



Roj: STSJ MU 2946/2011
Id Cendoj: 30030330022011101217
Órgano: Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso
Sede: Murcia
Sección: 2
Nº de Recurso: 886/2006
Nº de Resolución: 1093/2011
Procedimiento: PROCEDIMIENTO ORDINARIO
Ponente: FERNANDO CASTILLO RIGABERT
Tipo de Resolución: Sentencia

T.S.J.MURCIA SALA 2 CON/AD

MURCIA SENTENCIA: 01093/2011

RECURSO nº. 886/06

SENTENCIA nº.1.093/11

**LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MURCIA
SECCIÓN SEGUNDA**

compuesta por los Ilmos. Srs.:

D. Abel Ángel Sáez Doménech

Presidente

D^a Leonor Alonso Díaz Marta

D. Fernando Castillo Rigabert

Magistrados

ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

SENTENCIA nº 1.093/11

En Murcia, a veintiocho de octubre de dos mil once.

En el recurso contencioso administrativo nº 886/06, tramitado por las normas ordinarias, en cuantía inferior a ciento cincuenta mil euros y referido a: Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Parte demandante:

D^a Ángela representada por la procuradora D^a Susana García Idáñez y dirigida por el letrado D. Rafael Escámez Martínez.

Parte demandada:

La Administración del Estado, representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado.

Acto administrativo impugnado:

Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Murcia, 13 de septiembre de 2006 desestimatoria de la reclamación económico administrativa número NUM000 .

Pretensión deducida en la demanda:

Se dicte sentencia por la que estimando el presente recurso se declare nula y sin efecto la resolución impugnada y se reconozcan mis rentas como irregulares, igual que a los trabajadores del siguiente ERE y a los del BBVA de la sentencia mencionada anteriormente y me sean devueltas la cantidades que figuran en mis escritos a la AEAT y que figuran en el expediente administrativo.

Siendo Ponente el **Magistrado Ilmo. Sr. D. Fernando Castillo Rigabert**, quien expresa el parecer de la Sala.

I- ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El escrito de interposición del recurso contencioso administrativo se presentó el día 28 de noviembre de 2006, y admitido a trámite, y previa, reclamación y recepción del expediente, la parte demandante formalizó su demanda deduciendo la pretensión a que antes se ha hecho referencia. Inicialmente el escrito fue interpuesto por veinticuatro personas, ordenando la Sala la desestimación por Auto de 11 de diciembre de 2006, confirmado al resolver el recurso de súplica por auto de 22 de febrero de 2007.

SEGUNDO.- La parte demandada se ha opuesto pidiendo la desestimación de la demanda, por ser ajustada al Ordenamiento Jurídico la resolución recurrida.

TERCERO.- Ha habido recibimiento del proceso a prueba, con el resultado que consta en las actuaciones y cuya valoración se hará en los fundamentos jurídicos de la presente resolución.

CUARTO.- Después de evacuarse el trámite de conclusiones se señaló para la votación y fallo el día 27 de octubre de 2011.

II- FUNDAMENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- La parte actora promovió reclamación económico administrativa impugnando la desestimación de la devolución de ingresos indebidos correspondientes al IRPF, ejercicios 2002 a 2004, por 4558,40#, por considerar la recurrente que las rentas que percibía como consecuencia de la resolución del contrato de trabajo con telefónica tendrían el carácter de irregulares.

El TEARM estima que sobre la naturaleza regular o irregular de las prestaciones percibidas es preciso traer a colación el Capítulo I del *Título II 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, que se ocupa de la definición y determinación de la renta gravable en el Impuesto, dedicando la Sección Primera a los rendimientos del trabajo, donde en primer lugar define los rendimientos íntegros en su *artículo 16* señalando que "se considerarán rendimientos íntegros del trabajo 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...". Por otra parte, el *art. 17.2* del mismo texto legal establece que los rendimientos íntegros del trabajo se computarán en su totalidad, excepto que les sea de aplicación alguna de las reducciones siguientes: a) el 40 por 100 de reducción, en el caso de rendimientos que tengan un periodo 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 consecuencia, establece este *artículo dos* supuestos en que procede aplicar una reducción del 40% para los rendimientos íntegros del trabajo: aquellos cuyo periodo de generación supera los dos años siempre que no se obtengan de forma periódica o recurrente y aquellos otros rendimientos que el Reglamento califique como irregulares independientemente de su periodo de generación y siempre que se imputen en un único periodo impositivo. Por su parte, el *art. 10 del Reglamento del Impuesto*, aprobado por *Real Decreto 214/99, de 5 de febrero, en su apartado 1*, califica como rendimientos del trabajo obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo "exclusivamente los siguientes cuando se imputen en un único periodo impositivo...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) las cantidades satisfechas por la empresa a los trabajadores por la resolución de mutuo acuerdo de la relación laboral..." En los mismos términos se pronuncia el *art. 10 del RD 1775/2004, de 30 de julio*. El TEARM concluye afirmando que en el caso que nos ocupa, tras examinar la documentación obrante en el expediente, se observa que no se produce la obtención en un único periodo impositivo por lo que el rendimiento no puede ser calificado de irregular según el *art. 10.1 del Reglamento*, sin que tampoco pueda considerarse de aplicación el 40% de reducción del *art. 17.2 a)* pues para ello sería necesario que el rendimiento obtenido, además de tener un periodo de generación superior a dos años, no se obtenga de forma periódica o recurrente, requisito que tampoco se cumple. A mayor abundamiento, ya que el pago de las rentas mensuales se realiza por la aseguradora Antares SA, en virtud

de seguro colectivo contratado por Telefónica de España SAU, no cabría aplicación de reducción alguna al tratarse de percepciones en forma de renta, conforme establece el *art. 17.2 c) de la Ley del IRPF* (y el *art. 17.2c*) de la *Ley 40/98 en la redacción aplicable al ejercicio 2002*.

La parte actora alega que se acogió al programa de prejubilación establecido en el expediente de regulación de empleo de 16/7/99 y estima que hay dos novedades importantes respecto de la consideración de la renta como regular o irregular. La primera es la forma de la rescisión de contrato de los trabajadores de Telefónica ya que todos los incluidos en sentencias anteriores de los tribunales lo habían hecho mediante acuerdo entre la empresa y los trabajadores de forma voluntaria, sin la intervención de órgano administrativo alguno. La segunda es que en el siguiente ERE, que se aprobó por la DGT el 29 de julio de 2003, a todos los trabajadores que cumplen el requisito del *art. 10.2 del RD 1775/2004* se les están considerando sus rentas como irregulares y estiman que ello también les sería de aplicación a los del ERE de 16 de julio de 1999. Finalmente, cita sentencias de esta Sala sobre la consideración de las rentas de los prejubilados del BBVA derivadas de un ERE considerando exentas las rentas por despido en la cuantía que determina el Estatuto de los Trabajadores y considerando irregulares la parte que, en su caso, supere dicho límite.

La Administración demandada se opone a la demanda entendiendo que las rentas percibidas no pueden ser consideradas como irregulares, con cita de los preceptos legales y de la jurisprudencia que estima aplicables al caso.

SEGUNDO.- Es cierto que esta Sección mantuvo el criterio que expone la parte recurrente en las sentencias a las que alude. Sin embargo transcurrido el tiempo y examinando la evolución que ha venido teniendo la jurisprudencia desde dichas fechas, es preciso volver replantearse la cuestión como ha efectuado esta Sección en sentencia 1102/2009, de 30 de noviembre, al resolver el recurso 417/2005 (seguida por otras posteriores), cuyo criterio establecido en supuestos de prejubilación de empleados de banca, procede mantener en este caso, por razones de coherencia y unidad de criterio.

Dice la Sala en las mencionadas sentencias que lo primero que debemos señalar a fin de resolver la controversia jurídica suscitada hay que analizar si el supuesto de hecho se subsume en el ámbito de la exención establecida en el *artículo 7 e) de la Ley 40/1998*, entonces vigente (el recurso se refiere a los ejercicios 2003). Y visto que se trata de la aplicación de una exención, no cabe duda que el contenido del precepto tendrá que analizarse conforme a lo dispuesto en el *artículo 23. 3 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria*, que establece que "No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible o de las exenciones o bonificaciones". Precepto que tiene continuidad en el *artículo 14 de la Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, General Tributaria*, en vigor desde el 1 de julio de 2004, con un contenido similar al anterior *artículo 23 de la Ley de 1963*. Así pues, no cabe admitir una interpretación extensiva de la exención contemplada en el *artículo 7 e) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*, siendo lo cierto que no estamos en presencia de un despido o cese de la relación laboral basada en la voluntad unilateral de la empresa, sino ante un convenio (expediente de regulación de empleo) al que han llegado las partes para suspender la relación jurídico-laboral y pactar una serie de condiciones económicas hasta llegar a la jubilación del actor. La redacción inicial del *apartado e) del artículo 7 de la Ley 40/98*, declaraba 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". El precepto fue modificado por la *Disposición Adicional Duodécima de la Ley 45/2002, de 12 de diciembre*, de medidas urgentes para la reforma del sistema de protección por desempleo y mejora de la ocupabilidad, recogiendo en un primer párrafo el mismo contenido que la redacción original y añadiendo un párrafo segundo con el siguiente texto: "Cuando se extinga el contrato de trabajo con anterioridad al acto de conciliación, estarán exentas las indemnizaciones por despido que no excedan de la que hubiera correspondido en el caso de que el mismo hubiera sido declarado improcedente, y no se trate de extinciones de mutuo acuerdo en el marco de planes o sistemas colectivos de bajas incentivadas". Precepto que ha tenido continuación, como no podía ser de otra manera al tratarse de legislación delegada, en el *artículo 7 e) 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.

La exención deja fuera las indemnizaciones que se deban a convenio, pacto o contrato, que es lo que sucede en el presente supuesto en que se han abonado como consecuencia de un expediente de regulación de empleo. Lo decisivo no es que estemos ante un supuesto de suspensión de la relación jurídico laboral o que realmente se trate de un supuesto de extinción puesto que el trabajador no volverá a prestar servicios para una entidad bancaria (en este caso para Telefónica) o que el importe tenga un carácter indemnizatorio,

sino que lo esencial para resolver la controversia jurídica es que estamos ante un acuerdo al que llegan las partes -trabajador y empresario- para suspender o extinguir la relación jurídico-laboral y acordar el pago de unas cantidades y otras condiciones hasta que el empleado llegue a la edad de jubilación.

En efecto, se puede admitir que más que una suspensión del contrato de trabajo, lo que realmente se hace es poner fin a la relación jurídico-laboral mediante un convenio, acuerdo o contrato de prejubilación que establece las condiciones económicas hasta llegar a la edad de jubilación, pero eso no modifica que se trata de un pacto, pues, precisamente, si se hubiera basado en una decisión unilateral de la empresa, el trabajador hubiera podido ejercitar las acciones que le hubieran correspondido en defensa de sus derechos laborales. No estamos ante una decisión unilateral impuesta por la empresa sino ante un acuerdo de voluntades efectuado por la parte demandante y la entidad bancaria, así se desprende de los términos del contrato de prejubilación, tratándose de un acuerdo que no fue discutido o impugnado por ninguna de las partes, y sin que pueda ahora ponerse en tela de juicio que se trató de un verdadero contrato o convenio de prejubilación entre las partes, es decir, un acuerdo bilateral, sin que el empleado estuviera obligado a su firma. Es por ello que ante la realidad de lo acreditado no puede la parte actora equiparar su situación a la de un despido y aplicar la exención contemplada el artículo 7 e) de la Ley 40/1998, en relación con lo dispuesto en el Estatuto de los Trabajadores.

El ofrecimiento de la prejubilación anticipada que hizo la empresa no constituye un supuesto de extinción forzosa del contrato de trabajo impuesto por la empresa a los trabajadores, sino que merece la calificación de extinción voluntaria incentivada que en todo momento pudo el trabajador no aceptar. La parte actora aceptó voluntariamente las condiciones del denominado pacto o contrato de prejubilación, causando baja en la empresa, y sin que denunciara en su momento dolo o coacción que anulara su consentimiento, y que si hubieran existido debieron ser denunciados ante el orden jurisdiccional social. Al no haberlo hecho, no cabe duda que estamos ante un cese que fue voluntario y situado dentro de las condiciones ofrecidas por la empresa y que el trabajador aceptó. El empleado aceptó voluntariamente el cese prematuro y definitivo en la vida laboral antes del cumplimiento de la edad normal de jubilación, y lo hizo mediante las correspondientes contrapartidas económicas a cargo de la empresa; acuerdo que se rige por lo pactado, y que se configura como novación de la relación que vincula a las partes, produciéndose el efecto extintivo del contrato laboral, y la sustitución por el nuevo contrato suscrito entre aquéllas y regulador de las condiciones derivadas de aquella extinción, siendo decisivo que estamos en todo caso ante un acuerdo de voluntades y no ante una decisión unilateralmente impuesta que es la esencia de todo despido. La conclusión es que aunque se trate de una verdadera extinción y no de una suspensión, y a cambio se pacta el pago de unas cantidades por parte de la entidad financiera que tienen la finalidad de compensar el cese de la relación laboral hasta llegar a la edad normal de jubilación, todo ello deriva de un acuerdo de las partes y no de una decisión unilateral empresarial, lo que hace que no puede equipararse a una de las situaciones de extinción del contrato de trabajo por decisión empresarial, y no le sea aplicable la exención del artículo 7 e) que deja fuera de su ámbito, antes y después de la reforma efectuada por la Ley 45/2002, de 12 de diciembre, las indemnizaciones establecidas en virtud de convenio, pacto o contrato.

Debemos reiterar que el presente proceso no tiene por objeto analizar las condiciones en que se firmó el pacto de prejubilación que es de suponer que ofrecía ventajas para ambas partes contratantes, sino ante la aplicación del ordenamiento jurídico-tributario a las rentas obtenidas por el contribuyente y que, incluso, por dicho obligado tributario fueron declaradas en su integridad y calificadas como rendimientos del trabajo, siendo después cuando alega que se trata de rentas exentas en una interpretación que no tiene encuadre en el artículo 7 e) de la Ley 40/98. El conjunto de previsiones que determinan la cuantía de este tipo de prestaciones constituye un incentivo para el cese voluntario de relaciones laborales de personal fijo de empresas que desean por lo general adecuar la estructura de sus plantillas. Por otro lado, su cálculo se efectúa partiendo del último salario percibido por el trabajador o empleado o lo que es lo mismo sobre la base de la retribución fija que el empleado perciba en el momento de la baja, y se satisface en forma de renta. Cumple, por tanto, la compensación una función semejante al salario o mejor, como el trabajador cesa en la prestación de servicios activos, cumple una función equivalente a los haberes pasivos o sistemas alternativos, percepciones que como es sabido en la regulación del Impuesto de la Renta de las Personas Físicas siempre han tenido el tratamiento de rendimientos del trabajo de carácter regular y tributan a medida que van devengándose dentro del período impositivo, sin que pueda sostenerse que se trata de rendimientos irregulares (aunque sea en la parte que el propio actor considera que no es una indemnización por exceder de la que procedería abonarle por despido improcedente) porque la causa última de su prestación reside en sistemas de previsión social que se han ido articulando a lo largo de un número de años en servicio activo del trabajador o personal en cuestión. Las medidas adoptadas han pretendido paliar posiblemente situaciones de plantillas excedentarias, y puede considerarse que han inducido a los diversos trabajadores a su asunción, más esta nunca ha sido ineludible,

sino que lo ha sido dentro de un margen de autonomía suficiente de las partes, en la cual el trabajador ha tendido a lograr la situación más favorable a sus intereses, dentro de las diversas alternativas existentes, entre las cuales ha de entenderse comprendida la aceptación de las condiciones ofrecidas por la empresa para pasar a la situación de prejubilado pero también la continuación de la relación laboral si al empleado no le hubieran satisfecho las condiciones económicas y de cese de prestación de servicios ofrecida por la empresa. No se trata, en consecuencia, de una situación equiparable al despido o la que deriva de extinción de relaciones laborales por causas objetivas, los denominados expedientes de crisis, por lo que su tratamiento no puede ser el mismo, no pudiéndose aplicar o extender una exención a un supuesto de hecho no previsto legalmente.

En idéntico sentido, se han pronunciado las Salas de lo Contencioso-Administrativo de otros Tribunales Superiores de Justicia, así, por ejemplo, el TSJ de Extremadura en sentencia de 13 de diciembre de 2007 , el TSJ. del País Vasco en la sentencia de 23 de diciembre de 2003, el TSJ de Andalucía, Sala de Sevilla, en la sentencia de 20 de enero de 2006 y el de Madrid en sentencia de 19 de septiembre de 2006 , que señala, en un supuesto similar, que las percepciones discutidas constituyen rendimientos íntegros del trabajo, calificación que tanto el artículo 24,1 de la Ley 18/91 como el artículo 16,1 de la Ley 40/98, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas , otorga a 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.

Además, en casos semejantes al presente por estar referidos a trabajadores de RENFE se pronuncia la STSJ de Andalucía con sede en Granada de 23-11-2009 que llega a la misma conclusión. En la misma se planteaba si las cantidades percibidas por el actor como consecuencia del contrato privado suscrito con RENFE durante el año 1998 quedaban sujetas al Impuesto sobre la Renta, y caso de estarlo, si debieron serlo, además, a retención por parte de la empresa para determinar, finalmente, en caso de que así fuera, de qué forma debía calcularse la retención a practicar, llegando la Sala a la conclusión de que las cantidades percibidas por aquél como consecuencia del expediente de regulación de empleo estaban sujetas a gravamen, ya que la exención estaba prevista solo para las percepciones recibidas por desempleo reconocidas por la entidad gestora o las derivadas del despido o cese del trabajador en la cuantía establecida con carácter obligatorio por el Estatuto de los Trabajadores, sin que puedan estar exentas las cantidades abonadas en virtud de un convenio, pacto, contrato o de un convenio de regulación de empleo, máxime teniendo en cuenta que en materia de exenciones no es aplicable la analogía. Para calcular la retención a practicar al rendimiento irregular percibido por el actor hay que dividir su importe por el número de años en que se haya generado. La Administración suma el cociente así calculado al resto de los rendimientos regulares del trabajo. Al encontrarnos ante un supuesto de falta de retención, el perceptor podía deducir de la cuota la cantidad que debió ser retenida, más como en este caso fue cero, nada podía deducirse de la cuota. Cabe citar en el mismo sentido las SSTSJ de Galicia de 22-7-2009 , de Aragón de 22-7-2009 y 29-6-2009 , Madrid de 29-4-2010 y 20-11-2008 , Castilla-León de 21-5-2010 y Cantabria de 4-12-2007 .

También esta Sala ha tenido ocasión de pronunciarse en supuestos similares en los que las cantidades abonadas al trabajador se derivaban de un expediente de regulación de empleo. Cabe citar al respecto la sentencia 14/2010, de 22 de enero , en la que el recurrente era un trabajador de la Empresa Nacional Izar Construcciones Navales S.A. (anterior Empresa Nacional Bazán y actual NAVANTINA), que señalaba:

"La primera cuestión sustantiva a resolver consiste en determinar si las cantidades percibidas por el actor que le eran abonadas mensualmente por la Empresa Nacional Izar Construcciones Navales S.A. de la que fue empleado durante más de 21 años, como complemento salarial a su jubilación anticipada, producida al verse afectado por el denominado PLAN FUTURO suscrito por la empresa con los representantes de los trabajadores y con el Ministerio de Trabajo, deben considerarse, como pretende el demandante, exentas del pago de este impuesto hasta el límite previsto por el Estatuto de los Trabajadores para las indemnizaciones por despido improcedente de acuerdo con lo establecido por el art. 7 e) de la Ley 40/1998 , en relación con el art. 56 de dicho Estatuto (R.D. Leg. 1/1995, de 24 de marzo , redactado por Ley 45/2002, de 12 de diciembre), por tener carácter indemnizatorio al derivarse de una extinción forzosa y no voluntaria de la relación laboral equiparable al despido improcedente.

La segunda cuestión consiste en determinar si dichas cantidades pueden ser consideradas, en cuanto excedan de dicho límite, como rentas irregulares por darse los requisitos establecidos en la Ley reguladora de este Impuesto para poder ser consideradas como tales y ello al efecto de que le puedan ser aplicadas las reducciones de la base imponible previstas en el art. 17. 2 a) de la Ley 49/1998 .

CUARTO.- *La primera de dichas cuestiones ha sido resuelta recientemente por esta Sección en relación con los empleados de banca estableciendo unos criterios que por coherencia y unidad de criterio deben ser*

mantenidos en la presente, al tratarse de un supuesto análogo al aquí planteado . Decía esta Sección en sus sentencias 1137 y 1138/2009, de 18 de diciembre (recursos 545/05 y 546/05): "Es cierto que esta Sección mantuvo el criterio que expone la parte recurrente en las sentencias a las que alude. Sin embargo transcurrido el tiempo y examinando la evolución que ha venido teniendo la jurisprudencia desde dichas fechas, es preciso volver replantearse la cuestión como ha efectuado esta Sección en sentencia 1102/2009, de 30 de noviembre, al resolver el recurso 417/2005 , cuyo criterio procede mantener por razones de coherencia y unidad de criterio.

Lo primero que debemos señalar a fin de resolver la controversia jurídica suscitada hay que analizar si el supuesto de hecho se subsume en el ámbito de la exención establecida en el artículo 7 e) de la Ley 40/98 , entonces vigente (el recurso se refiere a los ejercicios 2000 a 2003). Y visto que se trata de la aplicación de una exención, no cabe duda que el contenido del precepto tendrá que analizarse conforme a lo dispuesto en el artículo 23. 3 de la Ley 230/63, de 28 de diciembre, General Tributaria , que establece que "No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible o de las exenciones o bonificaciones". Precepto que tiene continuidad en el artículo 14 de la Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, General Tributaria , en vigor desde el 1 de julio de 2004, con un contenido similar al anterior artículo 23 de la Ley de 1963. Así pues, no cabe admitir una interpretación extensiva de la exención contemplada en el artículo 7 e) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas , siendo lo cierto que no estamos en presencia de un despido o cese de la relación laboral basada en la voluntad unilateral de la empresa, sino ante un convenio al que han llegado las partes para suspender la relación jurídico-laboral y pactar una serie de condiciones económicas hasta llegar a la jubilación del actor. La redacción inicial del apartado e) del artículo 7 de la Ley 40/98 , declaraba 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". El precepto fue modificado por la Disposición Adicional Duodécima de la Ley 45/2002, de 12 de diciembre , de medidas urgentes para la reforma del sistema de protección por desempleo y mejora de la ocupabilidad, recogiendo en un primer párrafo el mismo contenido que la redacción original y añadiendo un párrafo segundo con el siguiente texto: "Cuando se extinga el contrato de trabajo con anterioridad al acto de conciliación, estarán exentas las indemnizaciones por despido que no excedan de la que hubiera correspondido en el caso de que el mismo hubiera sido declarado improcedente, y no se trate de extinciones de mutuo acuerdo en el marco de planes o sistemas colectivos de bajas incentivadas". Precepto que ha tenido continuación, como no podía ser de otra manera al tratarse de legislación delegada, en el artículo 7 e) 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.

La exención deja fuera las indemnizaciones que se deban a convenio, pacto o contrato, que es lo que sucede en el presente supuesto. Lo decisivo no es que estemos ante un supuesto de suspensión de la relación jurídico laboral o que realmente se trate de un supuesto de extinción puesto que el trabajador no volverá a prestar servicios para la entidad bancaria o que el importe tenga un carácter indemnizatorio, sino que lo esencial para resolver la controversia jurídica es que estamos ante un acuerdo al que llegan las partes -trabajador y empresario- para suspender o extinguir la relación jurídico-laboral y acordar el pago de unas cantidades y otras condiciones hasta que el empleado llegue a la edad de jubilación. En efecto, se puede admitir que más que una suspensión del contrato de trabajo, lo que realmente se hace es poner fin a la relación jurídico-laboral mediante un convenio, acuerdo o contrato de prejubilación que establece las condiciones económicas hasta llegar a la edad de jubilación, pero eso no modifica que se trata de un pacto, pues, precisamente, si se hubiera basado en una decisión unilateral de la empresa, el trabajador hubiera podido ejercitar las acciones que le hubieran correspondido en defensa de sus derechos laborales. No estamos ante una decisión unilateral impuesta por la empresa sino ante un acuerdo de voluntades efectuado por la parte demandante y la entidad bancaria, así se desprende de los términos del contrato de prejubilación, tratándose de un acuerdo que no fue discutido o impugnado por ninguna de las partes, y sin que pueda ahora ponerse en tela de juicio que se trató de un verdadero contrato o convenio de prejubilación entre las partes, es decir, un acuerdo bilateral, sin que el empleado estuviera obligado a su firma. Es por ello que ante la realidad de lo acreditado no puede la parte actora equiparar su situación a la de un despido y aplicar la exención contemplada el artículo 7 e) de la Ley 40/1998 , en relación con lo dispuesto en el Estatuto de los Trabajadores.

El ofrecimiento de la prejubilación anticipada que hizo la empresa no constituye un supuesto de extinción forzosa del contrato de trabajo impuesto por la empresa a los trabajadores, sino que merece la calificación de extinción voluntaria incentivada que en todo momento pudo el trabajador no aceptar. La parte actora aceptó voluntariamente las condiciones del denominado pacto o contrato de prejubilación, causando baja en la empresa, y sin que denunciara en su momento dolo o coacción que anulara su consentimiento, y que si

hubieran existido debieron ser denunciados ante el orden jurisdiccional social. Al no haberlo hecho, no cabe duda que estamos ante un cese que fue voluntario y situado dentro de las condiciones ofrecidas por la empresa y que el trabajador aceptó. El empleado aceptó voluntariamente el cese prematuro y definitivo en la vida laboral antes del cumplimiento de la edad normal de jubilación, y lo hizo mediante las correspondientes contrapartidas económicas a cargo de la empresa; acuerdo que se rige por lo pactado, y que se configura como novación de la relación que vincula a las partes, produciéndose el efecto extintivo del contrato laboral, y la sustitución por el nuevo contrato suscrito entre aquéllas y regulador de las condiciones derivadas de aquella extinción, siendo decisivo que estamos en todo caso ante un acuerdo de voluntades y no ante una decisión unilateralmente impuesta que es la esencia de todo despido. La conclusión es que aunque se trate de una verdadera extinción y no de una suspensión, y a cambio se pacta el pago de unas cantidades por parte de la entidad financiera que tienen la finalidad de compensar el cese de la relación laboral hasta llegar a la edad normal de jubilación, todo ello deriva de un acuerdo de las partes y no de una decisión unilateral empresarial, lo que hace que no puede equipararse a una de las situaciones de extinción del contrato de trabajo por decisión empresarial, y no le sea aplicable la exención del artículo 7 e) que deja fuera de su ámbito, antes y después de la reforma efectuada por la Ley 45/2002, de 12 de diciembre, las indemnizaciones establecidas en virtud de convenio, pacto o contrato.

Debemos reiterar que el presente proceso no tiene por objeto analizar las condiciones en que se firmó el pacto de prejubilación que es de suponer que ofrecía ventajas para ambas partes contratantes, sino ante la aplicación del ordenamiento jurídico-tributario a las rentas obtenidas por el contribuyente y que, incluso, por dicho obligado tributario fueron declaradas en su integridad y calificadas como rendimientos del trabajo, siendo después cuando alega que se trata de rentas exentas en una interpretación que no tiene encuadre en el artículo 7 e) de la Ley 40/98. El conjunto de previsiones que determinan la cuantía de este tipo de prestaciones constituye un incentivo para el cese voluntario de relaciones laborales de personal fijo de empresas que desean por lo general adecuar la estructura de sus plantillas. Por otro lado, su cálculo se efectúa partiendo del último salario percibido por el trabajador o empleado o lo que es lo mismo sobre la base de la retribución fija que el empleado perciba en el momento de la baja, y se satisface en forma de renta. Cumple, por tanto, la compensación una función semejante al salario o mejor, como el trabajador cesa en la prestación de servicios activos, cumple una función equivalente a los haberes pasivos o sistemas alternativos, percepciones que como es sabido en la regulación del Impuesto de la Renta de las Personas Físicas siempre han tenido el tratamiento de rendimientos del trabajo de carácter regular y tributan a medida que van devengándose dentro del período impositivo, sin que pueda sostenerse que se trata de rendimientos irregulares (aunque sea en la parte que el propio actor considera que no es una indemnización por exceder de la que procedería abonarle por despido improcedente) porque la causa última de su prestación reside en sistemas de previsión social que se han ido articulando a lo largo de un número de años en servicio activo del trabajador o personal en cuestión. Las medidas adoptadas han pretendido paliar posiblemente situaciones de plantillas excedentarias, y puede considerarse que han inducido a los diversos trabajadores a su asunción, más esta nunca ha sido ineludible, sino que lo ha sido dentro de un margen de autonomía suficiente de las partes, en la cual el trabajador ha tendido a lograr la situación más favorable a sus intereses, dentro de las diversas alternativas existentes, entre las cuales ha de entenderse comprendida la aceptación de las condiciones ofrecidas por la empresa para pasar a la situación de prejubilado pero también la continuación de la relación laboral si al empleado no le hubieran satisfecho las condiciones económicas y de cese de prestación de servicios ofrecida por la empresa. No se trata, en consecuencia, de una situación equiparable al despido o la que deriva de extinción de relaciones laborales por causas objetivas, los denominados expedientes de crisis, por lo que su tratamiento no puede ser el mismo, no pudiéndose aplicar o extender una exención a un supuesto de hecho no previsto legalmente.

La prueba propuesta por la parte actora (testifical), aunque fue admitida por este Tribunal resultaba innecesaria para la resolución del litigio pues no puede ahora discutirse o negarse que la prejubilación fue aceptada voluntariamente por la parte demandante. Estamos ante un ofrecimiento de prejubilación anticipada que realiza la entidad bancaria y que es aceptada por el empleado, es decir, no constituye un supuesto de extinción forzosa del contrato de trabajo impuesto por la empresa sino que se trata de una extinción voluntaria incentivada que en todo momento pudo el trabajador no aceptar, y si se aceptó es de suponer que fue debido a que ello se produjo en las condiciones más beneficiosas para el trabajador. El empleado aceptó las condiciones ofrecidas por la empresa dentro de la política de bajas incentivadas promovida por el banco pero ello no es incompatible con el carácter voluntario de la extinción de la relación jurídico-laboral. Las amenazas o coacciones a las que se refiere el demandante, de haber existido, debieron ser denunciadas ante el orden jurisdiccional competente, ya que, debemos insistir que el actor aceptó la prejubilación sin que estuviera anulado su consentimiento, lo que conduce a entender que su cese fue voluntario por más que ahora se quiera hacer ver lo contrario.

En idéntico sentido, se han pronunciado las Salas de lo Contencioso-Administrativo de otros Tribunales Superiores de Justicia, así, por ejemplo, el TSJ de Extremadura en sentencia de 13 de diciembre de 2007 , el TSJ. del País Vasco en la sentencia de 23 de diciembre de 2003, el TSJ de Andalucía, Sala de Sevilla , en la sentencia de 20 de enero de 2006 y el de Madrid en sentencia de 19 de septiembre de 2006 , que señala, en un supuesto similar, que las percepciones discutidas constituyen rendimientos íntegros del trabajo, calificación que tanto el artículo 24,1 de la Ley 18/91 como el artículo 16,1 de la Ley 40/98, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas , otorga a 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".

En el presente caso es indudable que el actor se acogió al PLAN FUTURO pactado por la empresa con sus representantes sindicales y con el Ministerio de Trabajo prejubilándose de forma voluntaria y no forzosa como afirma en la demanda. Al menos ninguna prueba ha practicado que demuestre las alegaciones que realiza al respecto, ni tampoco consta que ejercitara ninguna acción ante la jurisdicción laboral denunciando que fue obligado a la prejubilación en contra de su voluntad. Por lo tanto es aplicable el criterio anteriormente expuesto al no ser aplicable la analogía en materia de exenciones y bonificaciones tributarias y teniendo en cuenta que la Ley deja fuera de la exención las indemnizaciones que se deban a convenio, pacto o contrato.

QUINTO.- La siguiente cuestión se centra en determinar si los ingresos abonados por la empresa del actor son rendimientos regulares del trabajo o estamos ante rendimientos irregulares que conllevan la reducción del artículo 17,2,a) de la Ley 40/98. Así lo entiende el actor respecto de las cantidades que según su tesis no tienen carácter indemnizatorio por exceder de la indemnización que le hubiera correspondido por despido improcedente.

Para que se dé la reducción prevista para los rendimientos irregulares del trabajo, es preciso que se trate de rendimientos que tengan un período de generación superior a dos años y que no se obtengan de forma periódica o recurrente. Es indudable que en el presente caso como ha venido señalado esta Sección con reiteración (por ejemplos en sentencias 218/2005, de 28 de marzo o en la más reciente 353/2009, de 22 de enero) estamos ante rendimientos que se generan de forma periódica o recurrente, por lo que no concurre el requisito exigido legalmente para la procedencia de tal reducción, sin que sea admisible entender que se perciben de forma fraccionada, en los términos previstos en el segundo párrafo del artículo 17 2 a) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas , ya que en caso de fallecimiento, el recurrente dejará de percibir las rentas pactadas de los períodos no vencidos, por lo que es claro que no adquiere el derecho al cobro de una cantidad determinada. Ahondando en la cuestión, tampoco podemos decir que estemos ante un "período de generación" propiamente dicho, superior a dos años, ya que la causa inmediata que determina el devengo de esos rendimientos, no es la prestación de servicios a lo largo de un período de tiempo, sino la aceptación voluntaria del cese anticipado de la relación laboral, de forma que si no se produce el cese, no se percibe cantidad alguna, y por tanto no podemos hablar de ciclo productivo. Debe rechazarse la existencia de un período de generación, pues aunque el salario y la antigüedad en la empresa se hubiera computado a efectos de calcular los importes que percibirán los trabajadores prejubilados, se trata de un acuerdo consensuado entre la entidad de crédito y cada trabajador del que surgen, en ese momento, obligaciones económicas a cargo de dicha entidad, a cambio de la extinción de la relación laboral, y los correspondientes derechos del empleado. En definitiva, los derechos económicos derivados de la extinción de la relación laboral pactada de mutuo acuerdo no se han ido consolidando durante el tiempo que duró la relación laboral, sino que nacen ex novo a raíz del acuerdo realizado entre las partes para llevar a cabo dicha extinción. Consecuentemente, hemos de concluir que no estamos ante rendimientos que tienen un período de generación superior a dos años y que no se obtienen de forma periódica o recurrente, en los términos exigidos en el artículo 17,2,a) de la Ley de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas . A la vista de la prueba documental obrante en las actuaciones, lo que determina el reconocimiento y abono de la indemnización no son los años de servicio o antigüedad en la empresa, sino la celebración de un convenio voluntario entre la empresa y el empleado, del que derivan entre otras obligaciones la del pago de dicha compensación a cambio de la extinción de la relación laboral. El derecho al percibo de la prestación en forma de renta no nace y se consolida durante el tiempo que duró la relación laboral, sino que nace a partir del contrato de prejubilación. La incidencia en la prestación del tiempo de servicios prestados en la empresa es sólo indirecta en la medida en que el concepto de antigüedad forma parte del salario, y su cuantía va a ser la que determine la base reguladora de la compensación en forma de renta que se pague al empleado a raíz del cese de la relación laboral, pero no es la causa o motivo determinante de la misma, que sólo se origina en el momento de pactarse el cese voluntario de la relación laboral.

Tampoco puede decirse que los rendimientos obtenidos puedan calificarse reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, segundo supuesto en el que procedería la reducción a tenor de lo dispuesto en el artículo 172 a) de Ley 40/98, en relación con el artículo 10 del Real Decreto 214/99, de 5 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. El artículo 10,1 del Reglamento considera rendimientos del trabajo obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, exclusivamente, los siguientes, cuando se imputen en un único período impositivo: "f) Cantidades satisfechas por la empresa a los trabajadores por la resolución de mutuo acuerdo de la relación laboral". Con el mismo contenido, el artículo 172 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 y el artículo 10 1 f) del Real Decreto 1775/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. En el presente supuesto, las cantidades satisfechas al recurrente son consecuencia de la resolución por mutuo acuerdo de la relación laboral, pero no se imputan a un único período impositivo sino a varios, por lo que es indudable que no pueden calificarse como obtenidas de forma irregular en el tiempo, no procediendo por ello la reducción interesada. Es más, a pesar de lo señalado por la parte actora, se trata de rendimientos que se perciben de forma regular y periódica, sin solución de continuidad, sin que en ningún momento vaya a producirse una acumulación extraordinaria de rentas en un determinado ejercicio, que pudiera distorsionar la aplicación de la tarifa progresiva del impuesto, pues como hemos dicho, esas cantidades se perciben periódicamente. Además esas percepciones se perciben a la manera de rentas, y no como capitales únicos, haciéndose depender la cuantía final de acontecimientos inciertos, como la supervivencia, por lo que entendemos que el tratamiento fiscal que ha de darse a esas percepciones es el mismo que el de las rentas de jubilación. Siendo la naturaleza de estos ingresos análoga a las pensiones y derechos pasivos, no es lo mismo -como ha dicho esta Sala en otras ocasiones- que se abonen de una sola vez, a que se perciban según se van devengando, y no se olvide que se devengan en función de la supervivencia, siendo en consecuencia distinta la forma de patrimonializarse los ingresos, lo que justifica su distinto tratamiento fiscal. Téngase en cuenta, que siendo la finalidad del tratamiento de las rentas irregulares, conseguir un tratamiento justo de las rentas en relación con la progresividad del impuesto y la capacidad contributiva, dicho tratamiento justo se garantiza en este caso con el tratamiento como rentas regulares. No olvidemos que en definitiva, estas rentas se van percibiendo para mantener el nivel de renta pese a dejar de trabajar, por lo que de darse el tratamiento de rentas irregulares, resultaría que pese a ser prestaciones análogas a la 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.

Es más, de aceptarse la tesis de la parte actora, tendríamos que concluir que cualquier haber pasivo, entendiendo los años trabajados como ciclo de producción, debería ser tratado como renta irregular. O, del mismo modo, las percepciones percibidas en concepto de antigüedad. Por tanto, lo que aquí nos interesa es comprobar si se produce ese fenómeno de acumulación, a fin de que funcione el mecanismo de corrección a fin de evitar la progresividad del Impuesto que es a lo que responde la reducción prevista para los rendimientos irregulares del trabajo. Y eso es precisamente lo que aquí no sucede, ya que esa acumulación sólo puede apreciarse si se percibe efectivamente la cantidad total en el año de extinción o suspensión de la relación laboral; pero el mecanismo de los pagos periódicos se crea, precisamente, como una inversión o sustitución de esa indemnización mediante una cantidad que se percibe en cada ejercicio.

En idéntico sentido que la respuesta ofrecida por esta Sala se pronuncian los Tribunales Superiores de Justicia de Extremadura en la sentencia antes citada de 13 de diciembre de 2007 y en la sentencia 809/2006, de 25 de septiembre, (rec. 1664/2004), sentencias del TSJ de Castilla-León, Sala de Valladolid, de 6 de octubre de 2006 y 30 de junio de 2006; sentencias del TSJ de Madrid de 19 de septiembre de 2006 y 475/2007, de 15 de marzo (rec.1260/2003), sentencias del TSJ de Canarias, Sala de Santa Cruz de Tenerife, de 19 de septiembre de 2006 y 21 de febrero de 2006; sentencias del TSJ de Andalucía, Sala de Sevilla, de 3 de marzo de 2006 y 20 de enero de 2006; sentencias del TSJ de Baleares de 28 de septiembre de 2005; sentencias del TSJ de Galicia de 19 de julio de 2005 y 30 de diciembre de 2003; sentencia del TSJ de La Rioja de 10 de junio de 2004; sentencia del TSJ de Navarra de 12 de marzo de 2004; sentencia del TSJ del País Vasco de 23 de diciembre de 2003, sentencia de la Sección 2 de la Audiencia Nacional de 18 de enero de 2007 (recurso 5/2006), sentencia de la Sección 1ª del TSJ de Canarias (sede de Las Palmas) 19/2007, de 12 de enero (rec.215/2006); y sentencia del TSJ de Aragón, sec. 2ª, 363/2006, de 12 de junio (rec.283/2004), entre otras.

SEXTO.- Procede señalar finalmente que la doctrina legal fijada por la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 10 de mayo de 2006 (rec. 29/2004) es aplicable al presente supuesto, ya que, aunque es cierto

que el caso se refiere a un expediente de regulación de empleo y no a un acuerdo o contrato de prejubilación como el que ahora analizamos, no cabe duda que la solución jurídica del Alto Tribunal en cuanto a que se trate de rentas regulares o irregulares es trasladable a este caso. Y por supuesto la solución válida es la doctrina legal fijada en la sentencia del Tribunal Supremo que resuelve el recurso de casación en interés de Ley (artículo 100,7 Ley 29/98, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa) y no el voto particular expresado por uno de los Magistrados de la Sala. La sentencia recoge que "No existe un período de generación, pues el nacimiento del derecho no va unido a la duración de la vida activa del trabajador y que se extingue en la situación que se contempla; y es que esa vida no origina el derecho a la prestación complementaria, que, por el contrario, naciendo de un expediente de regulación de empleo (ERE) está encaminada a compensar la pérdida de tal vida activa del trabajador. Y esta indemnización se calculará normalmente en función de ciertos parámetros y magnitudes, que lo son esencialmente de futuro, tales como tiempo que reste hasta la edad de jubilación, pérdida de salario que tiene lugar y consiguiente disminución del período de cotización a la Seguridad Social, etc. Es decir, el nacimiento del derecho, sin ningún período temporal de generación, se produce con la aprobación del ERE por la Autoridad Laboral y conforme a la legislación laboral aplicable, lo que puede tener lugar, bien porque aquella Autoridad homologue un acuerdo previo, cuando existe, o bien porque la Autoridad, si no hay acuerdo, resuelva aprobando la propuesta... Y significativamente, no se trata de un derecho del trabajador, que se haya acumulado por algún tipo de capitalización, sino que no es otra cosa que una verdadera indemnización, que nace con el daño o perjuicio consistente en la extinción del contrato de trabajo, con sus efectos inherentes a pérdida también de período de cotización temporal para un cálculo futuro de la pensión de la Seguridad Social. En resumen pues, se trata de un efecto instantáneo y que carece de cualquier tipo de período de generación, que pudiese extenderse en el tiempo. Y supuesto ello, entra en juego el derecho a cobrar la concreta indemnización prevista en el Seguro Colectivo, para los casos de prejubilación. En conclusión pues, no existiendo período alguno de generación, la misma -ya sólo por ello- no puede ser siquiera, ni superior, ni inferior a dos años, con lo que claramente se está fuera del supuesto previsto en el artículo 17.2 a), párrafo primero de la Ley. Lo dicho valdría incluso para cualquier caso, bien se tratase de un pago único, o bien de un pago periódico o recurrente, pues en todo caso, el nacimiento del derecho es, según lo dicho, instantáneo y por ello, ajeno a cualquier período de generación. En lo referente a la forma de su obtención: Las indemnizaciones entregadas a los trabajadores, según lo expuesto, eran en forma de renta mensual y por consiguiente, absolutamente periódicas o recurrentes, con el marcado carácter que se deriva precisamente de aquel abono mensual. En rigor, ni siquiera se trataría de un pago que, habiendo nacido ya el derecho a percibirlo, pudiese sufrir un aplazamiento o fraccionamiento, puesto que en realidad, la situación jurídica derivada de los pagos por el Seguro Colectivo, es la siguiente: El trabajador percibirá las indemnizaciones, en la medida que prolongue su vida (en desempleo) hasta el momento de la jubilación, sea esta anticipada o no, por lo que si el trabajador falleciese con anterioridad, el derecho, así concebido, también se extinguiría (y sin perjuicio de otros efectos distintos, que no son ahora el caso). Quiere decirse con ello, en conclusión, que se trata de un derecho no predeterminado en su extensión, duración y efectos, por lo que en tal sentido, se trata de una percepción condicional y con carácter aleatorio. Y si ello es así, ni siquiera se estaría en presencia de un supuesto de fraccionamiento que, en cualquiera de sus modalidades, prevé el artículo 17.2 a), párrafo segundo de la Ley 10-2 del Reglamento. Así pues, dada la regularidad y periodicidad de los pagos, desaparece toda la razón de ser de protección para una renta irregular y aislada, que se contempla en los preceptos citados como infringidos, por lo que la reducción que prevén, es totalmente inaplicable".

Asimismo, el que el Alto Tribunal señale que estamos ante una indemnización por la extinción laboral, como ya hemos visto anteriormente en el fundamento jurídico segundo de la presente sentencia, no modifica que no estamos ante un cese o extinción acordado unilateralmente por la empresa sino ante un acuerdo de voluntades dirigido a poner fin o suspender la relación jurídico-laboral, por lo que al tratarse de un acuerdo, pacto, convenio o contrato de prejubilación no resultan aplicables las exenciones tributarias previstas para los despidos que implican siempre una decisión unilateral del empresario. Solamente se encuentran exentas las indemnizaciones previstas en el artículo 7,e) de la Ley 40/98 EDL1998/46061, que se refiere a supuestos de despido y dejan precisamente fuera las indemnizaciones debidas a convenio, pacto o contrato, como es el caso que nos ocupa.

En este sentido se pronunciaba esta Sala en la sentencia antes referida 1102/2009, de 30 de noviembre (recurso 417/05), que señalaba: "La segunda cuestión que se plantea en el procedimiento es la relativa a al carácter irregular que se pretende de las rentas percibidas por este mismo concepto. Al igual que en el supuesto anterior, esta Sala fue inicialmente receptiva al referido planteamiento. Sin embargo, la tesis articulada en defensa de esta concepción fue objeto igualmente de rectificación por la Sentencia del Tribunal Supremo dictada en interés de Ley con fecha 10 de mayo de 2006, recurso 29/2004, poniendo fin a las dudas

sobre la consideración de rentas irregulares aquí pretendida. Y como consecuencia de la citada resolución y a partir de la Sentencia de esta Sala de 4 de julio de 2006, recurso 205/05 , nos hemos hecho eco del criterio del Alto Tribunal (doctrina que pasa a ser vinculante para los órganos inferiores conforme al artículo 101.4 de la Ley de Jurisdicción Contencioso Administrativa 29/1998, de 13 de julio), de forma que no cabe sino desestimar la pretensión ejercitada por el recurrente por razones de coherencia y seguridad jurídica, en cuanto cuestión esencialmente jurídica. Consistiendo ésta en determinar si las rentas litigiosas tienen la consideración de rendimientos regulares (tesis de la Administración), o por el contrario tienen el carácter de rentas irregulares (tesis de los recurrentes) y, en consecuencia, si se debe aplicar la reducción regulada en el art. 17.2 de la Ley 40/1998 o no.

Sienta como doctrina legal la Sentencia del TS citada que «no es de aplicación a los rendimientos percibidos como complemento de prestaciones públicas derivadas de prejubilaciones de expedientes de regulación de empleo, rendimientos satisfechos mensualmente por una compañía aseguradora y según la póliza de Seguro Colectivo concertada para tales casos, el régimen de las Rentas irregulares». Ciertamente es que dicha doctrina la dicta en el marco de un supuesto de expediente de regulación de empleo. Pero basta con leer los argumentos utilizados para considerar su aplicación al supuesto de autos.

Resume los argumentos utilizados por el Tribunal Supremo la Sentencia de esta Sala citada. Así, el artículo 17.2 a) de la Ley 40/98 de 9 de Diciembre establece como regla general, que los rendimientos íntegros se computarán en su totalidad, excepto que les sea de aplicación alguna de las reducciones siguientes: a) el 30 por 100 de la 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. El cómputo del período de generación, en el caso de que estos rendimientos se cobren de forma fraccionada, deberá tener en cuenta el número de años de fraccionamientos, en los términos que reglamentariamente se establezcan. El precepto citado supedita la reducción que en él se contempla a que el rendimiento 1) tenga un período de generación superior a dos años y a 2) un requisito de índole negativa, que no se obtenga de forma periódica o recurrente. Además, se considera rendimientos irregulares los que se determinan así reglamentariamente.

Por lo que hace al período de generación, éste no existe, pues el nacimiento del derecho no va unido a la duración de la vida activa del trabajador y que se extingue en la situación que se contempla. Esa vida no origina el derecho a la prestación complementaria, que, por el contrario, naciendo de un expediente de regulación de empleo (ERE), está encaminada a compensar la pérdida de tal vida activa del trabajador. Y esta indemnización se calculará normalmente en función de ciertos parámetros y magnitudes, que lo son esencialmente de futuro, tales como tiempo que reste hasta la edad de jubilación, pérdida de salario que tiene lugar y consiguiente disminución del período de cotización a la Seguridad Social, etc. Es decir, el nacimiento del derecho, sin ningún período temporal de generación, se produce con la aprobación del ERE por la Autoridad Laboral y conforme a la legislación laboral aplicable, lo que puede tener lugar bien porque aquella Autoridad homologue un acuerdo previo, cuando existe, o bien porque la Autoridad, si no hay acuerdo, resuelva aprobando la propuesta.

Se trata pues, de una autorización administrativa de extinción de la relación laboral, extinción que ni siquiera se produce automáticamente, sino con la notificación individual del acto del trabajador, que desde entonces, queda en situación de desempleo.

Significadamente, no se trata de un derecho de trabajador que se haya acumulado por algún tipo de capitalización, sino que no es otra cosa que una verdadera indemnización, que nace con el perjuicio consiste en la extinción del contrato de trabajo, con sus efectos inherentes a pérdida también de período de cotización temporal por un cálculo futuro de la pensión de la Seguridad Social. En resumen pues, se trata de un efecto instantáneo y que carece de cualquier tipo de período de generación que pudiese extenderse en el tiempo. Y supuesto ello, entra en juego el derecho a cobrar la concreta indemnización prevista en el Seguro Colectivo, para los casos de prejubilación.

En conclusión, pues no existe período alguno de generación, la misma no puede ser siquiera, ni superior, ni inferior a dos años, con lo que claramente se está fuera del supuesto previsto en el artículo 17.2 a) párrafo primero de la Ley .Lo dicho valdría para el supuesto de tratarse de un pago único, o bien de un pago periódico, pues en todo caso el nacimiento del derecho es, según lo dicho, instantáneo y por ello, ajeno a cualquier período de generación.

En lo referente a la forma de su obtención, las indemnizaciones entregadas a los trabajadores, según lo expuesto, eran en forma de renta mensual y por consiguiente, absolutamente periódicas o recurrentes, con el marcado carácter que se deriva precisamente de aquel abono mensual. En rigor, ni siquiera se trataría de

un pago que, habiendo nacido ya el derecho a percibirlo, pudiese sufrir un aplazamiento o fraccionamiento, puesto que en realidad la situación jurídica derivada de los pagos por el Seguro Colectivo, es la siguiente: El trabajador percibirá las indemnizaciones, en la medida que se prolongue su vida (en desempleo) hasta el momento de la jubilación, sea esta anticipada o no, por lo que si el trabajador falleciese con anterioridad, el derecho, así concebido, también se extinguiría (y sin perjuicio de otros efectos distintos, que no son ahora el caso). Quiere decirse con ello, en conclusión, que se trata de un derecho no predeterminado en su extensión, duración y efectos, por lo que en tal sentido, se trata de una percepción condicional y con carácter aleatorio. Y si ello es así, ni siquiera se estaría en presencia de un supuesto de fraccionamiento que, en cualquiera de sus modalidades, prevé el artículo 17.2 a) párrafo segundo de la Ley 10-2 del Reglamento.

Así pues, dada la regularidad y periodicidad de los pagos, desaparece toda la razón de ser de protección para una renta irregular y aislada, que se contempla en los preceptos citados como infringidos, por lo que la reducción que prevén, es totalmente inaplicable.

Procede por todo lo expuesto, a tenor de lo dispuesto en el artículo 100.7 de la Ley de Jurisdicción Contencioso Administrativa 29/1998, de 13 de julio, que prevé el efecto vinculatorio para los Tribunales de la doctrina legal establecida por el Tribunal Supremo en los recursos dictados en interés de ley, desestimar el recurso íntegramente pues las rentas litigiosas se encuentran en el supuesto legal idéntico al que ha sido objeto de la doctrina del T.S. antedicha."

En consecuencia, el tratamiento fiscal que han de recibir las percepciones percibidas por la recurrente, con base en el contrato de prejubilación, ha de ser el de rentas regulares, lo que conlleva la desestimación del recurso interpuesto".

Con posterioridad el Tribunal Supremo se ha seguido pronunciado sobre la cuestión debatida en las sentencias de la Sala Tercera de 27 de febrero de 2007 y 5 de marzo de 2008, señalando que las indemnizaciones complementarias que excedan de la cuantía que con carácter obligatorio se establece en el Estatuto de los Trabajadores para los casos de cese o despido improcedente dejan de ser indemnización y se constituyen en renta sometida al Impuesto y a retención. Y no debe ser exigible la retención no practicada al haber sido ya pagada la obligación tributaria cuando los empleados de la entidad autoliquidaron sus respectivos impuestos sobre la renta".

TERCERO. - La siguiente cuestión se centra en determinar si los ingresos abonados por la empresa del actor son rendimientos regulares del trabajo o estamos ante rendimientos irregulares que conllevan la reducción del artículo 17. 2 a) de la Ley 40/98 .

Sobre esta cuestión se han pronunciado tanto esta Sala (en el sentido expuesto en la última sentencia citada) como otros TSJ e incluso la jurisprudencia.

Así lo hacen el TSJ de Extremadura en la sentencia antes citada de 13 de diciembre de 2007 y en la sentencia 809/2006, de 25 de septiembre (rec.1664/2004); el TSJ de Castilla-León, Sala de Valladolid, en sentencias de 6 de octubre de 2006 y 30 de junio de 2006; el TSJ de Madrid en sentencias de 19 de septiembre de 2006 y 475/2007, de 15 de marzo (rec.1260/2003), el TSJ de Canarias, Sala de Santa Cruz de Tenerife, en sentencias de 19 de septiembre de 2006 y 21 de febrero de 2006; el TSJ de Andalucía, Sala de Sevilla, en sentencias de 3 de marzo de 2006 y 20 de enero de 2006; el TSJ de Baleares en sentencia de 28 de septiembre de 2005; el TSJ de Galicia en sentencias de 19 de julio de 2005 y 30 de diciembre de 2003; el TSJ de La Rioja en sentencia de 10 de junio de 2004; el TSJ de Navarra en sentencia de 12 de marzo de 2004; el TSJ del País Vasco en sentencia de 23 de diciembre de 2003, la Sección 2 de la Audiencia Nacional en sentencia de 18 de enero de 2007 (recurso 5/2006), la Sección 1ª del TSJ de Canarias (sede de Las Palmas) en sentencia de 19/2007, de 12 de enero (rec.215/2006); y el TSJ de Aragón, sec. 2ª, en sentencia 363/2006, de 12 de junio (rec.283/2004), entre otras.

Procede señalar finalmente que la doctrina legal fijada por la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 10 de mayo de 2006 (rec. 29/2004) dictada en interés de ley, antes citada, es directamente aplicable, ya que se refiere expresamente a un supuesto en el que las cantidades percibidas provenían de un expediente de regulación de empleo.

CUARTO.- En razón de todo ello procede desestimar el recurso por ser los actos recurridos conformes a derecho sin apreciar motivos suficientes para hacer un especial pronunciamiento en costas (art. 139 L.J.).

En atención a todo lo expuesto, Y POR LA AUTORIDAD QUE NOS CONFIERE LA CONSTITUCIÓN DE LA NACIÓN ESPAÑOLA,



FALLAMOS

Desestimar el recurso contencioso administrativo nº. 886/06 interpuesto por D^a Ángela contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Murcia, 13 de septiembre de 2006 desestimatoria de la reclamación económico administrativa número NUM000 , por ser dicho acto, en lo aquí discutido, conforme a derecho; sin costas.

Notifíquese la presente sentencia, que es firme al no darse contra ella recurso ordinario alguno.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará certificación a los autos principales, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

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 **no** tificación de la anterior resolución. Doy fe.

FONDO DOCUMENTAL • CENDOJ