

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ075553

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sentencia 1528/2019, de 5 de noviembre de 2019

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 2727/2017

**SUMARIO:**

**IRPF. Rentas exentas. Rendimientos del trabajo. Retribuciones derivadas de relaciones laborales de carácter especial. Personal de alta dirección. Aplicación e interpretación de las normas. Naturaleza jurídica de la relación laboral de carácter especial del personal de alta dirección.** La Sala estima que no ha lugar al recurso de casación interpuesto contra la sentencia de la Audiencia Nacional que anuló la resolución del TEAC así como la liquidación y sanción originariamente impugnadas al considerar que no estaba obligada a practicar retención por la indemnización satisfecha a la contribuyente con causa en su cese como personal de alta dirección, al estar exenta esa renta del IRPF, por revestir carácter obligatorio hasta el límite de siete días de salario por año de trabajo y con el tope de seis mensualidades. Para la sentencia de instancia, se trata de una indemnización obligatoria, por lo que está exenta a tenor del art. 7 e) Ley 35/2006 (Ley IRPF). Para llegar a dicha conclusión, la sentencia recurrida se basa en la interpretación que del art. 11.Uno -relativo a la extinción del contrato por voluntad del empresario- del RD 1382/1985 (Relación laboral de carácter especial del personal de alta dirección) se contiene en la sentencia del Pleno de la Sala de lo Social del Tribunal Supremo, de 22 de abril de 2014, recurso n.º 1197/2013 (NSJ049903). A la luz de la doctrina sentada en dicha sentencia, el Tribunal fija como criterio interpretativo que necesariamente se ha de entender que en los supuestos de extinción del contrato de alta dirección por desistimiento del empresario existe el derecho a una indemnización mínima obligatoria de 7 días de salario por año de trabajo, con el límite de seis mensualidades y, por tanto, que esa cuantía de la indemnización está exenta de tributación en el IRPF, al amparo del art. 7 e) RDLeg. 3/2004 (TR Ley IRPF) [Vid., ATS, de 25 de octubre 2017, recurso n.º 2727/2017 (NFJ069589), que admite el recurso de casación interpuesto contra la SAN, de 8 de marzo de 2017, recurso n.º 242/2015 (NFJ066680), que resuelve esta sentencia].

**PRECEPTOS:**

RDLeg. 3/2004 (TR Ley IRPF), arts. 7 e) y 101.

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 7.

RD 1382/1985 (Relación laboral de carácter especial del personal de alta dirección), art. 11.

RD 1775/2004 (Rgto. IRPF), art. 73.

Código Civil, art. 1.6.

**PONENTE:***Don Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.*

Magistrados:

Don NICOLAS ANTONIO MAURANDI GUILLEN

Don JOSE DIAZ DELGADO

Don ANGEL AGUALLO AVILÉS

Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ

Don JESUS CUDERO BLAS

Don RAFAEL TOLEDANO CANTERO

Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA

Don ISAAC MERINO JARA

## TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.528/2019

Fecha de sentencia: 05/11/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 2727/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 08/10/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Dmitry Berberoff Ayuda

Procedencia: AUD.NACIONAL SALA C/A. SECCION 4

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 2727/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Dmitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1528/2019

Excmos. Sres.

D. Nicolas Maurandi Guillen, presidente

D. Jose Diaz Delgado

D. Angel Aguallo Aviles

D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jesus Cudero Blas

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dmitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 5 de noviembre de 2019.

Esta Sala ha visto el recurso de casación nº 2727/2017, interpuesto por el Abogado del Estado, en nombre y representación de la ADMINISTRACION DEL ESTADO, contra la sentencia de 8 de marzo de 2017, dictada por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el procedimiento ordinario nº 242/2015, con relación al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ["IRPF"]. Ha sido parte recurrida FODEINTUR, S.A., quien no se ha personado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda.

### ANTECEDENTES DE HECHO

#### **Primero.** *Resolución recurrida en casación.*

El objeto del presente recurso de casación lo constituye la sentencia de 8 de marzo de 2017, dictada por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que estimó el recurso contencioso-administrativo nº 242/2015, interpuesto por FODEINTUR, S.A., contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central ("TEAC") de 5 de febrero de 2015 (reclamación 3696/2011), desestimatoria de la reclamación deducida por FODEINTUR, S.A. contra los acuerdos de la Jefa Adjunta de la Oficina Técnica de la Dependencia de Control Tributario y Aduanero, Delegación Central de Grandes Contribuyentes, de 27 de mayo de 2011 y 5 de octubre de 2011, por los que se practica, respectivamente, liquidación definitiva por el concepto de retención IRPF, ejercicio 2006, y resolución sancionadora por el mismo concepto y periodo.

La sentencia anuló la resolución del TEAC, así como la liquidación y sanción originariamente impugnadas al considerar que FODEINTUR, S.A no estaba obligada a practicar retención por la indemnización satisfecha a doña Raimunda con causa en su cese como personal de alta dirección, al estar exenta esa renta del IRPF, por revestir carácter obligatorio hasta el límite de siete días de salario por año de trabajo y con el tope de seis mensualidades.

Para la sentencia de instancia, se trata de una indemnización obligatoria, por lo que está exenta a tenor del 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 (TRLIRPF).

Para llegar a dicha conclusión, la sentencia recurrida se basa en la interpretación que del artículo 11.Uno - relativo a la extinción del contrato por voluntad del empresario- del Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto, por el que se regula la relación laboral de carácter especial del personal de alta dirección, se contiene en la sentencia del Pleno de la Sala de lo Social del Tribunal Supremo de 22 de abril de 2014 (casación para la unificación de doctrina 1197/2013; ES:TS:2014:3088).

#### **Segundo.** *Antecedentes administrativos.*

La resolución recurrida recoge como antecedentes de la liquidación originariamente impugnada -por lo que interesa a los efectos de este recurso- los siguientes:

"[...] Con fecha 01/03/2004, la entidad Fodeintur celebró con doña Raimunda contrato de trabajo como "directora de actividades de ocio", calificado de Alta Dirección, y por tanto acogido al RD 1382/85. Dicho contrato finalizó el día 18/07/2006.

Con motivo del cese, Fodeintur indemnizó a la trabajadora con 37.770,01 euros, cantidad sobre la que no practicó retención alguna a cuenta del IRPF al considerarla exenta al amparo del artículo 7.e) LIRPF.

La Inspección consideró que las indemnizaciones por cese de personal de alta dirección están en todo caso sujetas a IRPF y a su sistema de retenciones a cuenta. En consecuencia, le practicó la correspondiente regularización, aplicando a la indemnización la reducción del 40% en la medida en que se ha generado en un período superior a dos años, computando de fecha a fecha el número de años trabajados.

Asimismo, la Inspección pone en conocimiento del retenedor, obligado tributario, que las retribuciones sobre las que se propone regularización, no han sido declaradas por el perceptor de las mismas en su declaración de IRPF [...]."

### **Tercero.** *Tramitación del recurso de casación.*

1. Preparación del recurso. El Abogado del Estado, en la representación que le es propia, mediante escrito de 24 de abril de 2017, preparó el recurso de casación contra la expresada sentencia de 8 de marzo de 2017.

La Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 5 de mayo de 2017, ordenó remitir las actuaciones al Tribunal Supremo y emplazó a los litigantes para que comparecieran ante la Sala Tercera.

2. Admisión del recurso e interés casacional. La sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo admitió el recurso de casación por medio de auto de 25 de octubre de 2017, en el que aprecia un interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciado en estos literales términos:

"[...] 2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en: Determinar si, a la luz de la doctrina sentada en la sentencia del Pleno de la Sala de lo Social del Tribunal Supremo de 22 de abril de 2014 (casación para la unificación de doctrina 1197/2013; ES:TS:2014:3088), necesariamente se ha de entender, o no, que en los supuestos de extinción del contrato de alta dirección por desistimiento del empresario existe el derecho a una indemnización mínima obligatoria de 7 días de salario por año de trabajo, con el límite de seis mensualidades, y, por tanto, que esa cuantía de la indemnización está exenta de tributación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al amparo del artículo 7.e) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación: los artículos 7.e) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y 11.Uno del Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto, por el que se regula la relación laboral de carácter especial del personal de alta dirección, en relación con los artículos 101.2 del citado texto refundido y 73.3 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto 1775/2004, de 30 de julio."

3. Interposición del recurso (síntesis argumental de la parte recurrente en casación). El Abogado del Estado, en la representación que le es propia, interpuso recurso de casación mediante escrito de fecha 29 de noviembre de 2017, que observa los requisitos legales.

Considera el Abogado del Estado que la sentencia impugnada ha infringido (i) los artículos 7.e) y 101.2 del TRLIRPF y 73.3 del Reglamento del IRPF, aprobado por RD 1775/2004, de 30 de julio, en relación con el artículo 11.Uno del Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto, por el que se regula la relación laboral de carácter especial del personal de alta dirección; y (ii) el art. 1.6 del Código Civil.

Expone en su escrito que, en los supuestos de extinción del contrato de alta dirección por desistimiento del empresario no existe el derecho a una indemnización mínima obligatoria de 7 días de salario por año de trabajo, con el límite de seis mensualidades, y, por tanto, la indemnización, cualquiera que sea su cuantía, no está exenta de tributación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al amparo del artículo 7.e) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, sin que esa conclusión se vea alterada por la doctrina establecida en la sentencia del Pleno de la Sala de lo Social del Tribunal Supremo de 22 de abril de 2014 (casación para la unificación de doctrina 1197/2013).

Afirma que debe mantenerse la interpretación que ha venido sosteniendo la Sala Tercera del Tribunal Supremo, citando la sentencia de 13 de junio de 2012, rcud 145/2009, que aplica la doctrina de la sentencia de esta Sala de 21 de diciembre de 1995, que declaró la sujeción en su totalidad de la indemnización en el caso de relación de alta dirección, al no establecer el Real Decreto 1382/1985, de 1 de Agosto, ningún límite ni mínimo ni máximo, de carácter obligatorio, respecto de las indemnizaciones del personal de alta dirección.

En su opinión, la Sala de instancia no ha tenido en cuenta que la doctrina establecida por la Sala Cuarta en la sentencia de 22 de abril de 2014, no constituye jurisprudencia, por tratarse de una sola sentencia, aislada, a la que, además, se acompaña un voto particular discrepante, por lo que ha infringido el art. 1.6 del Código Civil.

Mantiene que aun cuando se admitiera la fuerza expansiva del recurso de casación para la unificación de doctrina, la Sala de lo Social del Tribunal Supremo no fija como doctrina la que preconiza la Sala de instancia, esto es, que la indemnización de siete días de salario por año de trabajo, con el límite de seis mensualidades, haya de ser considerada como indemnización mínima obligatoria para los supuestos de desistimiento del empleador de un trabajador de alta dirección, incluso en los casos de pacto expreso que excluya toda indemnización por cese, porque si se examina la mencionada sentencia se llega a la conclusión de que no es posible en estos casos eliminar toda indemnización, porque admite modulaciones varias de ese derecho pero no su completa ablación, y entre esas modulaciones no cabe descartar el pacto de indemnizaciones inferiores a siete días u otras alternativas que pudieran sustituir a la indemnización, como la ampliación del plazo de preaviso.

Solicita que la Sala declare que la sentencia de instancia ha infringido el art. 7.e) TRLIRPF por declarar exenta la indemnización hasta el límite de siete días de salario con el tope de seis mensualidades; y, con estimación del recurso, case la sentencia recurrida, declarando ajustadas a derecho tanto la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 5 de febrero de 2015, como los actos administrativos de los que trae causa.

**4. Ausencia de oposición al recurso interpuesto.** La parte recurrida, FODEINTUR, S.A., no compareció en el plazo de 30 días señalado en el artículo 89.2 LJCA.

**5. Votación, fallo y deliberación del recurso.** De conformidad con el artículo 92.6 de la Ley de la Jurisdicción, y considerando innecesaria la celebración de vista pública atendiendo a la índole del asunto, mediante providencia de fecha 11 de enero de 2018, quedó el recurso concluso y pendiente de señalamiento para votación y fallo.

Por providencia de fecha 24 de mayo de 2019 se designó Magistrado ponente al Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda y se señaló para votación y fallo de este recurso el día 8 de octubre de 2019, fecha en que comenzó su deliberación.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

### **Primero.** *La controversia jurídica.*

La cuestión que suscita este recurso se refiere al tratamiento tributario de la indemnización por cese de una trabajadora con contrato de alta dirección.

De llegar a la conclusión que dicha indemnización gozaba de la exención establecida en el art. 7.e) del TRLIRPF, la liquidación y sanción impuestas a la empresa recurrente (derivadas de no haber practicado la retención) resultarían improcedentes desde el momento que del art. 101.2 TRIRPF, completado con el art. 73.3.a) del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto 1775/2004, de 30 de julio, resulta que no existe la obligación de practicar retención sobre las rentas exentas.

Ahora bien, para determinar si esa indemnización se encontraba exenta a efectos del IRPF, debe procederse a realizar un análisis secuencial de dos normas jurídicas claramente definidas, por un lado, el artículo art. 7.e) del TRLIRPF y, por otro lado, el art. 11.Uno del Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto, por el que se regula la relación laboral de carácter especial del personal de alta dirección.

El primero de los preceptos -art. 7.e) del TRLIRPF-, será objeto de interpretación principal y directa en el presente recurso de casación, al tratarse de una norma tributaria, cuyo fin es disciplinar las indemnizaciones por despido o cese del trabajador como categoría exenta de IRPF

El segundo de los preceptos ( art. 11.Uno del Real Decreto 1382/1985) -referido a la extinción del contrato por voluntad del empresario y que se califica con acierto por la Administración recurrente, como la normativa laboral de aplicación- reclama, en cambio, una interpretación prejudicial, en la medida que suscita una cuestión no perteneciente al orden administrativo, aunque directamente relacionada con un recurso contencioso-administrativo ( artículo 4 LJCA).

**Segundo.** *Las indemnizaciones por despido o cese del trabajador como categoría exentas de IRPF.*

De acuerdo con el art. 7.e) del TRLIRPF, estarán exentas las siguientes rentas:

"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 [...]."

Advierte el Abogado del Estado que aunque se citan como infringidas las normas del TRLIRPF (2004), la cuestión jurídica que plantea el recurso de casación subsiste a la luz del vigente artículo 7.e) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los impuestos sobre sociedades, sobre la renta de no residentes y sobre el patrimonio ("LIRPF").

En efecto, la actuación administrativa impugnada incide, en este caso, sobre el ejercicio 2006, por lo debe interpretarse el TRLIRPF (2004), sin perjuicio de que, en la parte que a este recurso interesa, se mantenga la misma redacción en el art. 7 e) LIRPF.

Una lectura pausada del artículo 7.e) TRLIRPF exige tener en consideración si la indemnización percibida por la trabajadora tiene carácter obligatorio en virtud de la normativa a la que se refiere el propio precepto, esto es, el Estatuto de los Trabajadores, su normativa de desarrollo o la normativa reguladora de la ejecución de sentencias.

Pues bien, las claves para determinar si esa indemnización (i) es de carácter obligatorio y, (ii) además, lo es en virtud del marco normativo al que se refiere el precepto, deben obtenerse a partir del análisis del art. 11.Uno del Real Decreto 1382/1985.

**Tercero.** *La extinción del contrato de alta dirección por voluntad del empresario: el carácter obligatorio de la indemnización.*

**1.** La regulación normativa.

En el Estatuto de los Trabajadores, aprobado por la Ley 8/1980, de 10 de marzo, la relación del personal de alta dirección se consideró una relación laboral de carácter especial.

La Ley 32/1984, de 2 de agosto, sobre modificación de determinados artículos de la Ley 8/1980, de 10 de marzo, del Estatuto de los Trabajadores, estableció que el Gobierno, en el plazo máximo de doce meses contados a partir de la entrada en vigor de la referenciada Ley, había de regular el régimen jurídico de las relaciones laborales de carácter especial previstas en el Estatuto de los Trabajadores, mandato cumplido, por lo que se refiere a la relación laboral de carácter especial del personal de alta dirección, por el Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto.

De este modo, y a los efectos del art. 7 e) TRLIRPF, el citado Real Decreto 1382/1985 adquiere la consideración de normativa de desarrollo del Estatuto de los Trabajadores.

Queda por determinar, sin embargo, si el Real Decreto 1382/1985 establece dicha indemnización con carácter obligatorio, de acuerdo con la propia terminología contenida en el art. 7 e) TRLIRPF.

Pues bien, establece el art. 11 del Real Decreto 1382/1985:

*"Extinción del contrato por voluntad del empresario.*

Uno. El contrato de trabajo podrá extinguirse por desistimiento del empresario, comunicado por escrito, debiendo mediar un preaviso en los términos fijados en el artículo 10.1. El alto directivo tendrá derecho en estos casos a las indemnizaciones pactadas en el contrato; a falta de pacto la indemnización será equivalente a siete días del salario en metálico por año de servicio con el límite de seis mensualidades.

En los supuestos de incumplimiento total o parcial del preaviso, el alto directivo tendrá derecho a una indemnización equivalente a los salarios correspondientes a la duración del período incumplido."

2. La interpretación de la sentencia de instancia a partir de la sentencia de la Sala Cuarta del Tribunal Supremo de 22 de abril de 2014 .

La ratio decidendi de la sentencia impugnada emerge de su Fundamento de Derecho Séptimo, donde analiza la incidencia de la sentencia de la Sala Cuarta del Tribunal Supremo de 22 de abril de 2014, a partir de la cual considera que la indemnización tenía carácter obligatorio en la cuantía establecida por la norma laboral, esto es, por el Real Decreto 1382/1985.

Obviamente, la Sala Cuarta no interpreta el art. 7 TRLIRPF pero sí que interpreta el artículo 11 Uno del Real Decreto 1382/1985. Y ello es trascendental por cuanto la sentencia de instancia al proclamar que la indemnización percibida por Raimunda era de pago obligatorio -hasta una determinada cuantía-, entiende que hay exención, en la medida que el artículo 7 e) TRLIRPF declara rentas exentas las correspondientes a las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, en la cuantía establecida con carácter obligatorio.

Para llegar a dicha conclusión, la sentencia recurrida se basa en la STS (Sala 4ª) de 22 abril 2014, en la que se planteaba si un alto cargo cuyo contrato se extingue por desistimiento del empresario tiene o no derecho a la indemnización de siete días de salario por año de servicio hasta un máximo de seis mensualidades, a que se refiere el artículo 11.2 del Real Decreto 1382/1985, habida cuenta de que en su contrato figuraba una cláusula que permitía la extinción de la relación laboral por decisión unilateral de la empresa sin derecho a indemnización.

Pues bien, la sentencia de instancia enfatiza los siguientes pasajes de la STS (Sala 4ª) de 22 abril 2014:

"... a juicio de esta Sala Cuarta, la interpretación más lógica del art. 11.1, párrafo segundo del RD 1382/1985, en sí mismo considerado, es que no lo permite. El precepto en cuestión se compone de tres elementos normativos, que son los siguientes: a) El legislador confiere directamente al alto directivo un derecho no condicionado a recibir una indemnización cuando su contrato se extinga por voluntad unilateral del empresario sin necesidad de justa causa alguna (desistimiento, dice el precepto con toda propiedad): "El alto directivo tendrá derecho en estos casos a las indemnizaciones..."

b) El legislador no establece directamente la cuantía de dichas indemnizaciones sino que se remite a la que pacten las partes: "...pactadas en el contrato".

c) El legislador establece una norma subsidiaria para el caso de que las partes no hayan pactado dicha cuantía: "a falta de pacto la indemnización será equivalente a siete días de salario en metálico por año de servicio con el límite de seis mensualidades".

[...]

Dada esa estructura y ese contenido del precepto, no parece lógico interpretar que el legislador permita un pacto -como el del caso de autos- cuyo contenido no se limite a fijar una cuantía diferente a esa subsidiaria sino que consista, lisa y llanamente, en eliminar toda indemnización. Si fuera así, el legislador incurriría en una palmaria contradicción con lo que él mismo establece en primer lugar y de manera terminante: el alto directivo "tendrá derecho". Cabrán, pues, modulaciones varias de ese derecho pero no su completa ablación."

Ahora bien, la Audiencia Nacional reconoce que se aparta de una línea jurisprudencial de la Sala Tercera de este Tribunal Supremo, "plasmada, por todas, en la Sentencia de 13 de junio de 2012 (recurso de casación nº 145/2009), que declara la sujeción en su totalidad de la indemnización en el caso de relación de alta dirección, al no establecer el Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto, ningún límite ni mínimo ni máximo, de carácter obligatorio, respecto de las indemnizaciones del personal de alta dirección, toda vez que las señaladas en su art. 11 son "a falta de pacto" y "en su defecto" y por tanto, meramente subsidiario de lo convenido, siendo esto así porque si bien el art. 3.1.c) del Estatuto de los Trabajadores establece la prohibición de que puedan pactarse en perjuicio del trabajador condiciones menos favorables o contrarias a las disposiciones legales o reglamentarias, su art. 2.1.a) atribuye "carácter especial" a esta clase de prestación de servicios, y relega a un posterior Real Decreto su regulación."

Para superar ese criterio precedente, la sentencia de instancia evoca "el carácter complementario del ordenamiento jurídico que atribuye el art. 1.6 del Código Civil a la jurisprudencia del Tribunal Supremo" y añade que "aun cuando no estemos en un supuesto de prejudicialidad en sentido estricto, pues no ha existido un pronunciamiento del orden social respecto del carácter de la relación laboral concretamente analizada en el presente caso, no puede desconocerse que las sentencias dictadas en recursos de casación para unificación de doctrina por la Sala del Tribunal Supremo competente por razón de la materia tienen una fuerza expansiva

especialmente intensa, derivada de la naturaleza misma del recurso de casación para unificación de doctrina aún sin el efecto vinculante de las sentencias dictadas en recursos de casación en interés de ley -vid a importante STC de 19 de marzo de 2012-."

De este modo -concluye- que la indemnización de siete días de salario por año trabajado, con el límite de seis mensualidades, ha de ser considerada como indemnización mínima obligatoria para los supuestos de desistimiento del empleador de un trabajador de alta dirección incluso en los casos de pacto expreso que excluya toda indemnización por cese.

### 3. La confirmación de la sentencia de instancia.

Ciertamente, en nuestra sentencia de 13 de junio de 2012 (recurso de casación nº 145/2009), declaramos la sujeción al impuesto -en su totalidad- de la indemnización en el caso de relación de alta dirección, aplicando la doctrina recogida en nuestra previa sentencia de 21 de diciembre de 1995.

Ahora bien, en este momento, hay razones fundadas para entender superado dicho criterio.

Por un lado, conforme se ha explicado anteriormente, al ser el Real Decreto 1382/1985, una norma de desarrollo del Estatuto de los Trabajadores, esta circunstancia permite, cuanto menos, encuadrar el análisis sobre el carácter indisponible de la indemnización.

Por otro lado, porque frente a la interpretación prejudicial que nuestras sentencias contenían del artículo 11 del Real Decreto 1382/1985, la sentencia posterior de la Sala Cuarta del Tribunal Supremo, de 22 abril 2014, acomete una exégesis directa del referido precepto, confirmando, precisamente, el carácter obligatorio de la indemnización en el caso por ella enjuiciado.

En este sentido, resultan muy esclarecedoras las afirmaciones del propio escrito de interposición del Abogado del Estado al admitir "que la Sala de lo Social tiene la última palabra en la interpretación del art. 11 del RD 1382/1985, pues se trata de una norma propia de la rama social del derecho y de un asunto, la indemnización en caso de cese en el contrato de alta dirección, cuyo conocimiento pleno corresponde a esa jurisdicción (cfr. art. 9.5 LOPJ)."

Por lo que se refiere al "particular valor a la jurisprudencia de otros órdenes jurisdiccionales" además de compartir las propias reflexiones del escrito de interposición, pondremos de manifiesto que el recurso de casación introducido por la Ley Orgánica 7/2015, comporta un mecanismo de interpretación uniforme del derecho público y, a estos efectos, como se infiere, entre otros, de los AATS (Sección de Admisión) de 11 julio 2018, rca 6304/2017 y de 19 junio 2017 rca. 346/2017, la jurisprudencia de otras salas de este Tribunal Supremo resulta perfectamente trasladable al ámbito contencioso-administrativo.

En consecuencia, ante eventuales fallos contradictorios procedentes de distintas salas jurisdiccionales, nuestro recurso de casación no puede ser interpretado en un sentido reduccionista no resultando posible descartar, a priori, la invocación de una jurisprudencia procedente de otros órdenes jurisdiccionales que, como aquí ocurre, proyecta una clara incidencia en la decisión de las cuestiones planteadas en el seno del proceso contencioso-administrativo.

#### **Cuarto.** *Contenido interpretativo de esta sentencia y resolución del recurso de casación.*

Teniendo en consideración las cuestiones suscitadas en el auto de admisión, de acuerdo con lo que establece el artículo 93.1 LJCA, procede, en función de todo lo razonado precedentemente, fijar como doctrina del presente recurso la siguiente:

A la luz de la a la luz de la doctrina sentada en la sentencia del Pleno de la Sala de lo Social del Tribunal Supremo de 22 de abril de 2014 (casación para la unificación de doctrina 1197/2013; ES:TS:2014:3088), necesariamente se ha de entender que en los supuestos de extinción del contrato de alta dirección por desistimiento del empresario existe el derecho a una indemnización mínima obligatoria de 7 días de salario por año de trabajo, con el límite de seis mensualidades y, por tanto, que esa cuantía de la indemnización está exenta de tributación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al amparo del artículo 7.e) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo.

Sobre la base de la doctrina expresada procede desestimar el recurso de casación interpuesto por el Sr. Abogado del Estado, sin que, por lo demás, se vislumbre una eventual situación de enriquecimiento injusto de la Administración respecto de la renta que sobrepase el límite obligatorio de la exención pues, como apunta la sentencia de instancia, la propia resolución del TEAC deja constancia de que el sujeto pasivo no declaró las rentas percibidas en concepto de indemnización por cese.

**Quinto. Costas.**

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, respecto de las costas de la casación cada parte abonará las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

**FALLO**

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

1. Fijar como criterios interpretativos de esta sentencia los siguientes:

A la luz de la a la luz de la doctrina sentada en la sentencia del Pleno de la Sala de lo Social del Tribunal Supremo de 22 de abril de 2014 (casación para la unificación de doctrina 1197/2013; ES:TS:2014:3088), necesariamente se ha de entender que en los supuestos de extinción del contrato de alta dirección por desistimiento del empresario existe el derecho a una indemnización mínima obligatoria de 7 días de salario por año de trabajo, con el límite de seis mensualidades y, por tanto, que esa cuantía de la indemnización está exenta de tributación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al amparo del artículo 7.e) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo.

2. Declarar no haber lugar al recurso de casación núm. 2727/2017, deducido por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, contra la sentencia de 8 de marzo de 2017, dictada por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el procedimiento ordinario (P.O) nº 242/2015.

3. No formular pronunciamiento sobre las costas del recurso de casación.

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

Así se acuerda y firma.

D. Nicolas Maurandi Guillen D. Jose Diaz Delgado  
 D. Angel Aguillo Aviles D. Jose Antonio Montero Fernandez  
 D. Jesus Cudero Blas D. Rafael Toledano Cantero  
 D. Dimitry Berberoff Ayuda D. Isaac Merino Jara

**PUBLICACIÓN.** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Magistrado Ponente en la misma, Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.