

EL ORDEN CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO SUCUMBE ANTE LA DOCTRINA DEL ORDEN JURISDICCIONAL SOCIAL SOBRE VINCULACIÓN ENTRE EMPRESAS

[Comentario a las SSTs de 7 y 16 de diciembre de 2010] *

M.^a ÁNGELES PEDROSA NUÑO

*Licenciada en Derecho
Gabinete Jurídico del CEF*

Extracto:

EL Tribunal Supremo, en un supuesto muy concreto –exención en el IRPF de la indemnización por despido percibida por trabajadores recontratados por su empresa, o por otras vinculadas– ignora el concepto de vinculación de empresas contenido en las normas tributarias y acepta el concepto de «empresa única» acuñado en el orden jurisdiccional social.

Palabras clave: IRPF, indemnización, despido y vinculación.

* Véase el texto íntegro de la primera de estas sentencias en *RCyT*. CEF, núm. 336 (marzo 2011) o el de ambas en *Normacef Fiscal y Contable* (NFJ041436 y NFJ041439, respectivamente).

THE CONTENTIOUS ADMINISTRATIVE COURTS SUCCUMB BEFORE THE SOCIAL JURISDICTIONAL ORDER ABOUT ENTAILMENT AMONG COMPANIES

[Commentary on the Tribunal Supremo judgments of 7 and 16 December 2011] *

M.^a ÁNGELES PEDROSA NUÑO

*Licenciada en Derecho
Gabinete Jurídico del CEF*

Abstract:

THE Tribunal Supremo, in a very specific practical course (income tax exemption of severance pay received by workers rehired by the company or other related) ignores the concept of entailment among companies contained in the tax rules and accept the concept coined in the social jurisdictional order.

Keywords: income tax, compensation, dismissal and entailment.

* Véase el texto íntegro de la primera de estas sentencias en *RCyT*, CEF, núm. 336 (marzo 2011) o el de ambas en *Normacef Fiscal y Contable* (NFJ041436 y NFJ041439, respectivamente).

Acaba de publicarse la interesantísima Sentencia del Tribunal Supremo, de 7 de diciembre de 2010 (NFJ041436), dictada en recurso de casación para la unificación de doctrina –que se estima–, refrendada por otra posterior de 16 de diciembre de 2010 (NFJ041439) –por lo que ya podemos hablar de la existencia de jurisprudencia a este respecto–, que analizan la tributación de las indemnizaciones por despido que percibieron en su día determinados trabajadores –pilotos– de una importante compañía aérea, derivadas del Acuerdo al que llegaron tanto la empresa como la mayoría de los representantes de los trabajadores como consecuencia del expediente de regulación de empleo por causas económicas al que se sometió la compañía aérea para la que trabajaban.

En virtud de ese Acuerdo, la empresa ofreció dos opciones al colectivo de pilotos: acogerse a una indemnización por baja incentivada o incorporarse a trabajar en otra compañía aérea, percibiendo una compensación económica al causar baja en la primera.

Pues bien, el supuesto analizado en los autos, en ambos, es el de la tributación de la compensación económica que perciben los trabajadores que se acogieron a esta segunda posibilidad.

Planteado el supuesto, lo que procede ahora, tal y como hacen las sentencias del Tribunal Supremo, es traer a colación las normas que a este supuesto de hecho resultan aplicables.

Y, así, es obligada la referencia al artículo 7 e) de la Ley 40/1998 (Ley IRPF), que establecía, en la redacción que a los hechos resulta aplicable, que «Están exentas (...): e) 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».

Y no menos necesario es repasar el contenido del artículo 1 del Real Decreto 214/1999 (Rgto. IRPF): «El disfrute de la exención prevista en el artículo 7 e) de la Ley del Impuesto quedará condicionado a la real efectiva desvinculación del trabajador con la empresa. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que no se da dicha desvinculación cuando en los tres años siguientes al despido o cese el trabajador vuelva a prestar servicios a la misma empresa o a otra empresa vinculada a aquella en los términos previstos en el artículo 16 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, siempre que en el caso en que la vinculación se defina en función de la relación socio-sociedad, la participación sea igual o superior al 25 por 100, o al 5 por 100 si se trata de valores negociados en mercados secundarios oficiales de valores españoles».

Pues bien, esa presunción *iuris tantum* –tal y como se deduce de su dicción, estamos ante una presunción de este tipo– contenida en el artículo 1 que se acaba de referenciar es la figura jurídica que va a resolver este debate jurídico. Se trata de aceptar, o no, que la prueba de la desvinculación del trabajador, que de él es carga, es suficiente para entender que la relación laboral con la empresa indemnizadora ha desaparecido por completo.

Y la prueba utilizada por los contribuyentes afectados por estas sentencias del Tribunal Supremo para probar su desvinculación de la empresa aérea para la que trabajaban es el reconocimiento que en la Sentencia del Tribunal Supremo de 27 de noviembre de 2000 (NFJ041431), de la Sala 4.^a, de lo Social, de ese mismo Tribunal, se hacía en el sentido de no considerar la existencia de unidad de empresa entre las dos compañías aéreas para la que los pilotos, contribuyentes, terminaron prestando servicios.

Esta sentencia, del orden jurisdiccional social, como ya lo hizo en su día la Sentencia de la Audiencia Nacional –de 3 de enero de 2000 (NSJ012758)– que en ella se recurre, se hizo eco de la doctrina jurisprudencial aplicable en la materia, con lo que terminó afirmando que la existencia de una decisión comercial única en un grupo de empresas no implica necesariamente su confusión, ni tampoco que el grupo de empresas supone en determinados casos una sola unidad económica que comporte una comunicación de responsabilidades frente a los trabajadores, ni que ello se traduzca en una confusión ni en una sucesión empresarial, siempre que se conserve la titularidad formal de las distintas empresas y estas sigan siendo el marco de organización, decisión y gestión, diferenciado en que tiene lugar y se desenvuelven las relaciones laborales de sus trabajadores.

Pues bien, eso es lo que precisamente sucedía en el supuesto de autos, en que las medidas adoptadas en el grupo aéreo obedecen a razones técnicas y organizativas derivadas de la división de trabajo dentro del grupo de empresas, pero sin que ello afecte a la personalidad de cada empresa y autonomía dentro del grupo ni tampoco a las garantías de los trabajadores. Por otro lado, los pilotos eran libres de optar o no por la incorporación a la nueva empresa en las condiciones previstas en el correspondiente Acuerdo, y si así lo hicieron no procede más tarde ir contra lo firmado montando la tesis de empresa única del grupo.

No es necesario poner de manifiesto la importancia, vital para la resolución del supuesto tributario, que esta sentencia del orden jurisdiccional social supone. Pero, precisamente, que sea de ese

orden jurisdiccional y no del contencioso-administrativo, ha permitido o no abrir las puertas a la resolución del conflicto tributario en un sentido favorable o desfavorable para el contribuyente a lo largo del *iter* procesal de las solicitudes de devolución de ingresos indebidos que tienen como sustento las sentencias del Tribunal Supremo que son origen de estas notas, por aquello de la vinculación/independencia entre órdenes jurisdiccionales.

La Sentencia del Tribunal Supremo, de 7 de diciembre de 2010 (NFJ041436), que primeramente analizó esta cuestión, en recurso de casación para la unificación de doctrina, apreció la oposición entre la sentencia recurrida [STSJ de Madrid, de 29 de junio de 2006 (NFJ041434)] y la que el recurrente utilizó de contraste [STSJ de Andalucía, de 12 de julio de 2005 (NFJ041435)], decantándose por el modo en que esta segunda resolvió el conflicto planteado¹, apreciando la inexistencia de vinculación entre las dos empresas aéreas, incluso a pesar de que formaban parte del mismo grupo empresarial y tener la segunda una participación casi total en la primera. Asimismo, declaraba el sometimiento de la jurisdicción contencioso-administrativa a la doctrina del orden jurisdiccional social por lo que tenía que ver con el concepto de vinculación entre empresas, a los efectos del supuesto de autos –esto es una opinión–.

En concreto, señalaba –y esto es un resumen–, que es cierto, como se expresa en la sentencia recurrida, que la Sentencia del Tribunal Supremo, de 27 de noviembre de 2000 (NFJ041431), de la Sala 4.^a, antes referenciada, establece las consecuencias que en el orden laboral hay que extraer del Acuerdo que se derivó del expediente de regulación de empleo, que son distintas de las que operan en el ámbito tributario. No obstante –y esto es lo importante–, no es posible desconocer los datos que llevaron a la Sala de lo Social a establecer la no existencia de una empresa única, y que permiten incluso llegar aún más allá, es decir, que, aunque pudiera existir una vinculación entre ambas empresas, en razón de la participación de una de ellas en el capital de la otra en cuantía superior a los porcentajes a que se refiere el artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (99,47%), ello impida que pueda llegarse a demostrar que entre las dos empresas para las que el trabajador prestó servicios existía una efectiva desvinculación. Tal desvinculación hay que extraerla, no solo del hecho de que se trate de compañías independientes, sino de los propios términos del Anexo que se acompañó al Acta del Acuerdo citado, del cual se puede deducir sin mayores esfuerzos que los trabajado-

¹ «(...) FJ 3.º: (...) Al respecto hay que señalar que efectivamente no todos los conceptos o instituciones jurídicas tienen el mismo significado en todas las ramas del Derecho. El Derecho Laboral o el Derecho Tributario tienen singularidades específicas que le confieren sustantividad propia al configurar normativamente y en la interpretación y aplicación de figuras jurídicas propias del Derecho común. Pero esta circunstancia no significa que la fundamentación jurídica que sirve de base a la decisión de un órgano judicial deba ser desconocida e inaplicada sobre el argumento de que ha sido emitida por órganos de otra jurisdicción. Así, la Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 27 de noviembre de 2002 (*se entiende que esto es un error y que la referencia es a la Sentencia de 27 de noviembre de 2000*), desestimando el recurso de casación formulado contra la dictada por la Sala de lo Social de la Audiencia Nacional, aceptando los hechos y fundamentación jurídica de la sentencia recurrida, señala que a la firma del Acuerdo de 25 de febrero de 1999, al que antes nos referimos, V.A. era una empresa con personalidad jurídica propia, con patrimonio propio, su plantilla y propios medios de producción, perfectamente diferenciada del resto de las Compañías que forman el Grupo I., rechazando toda posibilidad de que existiera una empresa única del Grupo I. De aquí entonces que como consecuencia del expediente de regulación de empleo se produce la extinción forzosa de la relación laboral que unía al demandante con la empresa V.A. y una posterior nueva relación de igual naturaleza en peores condiciones laborales y económicas con I. que, a pesar del porcentaje de participación de esta última en la de origen del actor, no significa que no haya existido una real y efectiva desvinculación del trabajador con la empresa en los términos de prueba en contrario a la presunción que establece el artículo 1 del Real Decreto 214/1999 (...).».

res de la primera empresa no tenían ninguna relación con aquella en la que terminaron prestando servicios, siendo sus contratos totalmente independientes, de tal forma que solo a partir de que causasen alta en esta última compañía, no antes, se registrarían por la normativa aplicable al resto de la plantilla, pero no manteniendo las categorías que ostentaban en la inicial empresa sino en otras más desventajosas ². Termina la sentencia aplicando la exención a las cantidades percibidas con ocasión del cese de la relación laboral con la primera empresa en la que el contribuyente prestó servicios.

Hasta aquí, tres sentencias del orden jurisdiccional contencioso-administrativo, con diferente parecer respecto de la vinculación que lo dispuesto en el orden jurisdiccional social les produce; cuestión zanjada por el Tribunal Supremo en el sentido de entender como prueba suficiente de la desvinculación del trabajador-contribuyente una sentencia, aunque de otro orden, que ratifica en letras mayúsculas la existencia de esa desvinculación.

El repaso jurisprudencial a esta cuestión termina con la Sentencia del Tribunal Supremo, de 16 de diciembre de 2010 (NFJ041439), en la que el Tribunal que se limita a remitirse a lo dicho en su Sentencia de 7 de diciembre de 2010 (NFJ041436), reproduciendo literalmente su contenido. Lo importante de esta nueva sentencia: que crea jurisprudencia.

Las conclusiones al respecto de todo ello, por tanto, son dos:

- Una sentencia que establece la inexistencia de unidad de empresa entre las empresas para la que un trabajador ha prestado servicios vale como prueba que desvirtúa la vinculación del trabajador con la empresa que le indemniza por despido o cese a los efectos del artículo 1 del Real Decreto 214/1999 (Rgto. IRPF).
- Sometimiento de la jurisdicción contencioso-administrativa a la doctrina del orden jurisdiccional social respecto del concepto de vinculación entre empresas. En resumen de las palabras del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, en la sentencia antes referenciada

² «FJ 2.º: (...) Así, por ejemplo, se dice que: "El Personal de vuelo de V.A. que opte por esta medida se incorporará en I. según la siguiente equivalencia: 4.1. Tripulantes Pilotos en función de comandante de V.A.: Tripulantes Pilotos en función de Copiloto en I. 4.2. Tripulantes Pilotos en función de copiloto V.A.: Tripulantes Pilotos en función de Copilotos de I. 4.3 Tripulantes de Cabina de Pasajeros en función de Jefes de Cabina V.A.: Tripulantes de Cabina de Pasajeros en I. 4.4 Tripulantes de Cabina de Pasajeros en V.A.: Tripulantes de Cabina de pasajeros en I. Tripulantes Pilotos. La incorporación en I. se producirá a continuación del último piloto del escalafón y por el último nivel técnico y con antigüedad técnica desde la fecha de la firma del contrato de trabajo en I.". Además se les obliga a someterse a la realización de aquellas pruebas de selección que se considerasen necesarias para su óptima asignación a las flotas, el tiempo de antigüedad en I. a efectos de cambio de nivel solo se computaría a partir de la fecha de su incorporación a esta prescindiendo de los años trabajados en V.A., y la antigüedad técnica y la antigüedad en la función de copiloto será la de la firma del contrato con I. Así como imponer el cambio territorial de centro de trabajo. También se incluyen otras cláusulas que determinan la existencia de desvinculación:

"- la posibilidad de recolocación de la totalidad de los trabajadores fijos en I., compensando en su caso las posibles pérdidas económicas que esta incorporación pudiera ocasionar.

- El Expediente de Regulación de Empleo queda reconducido a expediente parcial, para la extinción de los contratos de trabajo...

- Incorporación en la Compañía I. previa extinción de sus contratos de trabajo en V.A.

- La extinción de los contratos se producirá paulatinamente de tal manera que se garantice el cese ordenado de la actividad y el cumplimiento de los compromisos contraídos por V.A.»

(NFJ041435): no todos los conceptos o instituciones jurídicas tienen el mismo significado en todas las ramas del Derecho: el Derecho Laboral o el Derecho Tributario tienen singularidades específicas que les confieren sustantividad propia al configurar normativamente y en la interpretación y aplicación de figuras jurídicas propias del Derecho común, pero esta circunstancia no significa que la fundamentación jurídica que sirve de base a la decisión de un órgano judicial deba ser desconocida e inaplicada sin más sobre el argumento de que ha sido emitida por órganos de otra jurisdicción.

Surgen muchas dudas respecto de la «legitimidad» de estas sentencias, en cuanto que echan por la borda uno de los baluartes del Estado de Derecho, la debida separación de poderes: ¿la vinculación a lo dicho en sentencias del orden social puede ir más allá de lo establecido en la propia norma tributaria –art. 16 de la Ley IS³, en este caso– y conseguir resultados, como el de este caso en el que la compañía aérea en la que los pilotos terminan prestando servicios participa en un 99,47 por 100 en la compañía de la que previamente son despedidos?

No obstante, no hay que dejar de reconocer que no estamos ante un pronunciamiento jurisprudencial aislado, sino que podemos hablar de reiteración en sede del Tribunal Supremo, con lo que ello supone de cara a la creación de jurisprudencia en la materia, y además no en recurso ordinario, sino en recurso de casación para la unificación de doctrina, con los especiales matices que este recurso tiene.

En otro orden de cosas, dura o no la repercusión que estas sentencias tengan en orden a la creación de jurisprudencia en la materia, equivocada o acertada su postura, lo cierto es que aparte

³ «Artículo 16. Reglas de valoración: Operaciones vinculadas.

(...)

2. Se considerarán personas o entidades vinculadas las siguientes:

- a) Una sociedad y sus socios.
- b) Una sociedad y sus consejeros o administradores.
- c) Una sociedad y los cónyuges, ascendientes o descendientes de los socios, consejeros o administradores.
- d) Dos sociedades que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 42 del Código de Comercio, reúnan las circunstancias requeridas para formar parte de un mismo grupo de sociedades, sin que sean de aplicación, a estos efectos, las causas de exclusión previstas en el artículo 43 del mismo.
- e) Una sociedad y los socios de otra sociedad, cuando ambas sociedades pertenezcan al mismo grupo de sociedades definido en el artículo 42 del Código de Comercio, sin que sean de aplicación, a estos efectos, las causas de exclusión previstas en el artículo 43 del mismo.
- f) Una sociedad y los consejeros o administradores de otra sociedad, cuando ambas pertenezcan al mismo grupo de sociedades definido en el artículo 42 del Código de Comercio, sin que sean de aplicación, a estos efectos, las causas de exclusión previstas en el artículo 43 del mismo.
- g) Una sociedad y los cónyuges, ascendientes o descendientes de los socios o consejeros de otra sociedad cuando ambas sociedades pertenezcan al mismo grupo de sociedades definido en el artículo 42 del Código de Comercio, sin que sean de aplicación, a estos efectos, las causas de exclusión previstas en el artículo 43 del mismo.
- h) Una sociedad y otra sociedad participada por la primera indirectamente en, al menos, el 25 por 100 del capital social.
- i) Dos sociedades en las cuales los mismos socios o sus cónyuges, ascendientes o descendientes participen, directa o indirectamente en, al menos, el 25 por 100 del capital social.
- j) Una sociedad residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el extranjero.
- k) Una sociedad residente en el extranjero y sus establecimientos permanentes en territorio español.
- l) Dos entidades que forman parte de un grupo que tribute en el régimen de los grupos de sociedades cooperativas.
- m) Dos sociedades, cuando una de ellas ejerce el poder de decisión sobre la otra...».

del valor que representan por lo que tiene que ver con la teoría del Derecho, también gozan de un indudable interés para quienes se sientan en las mesas negociadoras de los conflictos laborales y para quienes aceptan, a nivel individual, los resultados de esas negociaciones, a la postre contribuyentes por el IRPF, que además de perder sus puestos de trabajo, tal y como fueron concebidos a la firma del contrato de trabajo, o sus condiciones de trabajo, como fue el caso de los pilotos afectados por las sentencias que dan origen a este Comentario, que fueron colocados en la segunda empresa sin mantenimiento de sus condiciones laborales, pueden ver notablemente mermada la compensación económica que perciben a cambio de todo ello si luego no se les permite aplicar sobre la misma la correspondiente exención sobre la cuantía fijada con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores.