



Roj: STSJ BAL 1596/2011
Id Cendoj: 07040330012011101012
Órgano: Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso
Sede: Palma de Mallorca
Sección: 1
Nº de Recurso: 805/2008
Nº de Resolución: 1042/2011
Procedimiento: PROCEDIMIENTO ORDINARIO
Ponente: FELISA MARIA VIDAL MERCADAL
Tipo de Resolución: Sentencia

T.S.J.ILLES BALEARS SALA CON/AD

PALMA DE MALLORCA

SENTENCIA: 01042/2011

SENTENCIA

Nº 1042

En la Ciudad de Palma de Mallorca a 23 de diciembre de dos mil once.

ILMOS SRS.

PRESIDENTE

D. Gabriel Fiol Gomila.

MAGISTRADOS

D. Fernando Socías Fuster.

D^a . Alicia Ortuño Rodríguez.

D^a. Felisa M^a Vidal mercadal.

Vistos por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Illes Balears los autos Nº **805/2008**, dimanantes del recurso contencioso administrativo seguido a instancias de D. Bienvenido , representado por el Procurador D. Miguel Arbona Serra y asistida del Letrado D. Juan Vidal Astorga; y como Administración demandada la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO** representada y asistida por el Abogado del Estado.

Constituyen el objeto del recurso las resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Regional en Illes Balears, de fechas 29.09.2008 (exptes. NUM000 , NUM001 , NUM002 , NUM003) por medio de las cuales se desestiman las reclamaciones formuladas contra sendos acuerdos dictados por el Administrador en Palma de la AEAT en Illes Balears, denegatorios de la solicitud de rectificación de la autoliquidación por el concepto IRPF, ejercicios 2003, 2004, 2005 y 2006.

La cuantía se fijó en 40.400,66 #.

El procedimiento ha seguido los trámites del ordinario.

Ha sido Magistrada Ponente la Ilma. Sra. D^a. Felisa M^a Vidal mercadal, quien expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO . Interpuesto el recurso en fecha 20.10.08, se le dio traslado procesal adecuado, ordenándose reclamar el expediente administrativo.

SEGUNDO . Recibido el expediente administrativo, se puso de manifiesto el mismo en Secretaría a la parte recurrente para que formulara su demanda, lo que así hizo en el plazo legal, alegando los hechos y

fundamentos de derecho que tuvo por conveniente, suplicando a la Sala que se dictase sentencia estimatoria del mismo, por ser contrario al ordenamiento jurídico, el acto administrativo

TERCERO . Dado traslado del escrito de la demanda a la representación de la Administración demandada para que contestara, así lo hizo en tiempo y forma oponiéndose a la misma y suplicando se dictara sentencia confirmatoria de los acuerdos recurridos.

CUARTO. Recibido el pleito a prueba, se propuso y admitió la pertinente, con el resultado que obra en autos.

QUINTO. Declarada concluida la discusión escrita, se ordenó traer los autos a la vista, con citación de las partes para sentencia, se señaló para la votación y fallo, el día 23 de diciembre de 2011.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO . PLANTEAMIENTO DE LA CUESTION LITIGIOSA.

La cuestión objeto de discusión radica en si procede aplicar la exención del art. 7.e) del Texto Refundido de la Ley del Impuesto Sobre La Renta de Las Personas Físicas (RDLeg. 3/2004, de 5 de marzo) a las cantidades percibidas por Don. Bienvenido como consecuencia de la suscripción entre Telefónica de España SAU (empresa en la que el mismo prestaba sus servicios) y el recurrente de un contrato de baja incentivada; o subsidiariamente, para el caso de que no se aprecie la concurrencia de la exención, si las cantidades percibidas deberían tener la consideración de renta irregular por haberse generado con periodicidad superior a dos años, como sostiene el actor o tienen la consideración de rentas regulares como sostienen las resoluciones recurridas del TEARB.

El recurrente solicitó la rectificación de la autoliquidaciones presentadas por el I.R.P.F. ejercicios 2004, 2005, 2006 y 2007; rectificación que fue denegada por la AEAT.

El TEARB dictó resoluciones confirmatorias de la denegación de la rectificación de las autoliquidaciones del actor, las cuales constituyen el objeto del presente recurso.

SEGUNDO. APLICACIÓN DE LA EXENCIÓN CORRESPONDIENTE A LAS INDEMNIZACIONES AL CASO ENJUICIADO.

El actor suscribió con Telefónica de España un contrato de baja incentivada el 29.10.02 por el que, a solicitud propia, causaría baja en la empresa el 30.12.2002 y percibiría una renta mensual de 3.446,39 €, que se haría efectiva desde diciembre de 2002 hasta octubre de 2007, ambos inclusive, esto es hasta que el recurrente cumpliera los 60 años

Pretende la parte demandante que a este contrato le falta la nota de verdadera voluntariedad y que por ello las cantidades percibidas deben equipararse a las que se obtienen en el caso de indemnización por despido o cese. Amén de que la Ley no especifica expresamente de qué tipo de cese se debe de tratar para que proceda la exención.

El art.7.e) de la Ley del Impuesto , en la redacción aplicable, señalaba que estarían exentas "Las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, 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".

Contrariamente a lo que sostiene la demanda, de la propia lectura del precepto se deduce que únicamente gozarán de la exención las cantidades que no se hayan obtenido por despido o por un cese involuntario del trabajador, puesto que no se consideran indemnizatorias aquellas cantidades obtenidas en virtud de convenio, pacto o contrato. La ausencia de convenio, pacto o contrato es un requisito ineludible para que las cantidades estén exentas.

En cuanto a la concurrencia de voluntariedad en el acuerdo suscrito el 29.10.02, en virtud del cual se obtienen las cantidades cuya tributación se discute, cabe concluir que aunque puede que las cláusulas fueran redactadas por la empresa, resulta un hecho incuestionable que el trabajador se adhirió a la baja incentivada por voluntad propia, señalándolo así en la propia demanda en la que afirma que se vio obligado a aceptar el acuerdo frente a la posibilidad de un despido objetivo. En consecuencia, no puede cuestionarse que el recurrente prestase su consentimiento a la baja incentivada, que sin duda le resultaba económicamente más ventajosa frente a las condiciones que resultarían de un despido objetivo, siendo indiferente la motivación que le llevase a prestar ese consentimiento respecto del cual ni ha alegado ni ha probado la existencia de

alguno de los vicios que pudieran determinar la nulidad del citado consentimiento y consecuentemente la del acuerdo suscrito.

En este sentido, calificando de voluntarios los ceses de empleados de Telefónica que se adhirieron a prejubilaciones se ha pronunciado la Sala de lo Social del TS en su sentencia de 7 de abril de 2006 (RJ 2006, 4860) cuya transcripción procede, ya que lo expuesto en la misma resulta trasladable al caso que nos ocupa:

"PRIMERO.- 1.- Se recurre en este grado de casación la sentencia dictada por la Sala de lo Social del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de fecha 9 de septiembre de 2004 (Rec.- 1847/02) (JUR 2005, 9418). En dicha sentencia se declaró, modificando lo resuelto en la instancia por el Juzgado de lo Social nº 4 de Valencia que al trabajador demandante, prejubilado de Telefónica tras acogerse a un plan social elaborado por la misma, y que había solicitado la jubilación anticipada a los 60 años, le era de aplicación el coeficiente reductor del 8% en lugar del 7% que él postulaba, en el entendimiento de que la extinción de su contrato con la empresa no tuvo su origen en causas ajenas a su voluntad sino que fue voluntaria en cuanto que él prestó su consentimiento expreso a aquella extinción. (...)

La denuncia parte de la apreciación de que la jubilación anticipada del actor derivaba de su cese en la empresa como consecuencia de un expediente de regulación de empleo que considera ajeno a su libre voluntad y que por ello considera que le daría derecho a que el coeficiente reductor aplicable a su pensión de jubilación por haberla solicitado antes de los 65 años de edad sería el de un 7% anual en lugar del 8% que se le aplicó.

2.- En relación con esta cuestión esta Sala no puede sino mantener la doctrina reiteradamente aplicada a supuestos idénticos al presente, en relación con los cuales ha reiterado su apreciación de que tal como se produjo la extinción del contrato de trabajo que unía al trabajador con su empresa la misma debía de calificarse de voluntaria en cuanto que tanto el aquí interesado como los demás afectados por aquel expediente aceptaron de forma expresa las condiciones del plan social y la extinción de la relación laboral que la empresa les ofrecía y a la que pudieron oponerse, razón por la cual se ha entendido que en todos estos casos el coeficiente reductor a aplicar había de ser el del 8% previsto en el precepto indicado para estos casos. Y no el inferior que ellos reclamaban

3.- La doctrina de esta Sala en el sentido indicado se contiene entre otras en las sentencias de esta Sala, dictadas todas ellas en relación con trabajadores de Telefónica como el actor y se concreta en SSTs de 9-12-2002 (Rec. 1513/02) (RJ 2003, 948), 10-12-2002 (Rec. 2204/02), 22-1-2003 (Rec. 2547), 12-2-2003 (Rec. 2480/02), 30-4-2003 (Rec.- 2954/02), 29-5-2003 (Rec. 3237/02), 9-7-2003 (Rec.- 3145/02) (RJ 2003, 4841), y en otras posteriores entre las que como más reciente puede citarse la de 6-2-2006 (Rec. 1111/05). En ellas se unifica la doctrina con argumentaciones que se dan aquí por reproducidas y cuyo criterio hay que seguir en virtud del principio de unidad de doctrina, con arreglo al que "la aceptación por parte del trabajador de la prejubilación en las condiciones previstas en la cláusula tercer del convenio colectivo citado, con el reconocimiento de importantes contrapartidas económicas y mediante un acuerdo que no ha sido impugnado por dolo, coacción, ni ningún otro de los vicios a que se refiere el artículo 1265 del Código Civil, constituye un cese voluntario porque sin el consentimiento del trabajador la extinción del contrato de trabajo no se hubiera producido. Las previsiones de futuro en orden a la evolución del empleo en la empresa y a la aplicación de reducciones de plantilla o medidas de modificación de condiciones de trabajo no alteran la voluntariedad de la aceptación del acuerdo de prejubilación que ha de considerarse, por tanto, como un cese voluntario a los efectos de la disposición transitoria 3ª.1.2ª de la Ley General de la Seguridad Social (RCL 1994, 1825)."

4.- En estas sentencias se establece que "las decisiones de los trabajadores de cesar en la empresa Telefónica, acogiéndose al sistema de prejubilación establecido en la misma, han de incardinarse en la causa de extinción del contrato de trabajo por mutuo disenso o mutuo acuerdo extintivo de la relación de trabajo prevista en el artículo 49.1.a) del Estatuto de los Trabajadores, sin que la concurrencia de razones económicas y profesionales más o menos poderosas que impulsan al trabajador a aceptar el ofrecimiento de la empresa pueda desvirtuar la bilateralidad característica de esta causa de extinción, que no se transforma por ello en extinción por voluntad unilateral del empresario. En consecuencia, en cuanto derivada de un acuerdo extintivo de la relación de trabajo adoptado por voluntad conjunta del empresario y el trabajador, la jubilación anticipada de éste tras el agotamiento de la situación contractual de prejubilación no puede considerarse forzosa sino voluntaria, y el tipo anual reductor del porcentaje de la pensión aplicable a la misma es, como pretende el Instituto Nacional de la Seguridad Social, del 8%". La doctrina unificada subraya que lo decisivo no es la existencia de una eventual causa económica, técnica, organizativa o productiva que haya podido llevar a la empresa a proponer la extinción y al trabajador a aceptarla, sino el dato de que la aplicación de esa causa no se ha realizado a través de las vías que, según el ordenamiento, permiten apreciar una extinción al margen

de la voluntad del trabajador y que son el despido colectivo del artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores o el despido objetivo del artículo 52 del mismo texto legal. La existencia de una eventual causa para el despido puede llevar al trabajador a aceptar la decisión empresarial como justificada, nada obligaba a las partes a escoger la vía inadecuada del mutuo acuerdo en lugar de la más, sin duda, conveniente del despido por causas económicas, en el que también podían haberse incluido reparaciones como la aplicada en el presente caso en relación con la prejubilación. No se olvide que la decisión de cese tiene consecuencias no sólo para las partes del contrato de trabajo, sino para un tercero -el organismo gestor de la Seguridad Social-, que tiene que controlar la existencia de la causa extintiva aplicada a efectos del cálculo de la prestación. En cualquier caso está claro que fue la actora la que voluntariamente decidió aceptar la propuesta de baja de la empresa en lugar de hacer frente a un posible despido económico. Estas consideraciones privan también de eficacia a la alegación de la vulneración de los artículos 51 del Estatuto de los Trabajadores y 13 del Convenio 158 de la OIT (RCL 1985, 1548), pues la parte insiste en que, dada la existencia de una causa económica y de amplia afectación personal, el cese debió ser un despido colectivo. Pero, como ya se ha dicho, la eventual existencia de una causa de esta índole -que aquí además no está probada-, lo que hace es habilitar al empresario para recurrir a las vías del artículo 49.1.i) o l) del Estatuto de los Trabajadores. Pero no impide a las partes que, en ejercicio de la autonomía privada, acudan a la vía del apartado a) de ese número. Así lo han hecho y han de estar a las consecuencias de lo por ello acordado".

Por tanto, debe concluirse que las rentas percibidas por el actor estaban sujetas y no exentas.

TERCERO. CONSIDERACIÓN DE RENTA REGULAR O IRREGULAR DE LAS CANTIDADES SATISFECHAS.

EL artículo 17 del Texto Refundido de 5 de marzo de 2004, en lo que aquí interesa, dispone que:

"1. Los rendimientos íntegros se computarán aplicando, en su caso, los porcentajes de reducción a los que se refieren el apartado siguiente o el art. 94 de esta ley .

2. Como regla general, los rendimientos íntegros se computarán en su totalidad, excepto que les sea de aplicación alguna de las reducciones siguientes:

a) El 40 por ciento 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 el supuesto que nos ocupa, el actor no obtiene los rendimientos de forma notoriamente irregular, sino que los percibe regularmente. Sostiene a continuación la parte actora que las rentas se generan en un período superior a dos años. Sin embargo, como ya señalara el TEAR en la resolución impugnada, el precepto prevé dos supuestos. El primer supuesto consiste en que las rentas tengan un período de generación del rendimiento superior a dos años y que el rendimiento no se obtengan de forma periódica o recurrente.

Estos dos requisitos deben concurrir cumulativamente, pues así lo impone el sentido gramatical de las palabras por el empleo por parte del legislador de la conjunción copulativa "y". En el caso que nos ocupa, este primer supuesto no se cumpliría ya que el actor obtiene sus rendimientos mensualmente.

Por ende, no se acredita que el período de generación de la renta sea superior a dos años; por el contrario, se tributa en virtud de las cantidades obtenidas a raíz de un acuerdo consensuado entre la empresa y el actor, del que surgen obligaciones económicas a cargo de ésta, a cambio de la extinción de la relación laboral.

Esta afirmación de que los derechos económicos nacen de la suscripción del pacto o contrato no se ve enturbiada por la razón de que el cálculo de la cuantía a percibir pueda realizarse en función de los años trabajados, ya que lo cierto es que los derechos de la extinción pactada no se generaron o consolidaron durante el tiempo que duró la relación laboral, sino que nacen "ex novo" a raíz del acuerdo entre Telefónica como empleadora y el actor. Si el trabajador no hubiese suscrito el contrato no tendría derecho a las concretas cantidades percibidas. La antigüedad del trabajador debe calificarse únicamente como uno de los parámetros que pueden haberse tenido en cuenta para determinar cuál será la cantidad a percibir pero no modifica el carácter regular de las rentas y es más, el criterio de la antigüedad que el recurrente había acumulado en su relación laboral con la empresa no parece directamente relacionado o vinculado en el contrato suscrito para pactar la baja incentivada.

El segundo supuesto es que las rentas se califiquen reglamentariamente como obtenidas de forma irregular. Conforme con el art. 10.1 de Reglamento del IRPF (RD 214/1999), debe considerarse como obtenidas de forma irregular las cantidades satisfechas por la empresa a los trabajadores cuando la resolución del contrato laboral tiene lugar por mutuo acuerdo, lo cual es aplicable al caso que nos ocupa, donde el actor suscribió un contrato con Telefónica para la baja incentivada; pero además resulta preciso que estas cantidades se imputen en un único período impositivo, lo cual no concurre en el caso que nos ocupa, donde el actor pasó a recibir una cantidad mensual desde la firma del contrato hasta alcanzar la edad de 60 años.

Por último hay que señalar que el distinto tratamiento para las rentas irregulares, responde a la finalidad de evitar la injusticia que ha de suponer la aplicación de tarifas progresivas cuando las cantidades que se perciben concentradamente en un ejercicio fiscal han tenido un período de generación dilatado. En nuestro caso, las rentas se perciben periódicamente, mes a mes, al igual que sucedía con los salarios cobrados hasta el momento, con lo que no resulta necesario aplicar norma alguna que mitigue la progresividad de la tarifa, resultando contrario al principio de igualdad que reciban un tratamiento fiscal distinto y más favorable que el de las rentas regulares.

Así se ha pronunciado la Sentencia del Tribunal Supremo (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª), de 3 de Mayo de 2011, dictada en recurso en unificación de la doctrina núm. 310/2007, que expresamente afirma en su Fundamento de Derecho CUARTO que:

"Por eso, la solución más ajustada a Derecho acerca de la calificación fiscal de las rentas controvertidas sería la que mantiene el Tribunal Superior de Justicia de Madrid y la que sostiene también la mayoría de los Tribunales Superiores de Justicia que consideran que las rentas derivadas de contratos de prejubilación tienen carácter regular (Sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, Sala de lo Contencioso-Administrativo de Burgos, de 7 de diciembre de 2001, de 14 de noviembre de 2003, 2 de febrero y de 27 de febrero de 2004; la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Asturias de 29 de diciembre de 2003, la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco de 10 de mayo de 2001, las Sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 27 de junio de 2002 y de 21 de julio de 2004, la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Murcia de 28 de mayo de 2004 y la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Aragón de 4 de octubre de 2004)...

Este Tribunal Supremo, 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 período 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 (RJ 2004, 6667)) Pues bien, no puede olvidarse que las rentas que se abonan al trabajador prejubilado 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. Por el contrario, el período de generación de las rentas resulta coincidente con el período de percepción de las mismas porque el derecho a cobrarlas ha nacido exclusivamente por causa de la prejubilación y se mantiene a lo largo del período en que esa situación se prolonga. No puede ignorarse que la naturaleza de los ingresos originados en la prejubilación convenida contractualmente es análoga a la de las pensiones y derechos pasivos y, por ello, pueden tratarse de la misma manera con independencia de que se abonen de una sola vez o se vayan satisfaciendo de manera periódica y regular, como acontece en el caso de los empleados prejubilados de entidades bancarias.

En definitiva, siendo la finalidad de la figura de los rendimientos irregulares la de conseguir un tratamiento justo de los rendimientos en relación con la progresividad del impuesto y la capacidad contributiva, dicho tratamiento justo se garantiza, en estos casos en que son percibidos de manera periódica y regular a partir de la firma del contrato de prejubilación, aplicando el tratamiento de rentas regulares, de rentas no sujetas a la reducción del 30%. No olvidemos que estas rentas se van percibiendo para mantener el nivel de renta pese a dejar de trabajar. De aplicárseles el tratamiento de rentas del artículo 17.2 a) de la LIRPF de 1998 resultaría que, pese a ser prestaciones análogas a las de jubilación y derechos pasivos, recibirían distinto tratamiento fiscal que dichas prestaciones, dándose la paradoja de que un mismo nivel de rentas, obtenido en función de un trabajo previo y devengado del mismo modo, es decir, en función de la supervivencia, sería tratado fiscalmente de distinto modo.

En conclusión, la Sala considera que, atendiendo simplemente al dato de que los rendimientos que el recurrente cobraba con periodicidad mensual con origen en el acuerdo a que llegó con la entidad bancaria en que estaba empleado para prejubilarse eran abonados de manera periódica y regular a partir de la firma del

contrato de prejubilación, a modo de sustitución de las rentas que se percibían en activo, el criterio correcto sobre la cuestión controvertida es el mantenido por la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid impugnada, que considera que las rentas mencionadas no deben beneficiarse de la reducción establecida en el artículo 17.2 a) de la LIRPF ".

Esta doctrina resulta perfectamente trasladable al caso que nos ocupa, puesto que no concurre en la renta percibida el rasgo determinante para que deba considerarse irregular ya que los rendimientos que el recurrente cobraba con periodicidad mensual con origen en el acuerdo a que llegó con la entidad en la que estaba empleado eran abonados de manera periódica y regular a partir de la firma del contrato de baja incentivada, a modo de sustitución de las rentas que se percibían en activo.

Por todo lo anterior, debe desestimarse el recurso también en cuanto a la petición subsidiaria de que las cantidades obtenidas tengan la consideración de renta irregular.

CUARTO.COSTAS PROCESALES.

No se aprecia ninguno de los motivos que, de conformidad con el art. 139 de la Ley Jurisdiccional , obligue a hacer una expresa imposición de costas procesales, por lo que se estima adecuada su no imposición.

Vistos los preceptos legales mencionados y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

1º) Que DESESTIMAMOS el presente recurso contencioso administrativo

2º) Que declaramos conforme al ordenamiento jurídico el acto administrativo impugnado y, en consecuencia, lo CONFIRMAMOS.

3º) No se hace expresa declaración en cuanto a costas procesales.

Contra la presente sentencia no cabe recurso ordinario alguno.

Así por esta nuestra sentencia de la que quedará testimonio en autos para su notificación, la pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACION.- Leída y publicada que ha sido la anterior sentencia por la Magistrada de esta Sala Ilma. Sra. D^a. Felisa M^a Vidal mercadal que ha sido ponente en este trámite de Audiencia Pública, doy fe. El Secretario, rubricado.

PUBLICACIÓN : En la misma fecha fue leída y publicada la anterior resolución por el Ilmo. Sr/a. Magistrado que la dictó, celebrando Audiencia Pública. Doy fe.

DILIGENCIA : Seguidamente se procede a cumplimentar la notificación de la anterior resolución. Doy fe.