

Id Cendoj: 46250330032010100445
Órgano: Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso
Sede: Valencia
Sección: 3
Nº de Recurso: 1556/2008
Nº de Resolución: 754/2010
Procedimiento: CONTENCIOSO
Ponente: JUAN LUIS LORENTE ALMIÑANA
Tipo de Resolución: Sentencia

SENTENCIA NÚM. 754/10

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD

VALENCIANA

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

Sección Tercera

Ilmos. Sres. :

Presidente :

JUAN LUIS LORENTE ALMIÑANA.

Magistrados :

AGUSTIN GOMEZ MORENO MORA.

D. MANUEL JOSÉ BAEZA DÍAZ PORTALES.

En la Ciudad de Valencia, a veinticinco de junio de dos mil diez.

VISTO por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, el recurso contencioso administrativo no 1556/08, interpuesto por el Procurador Dña. Begoña Camps Sáez, en nombre y representación de D. Abilio , contra la Administración del Estado. Habiendo sido parte en autos la Administración demandada, representada por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Interpuesto el recurso y seguidos los trámites prevenidos por la Ley, se emplazó al demandante para que formalizara la demanda, lo que verificó mediante escrito en que suplica se dicte sentencia declarando no ajustada a Derecho la resolución recurrida.

SEGUNDO.- La parte demandada contesta a la demanda, mediante escrito en el que suplica se dicte sentencia por la que se confirme la resolución recurrida.

TERCERO.- Habiéndose recibido el proceso a prueba, se emplazó a las partes para que evacuasen el trámite de conclusiones prevenido en el *artículo 78 de la Ley de la Jurisdicción* y, verificado, quedaron los autos pendientes para votación y fallo.

CUARTO.- Se señaló la votación para el día 16 de junio de 2010, teniendo así lugar.

QUINTO.- En la tramitación del presente proceso se han observado las prescripciones legales.

Siendo Ponente el Magistrado Ilmo. Sr. D. JUAN LUIS LORENTE ALMIÑANA.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El presente recurso contencioso-administrativo se ha interpuesto, contra las Resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Regional de Valencia, de 21 de diciembre de 2007, desestimatorias de las reclamaciones nº NUM000 , NUM001 y NUM002 , formulada contra acuerdos de la Agencia Tributaria, Delegación de Alicante, por la que se desestima la solicitud de rectificación de autoliquidación, del IRPF, ejercicios 2001, 2002 y 2003.

El demandante en las autoliquidaciones cuya rectificación solicitaba, consideró como renta regular las cantidades percibidas de la Compañía de Seguros Vida y Pensiones Antares S.A. en concepto de compensación por el pase de la situación activa -empleado de Telefónica de España S.A.- a la situación laboral pasiva y hasta alcanzar la edad de jubilación, cuando - según el entendimiento del recurrente- las cantidades le fueron abonadas como indemnización por cese, estando exentas hasta el máximo establecido por el Estatuto de los Trabajadores, (*art. 7.e) de la Ley 40/1998* ; y el resto tienen el carácter de renta irregular en tanto en cuanto el período de generación es superior a dos años, siéndole de aplicación el *art. 17 de la Ley 40/1998* y el *art. 10.2 del Reglamento del Impuesto* .

El TEARV desestimó la reclamación económico-administrativa al considerar que <<...se trata de un acuerdo consensuado entre la entidad empleadora y el trabajador del que surgen, por su virtud y en ese preciso momento, obligaciones económicas a cargo de dicha entidad, pero a cambio de la extinción de la relación laboral, por lo que los derechos económicos derivados de dicha extinción pactada de mutuo acuerdo no se han ido consolidando o generando durante el tiempo que duró la relación laboral (ni por tanto se cuantifican directamente en función de tal parámetro), sino que nacen ex novo a raíz del acuerdo realizado entre las partes para llevar a cabo dicha extinción, porque lo que se pacta junto a la extinción de la relación laboral es simplemente el abono de una renta mensual en concepto de pensión a las que se le practica la retención reglamentaria. En consecuencia, los importes anuales que percibe el reclamante como consecuencia del "contrato de jubilación especial" no tienen la consideración de renta irregular, pues la situación del reclamante es similar a la existente cuando estaba en activo, ya que durante el período de prejubilación sigue percibiendo rentas mensuales sin que la progresividad de la tarifa del impuesto le perjudique ni opere de forma distinta a como lo hacía anteriormente; de donde se infiere, en conclusión, que los importes anuales que percibe el reclamante... deben integrarse entre los rendimientos regulares del trabajo íntegramente.>>.

SEGUNDO.- En esta fase jurisdiccional, los recurrentes combaten la resolución del TEARV insistiendo en la consideración de renta irregular de las cantidades antes referidas, de manera que existiría una exención de parte de las "indemnizaciones" percibidas -conforme al *art. 7.e) de la Ley 40/1998*. *Manifiesta* el actor que las cantidades percibidas por el demandante de la entidad bancaria en la situación de prejubilado deben ser consideradas como una indemnización como consecuencia de su pérdida de empleo, puesto que es un modo de despido encubierto; que si bien el cese se produjo al amparo del Convenio de Prejubilación, presentado por la entidad demandante, no lo firmó voluntariamente. Y habrían de considerarse como rentas irregulares el importe de la indemnización que excede del montante de la misma que considera exento -de acuerdo con lo previsto en el *art. 17.2.a) de la Ley 40/1998* y *10.2* de su Reglamento-.

El Abogado del Estado se ha opuesto a la estimación del recurso con argumentos coincidentes a los utilizados por el TEARV, a los que añade determinadas sentencias de la Sección Primera de esta Sala.

TERCERO.- Conforme al *art. 7, apartado e), de la Ley del IRPF (aprobada por RD-Leg. 3/2004, de 5 de marzo)* , son rentas exentas "Las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores (ET), en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato".

El *art. 49 del Estatuto de los Trabajadores (aprobado por RD-Leg. 1/1995, de 24 de marzo)* contempla, en su *art. 49.1* , que el contrato de trabajo pueda extinguirse " a) (p)or mutuo acuerdo de las partes", no contemplándose indemnización alguna en Tal caso por el *ET*. *También puede extinguirse el contrato "i)* (p)or despido colectivo fundado en causas económicas, técnicas, organizativas o de producción, siempre que aquél haya sido debidamente autorizado conforme a lo dispuesto en esta *ley*" *siendo que el art. 51* establece, en este último supuesto de "despido colectivo", que perciban los afectados "...una indemnización de veinte días de salario por año de servicio, prorrateándose por meses los períodos de

tiempo inferiores a un año, con un máximo de doce mensualidades".

Para que esta Sala pudiera acoger las pretensiones del actor sería necesario que desvirtuara la apreciación del TEAR según la cual el convenio entre Telefónica de España S.A. y el actor, se trata de un acuerdo consensuado; lo que no ha hecho. Pues bien, examinadas las actuaciones, lo único que podemos tener por cierto es que el demandante y Telefónica suscribieron contrato en el que el actor se acogía al sistema de prejubilación establecido en convenio colectivo.

CUARTO.- La cuestión que queda por dilucidar en la presente litis queda circunscrita a determinar si las percepciones periódicas que se abonan a los actores como consecuencia del contrato de prejubilación pactado con Telefónica de España S.A, merecen la consideración legal de renta regular o irregular.

Para la adecuada resolución de tal cuestión, se hace necesario, en primer lugar, transcribir -en lo que ahora interesa- la regulación legal de aplicación al caso, lo que se realizará en relación tanto con el período temporal de vigencia de la *Ley 18/1991* como con el de la *Ley 40/1998*, pues, como se razonará, la solución a la cuestión que nos ocupa debe ser la misma en ambos tipos de regulación.

Así, el *art. 59 de la Ley 18/1991, de 6 de junio* (Ley del IRPF) establecía que: "Uno. Serán rentas irregulares: ...b) Los rendimientos que se obtengan por el sujeto pasivo de forma notoriamente irregular en el tiempo o que, siendo regular, su ciclo de producción sea superior a un año...".

Por su parte, el *art. 17 de la Ley 40/1998 dispone, en su apartado 2*, que: "Como regla general, los rendimientos íntegros se computarán en su totalidad, excepto que les sea de aplicación alguna de las reducciones siguientes: a) El 30 por 1000 de reducción, en el caso de rendimientos que tengan un período de generación superior a dos años y que no se obtengan de forma periódica o recurrente, así como aquellos que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo...". En su redacción por *Ley 46/2002 de 18 de diciembre, la reducción es del 40 por 100*.

Como se observa, y prescindiendo en este momento de otro tipo de diferencias entre ambas regulaciones que no inciden o tienen relevancia en el caso de autos, son dos los supuestos legales de renta irregular: de un lado, los rendimientos que se obtengan de forma notoriamente irregular en el tiempo (sea ello sin otro tipo de limitaciones -como acontece en el caso de la *Ley 18/1991* - o con subordinación a que tal carácter notoriamente irregular en el tiempo sea calificado reglamentariamente -como es el caso de la *Ley 40/1998* -); y, de otro, aquellos rendimientos cuyo ciclo de producción o período de generación sea superior, respectivamente, a un año -caso de la *Ley 18/1991* - o dos años -caso de la *Ley 40/1998* -.

A nosotros el que nos interesa (dado el supuesto que nos ocupa, y visto, por ende, que el primero de los supuestos legales de renta irregular precedentemente reseñados ha sido descartado por el propio recurrente) es el segundo de los mismos, respecto del que ya debe indicarse, como parece obvio, que por rendimientos cuyo ciclo de producción o período de generación sea superior al del período impositivo (tanto si es más de un año -*Ley 18/1991*-, como si debe ser más de dos -*Ley 40/1998* -) deben entenderse aquellos rendimientos cuya causa o elemento generador haya venido produciéndose en un lapso temporal superior al determinado legalmente.

QUINTO.- Centrando, así, todavía de forma más concreta una de las cuestiones controvertidas en esta litis, ésta viene a consistir en la determinación de si el caso de autos tiene encaje en el segundo de los supuestos legales de renta irregular comentados en el anterior fundamento jurídico.

A este respecto, la Sala es consciente de que en anteriores sentencias dictadas por su Sección Primera en supuestos con ciertas similitudes al de autos se ha concluyó con la consideración de tales supuestos como casos de renta irregular. No obstante, reconsiderando la cuestión (a cuyo efecto la Sección Primera de la Sala se constituyó en pleno, dando lugar a la sentencia nº 788/2004), y con el fin de otorgar una nueva respuesta judicial razonada (aún cuando ello deba o pueda entenderse como cambio de criterio) a la cuestión que suscita este concreto supuesto, en los términos en que el mismo ha sido acotado, viene a concluir que tal supuesto debe ser legalmente considerado como de renta regular.

Las razones de ello, según textualmente se expresa en la precitada sentencia, serían las siguientes:

<<Ello debe ser así en atención a los siguientes datos y consideraciones:

1.- En primer lugar, como consideración o argumento de técnica jurídica que, a juicio de la Sala, se erige en la fundamental clave de carácter jurídico para la solución de la cuestión, tenemos que las cantidades de que se trata no tienen su causa en el tiempo de servicios prestados en la empresa, sino que

son fruto o nacen (ex novo, como acertadamente señala el TEARV) del contrato o convenio voluntario entre empleador y empleado, consistente, en esencia, en la obligación de la empresa del abono al trabajador de las cantidades de referencia a cambio de la renuncia de éste a la relación laboral por medio de baja voluntaria en la empresa (que es la "contraprestación" que obtiene la empleadora, a la que interesa tal cesación de la relación laboral para ajustar su plantilla a sus necesidades reales). Tal conclusión (que la causa de percepción de las cantidades de que se trata no es el tiempo de servicios prestados en la empresa, sino el aludido contrato o convenio voluntario entre empleador y empleado) fácilmente se deduce o desprende, de un lado, del dato de que la concreta cuantía de la renta mensual de carácter fijo no se establece en función de los años de prestación de servicios, sino de un porcentaje del salario regulador en el momento de la baja; y, de otro, y sobre todo, del hecho evidente de que, con anterioridad a la suscripción del contrato, el trabajador no tenía ningún derecho al percibo de las cantidades de referencia; es decir, si no se hubiere celebrado tal contrato, el trabajador no hubiera tenido derecho a la situación resultante de aquél (percibo de cantidades a cambio de la extinción de la relación laboral), luego de ninguna manera puede sostenerse que las cantidades percibidas por prejubilación tengan su causa en el tiempo de servicios prestados a la empresa. Y si ello es así, no cabe otra apreciación que la de que la causa o elemento generador (que, se reitera, es el contrato inter-partes, y no el tiempo de servicios prestados) no se ha producido en un lapso temporal superior al determinado legalmente, por lo que el caso de autos no encaja en el supuesto de renta irregular que estamos examinando.

2.- Por otra parte, no puede acogerse la, cuando menos implícita, tesis del actor relativa a que el devengo de estas cantidades es unitario, que es lo que parece dar a entender al referirse al carácter indemnizatorio de las cantidades y a la alegación de que la percepción fija o periódica de las misma no puede alterar tal naturaleza indemnizatoria. En efecto, a la luz de la propia realidad de los hechos e, incluso, del mismo contrato, las cantidades percibidas mensualmente no son fracciones de una única prestación ya devengada, sino que son percepciones que se van sucediendo, de manera periódica, durante un período temporal bien delimitado, lo que apunta a la conclusión de que estamos ante rentas obtenidas de forma periódica, y no ante fracciones de una misma prestación. Que ello es así (y aparte ya del dato de que ni siquiera en el contrato se establece una cantidad a tanto alzado de la que las percepciones periódicas fuesen el resultado de su división en el número de mensualidades a abonar) queda claramente evidenciado por el hecho (que se constata en el último párrafo de la estipulación segunda del contrato) de que el derecho al percibo de las rentas mensuales cesa o se extingue, además de en los supuestos de incapacidad permanente y absoluta, en los de fallecimiento del trabajador [en el concreto caso de autos, de producirse tales eventos, se modifican las cuantías y conceptos de la contraprestación, dirigiéndose hacia los conceptos indemnizatorios de pensión de invalidez o pensión anual de viudedad u orfandad]. Por lo demás, ni siquiera queda claro que las rentas percibidas tengan un carácter o naturaleza indemnizatoria, sino que más bien parecen que no son otra cosa que la pura y simple contraprestación, convencionalmente pactada, a la obligación del trabajador de cesar voluntariamente en la relación laboral; siendo que, en cualquier caso, lo que sí queda fuera de duda es que tales cantidades no tienen su razón de ser en el tiempo de servicios prestados a la empresa (a lo que ni siquiera se alude en el contrato), sino en la autonomía de la voluntad de las partes contratantes.

3.- De las consideraciones que va provocando el análisis del denominado "contrato de prejubilación" [en nuestro caso, "contrato de jubilación especial"] viene a emerger la auténtica naturaleza de este tipo de percepciones dinerarias, cuya función no es otra que la de suplir o compensar la ausencia de salario que provoca la extinción de la relación laboral; de manera que, así concebidas, y teniendo en cuenta que dichas cantidades consisten en un porcentaje del último salario del trabajador, tales rentas no vienen sino a resultar, en una más que considerable medida, como prestaciones análogas o equiparables (en lo que hace al lapso temporal entre el cese de la relación laboral y la edad de jubilación) a las que (ya para el período de jubilación) derivan de los haberes pasivos o sistemas alternativos que, como sabemos, son rentas que en la Ley del IRPF siempre han tenido la consideración de rentas regulares; por esto mismo, si el legislador ha entendido que el principio de progresividad del impuesto es perfectamente compatible con estos otros supuestos equivalentes, no se ve cuál es la razón por lo que sí podría considerarse incompatible con los que nos ocupan; debiendo recordarse que los beneficios fiscales que lleva aparejada la consideración de unas rentas como irregulares no es otro que el de evitar la distorsión que provocaría la aplicación de una tarifa progresiva sobre rentas que se perciben en un período inferior a aquel en el que se generan.>>.

SEXTO.- En méritos a lo expuesto, procederá la desestimación del recurso; sin que se aprecien motivos para hacer una expresa imposición de las costas procesales, a efectos de lo dispuesto en el *art. 139.1 de la Ley Jurisdiccional*.

FALLO

Desestimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por D. Abilio , contra las Resoluciones descritas en el Fundamento Primero. Sin hacer expresa imposición de las costas procesales.

A su tiempo, y con certificación literal de la presente, devuélvase el expediente el expediente administrativo al Centro de su procedencia.

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

PUBLICACION.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente que ha sido para la resolución del presente recurso, estando celebrando audiencia pública esta Sala, de lo que, como Secretario de la misma, certifico. En Valencia a, 25 de junio de 2010.