".

4. Afirma el abogado del Estado que la doctrina expuesta es completamente trasladable al caso de autos y debe determinar, por tanto, que la renta controvertida se impute al ejercicio de su reconocimiento (2010) y no al de su percepción (2013).

Ciertamente, el supuesto de hecho analizado en aquel proceso es similar -pero no idéntico- al que ahora nos ocupa: se trataba entonces del pago de una pensión vitalicia de exministro, que tiene lugar años después del correspondiente acto administrativo de reconocimiento de la prestación, pero que se proyecta -mediante la necesidad de abonar los atrasos correspondientes- sobre ejercicios anteriores, por cuanto el derecho a aquella pensión vitalicia solo surge legalmente desde que se cumple la edad de jubilación.

Y lo que afirmamos entonces es que esa prestación debía imputarse, no al período de su percepción (coincidente con el de su reconocimiento), sino a aquellos otros (anteriores) al que tales prestaciones van referidas.

5. En el caso de autos, concurre una circunstancia claramente distinta, que nos obliga a entender que tal criterio no resulta de aplicación a este supuesto: la ayuda es reconocida a la Sra. Edurne, efectivamente, en el año 2010. Pero la suma en que tal ayuda consiste no es exigible por la adjudicataria en modo alguno hasta el momento en el que se extingue su derecho a la prestación por desempleo, pues esa no solo es la condición que resulta de la Orden de la Consellería de Economía de 27 de octubre de 2009, sino que así resulta del factum tenido en cuenta en la sentencia recurrida: la ayuda se destina a la formalización de una póliza de seguro colectivo y la cuantía de la suma concedida solo se deposita a disposición de la interesada -esto es, solo es exigible por la misma- en el ejercicio (2013) en el que se extingue su prestación por desempleo, precisamente porque a partir de ese momento es cuando la subvención concedida cumple su finalidad.

Puede así apreciarse la clara diferencia del asunto que nos ocupa con el resuelto en el recurso de casación núm. 1180/2017: la Sra. Edurne (la parte aquí recurrida) no puede hacer declaración complementaria alguna en relación con el ejercicio en el que se le reconoció el derecho a la ayuda por la sencilla razón de que la materialización de ese reconocimiento estaba sometida a una condición suspensiva (la extinción de la prestación por desempleo) que tiene lugar, cabalmente, en el ejercicio 2013, no en el ejercicio 2010.

En otras palabras, no nos hallamos aquí ante un problema de percepción tardía de una renta, o ante el pago en un ejercicio de una suma devengada en otro, sino de una "ayuda pública previa a la jubilación" que solo puede ser exigible por su perceptor (utilizando los estrictos términos del artículo 14 de la ley de renta) cuando se produce la condición suspensiva a la que se anuda su concesión, que tiene lugar -en el caso analizado- en el ejercicio 2013, no en el período 2010, como sostuvieron erróneamente las resoluciones impugnadas en la instancia.

6. Entendemos, en definitiva, que, en las particulares circunstancias del caso y teniendo en cuenta que la ayuda controvertida no era exigible por la adjudicataria en el momento de su reconocimiento, el artículo 14.1.a) LIRPF debe interpretarse -en este caso- en el sentido de que los rendimientos del trabajo generados con ocasión de la percepción de esa ayuda deben imputarse al ejercicio en el que la suma correspondiente se puso efectivamente a disposición de la contribuyente, hecho que tuvo lugar cuando se extinguió su derecho a percibir la prestación por desempleo (ejercicio 2013).

### Tercero.

Solución a las pretensiones suscitadas en el proceso.

La lógica consecuencia de dicha doctrina no puede ser otra que la desestimación del recurso de casación, pues la sentencia recurrida sienta un criterio acorde con la tesis expuesta, que tiene en cuenta la verdadera naturaleza jurídica de la ayuda que nos ocupa.

### Cuarto.

Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 de la Ley de la Jurisdicción, no procede declaración expresa de condena a las costas del recurso de casación, al no apreciarse mala fe o temeridad en la conducta procesal de ninguna de las partes.

## FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

### Primero.

Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico segundo de esta sentencia.

\* Segundo. Declarar no haber lugar al recurso de casación interpuesto por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el abogado del Estado, contra la sentencia núm. 766/2019, de 14 de mayo, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Tercera) del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en el procedimiento ordinario núm. 1112/2016, sobre liquidación provisional del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2010.

### Tercero.

No formular pronunciamiento sobre las costas del recurso de casación.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

D. Nicolás Maurandi Guillén D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguillo Avilés D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara Dña. Esperanza Córdoba Castroverde

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. JESÚS CUDERO BLAS, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Letrado de la Administración de Justicia. Certifico.

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.