

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

Referencia: NFJ075663

**TRIBUNAL SUPREMO**

Auto de 21 de noviembre de 2019

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1990/2019

**SUMARIO:**

**IRPF. Rentas exentas. Rendimientos del trabajo, por trabajos realizados en el extranjero. Cálculo.** Aplicación a las retribuciones devengadas durante los días de estancia en el extranjero. La sentencia impugnada considera que para evitar una interpretación extensiva en materia del beneficio fiscal pretendido -prohibida expresamente por el art. 14 Ley 58/2003 (LGT)- no es posible computar, a efectos de la exención prevista en el art. 7 p) Ley 35/2006 (Ley IRPF), como días de desplazamiento para efectuar trabajos para una empresa o establecimiento permanente en el extranjero, los días de viaje de ida o de vuelta, si no se ha podido desarrollar en ellos una jornada de trabajo, en horario laboral, en el país de destino. La Sala de admisión del TS considera que presenta interés casacional determinar el alcance de la expresión "rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero", sobre la que no existe jurisprudencia. En particular, tal cuestión consiste en precisar el alcance de la expresión "rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero" contenida en el art. 7.p) Ley IRPF y, en particular, si en tal concepto deben entenderse comprendidas las dietas o las cantidades percibidas por el trabajador, en atención a los días de desplazamiento al país de destino o de regreso a España. Presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque la norma que sustenta la razón de decidir de la sentencia discutida no ha sido nunca interpretada por el Tribunal Supremo en una situación de hecho como la trabada en el litigio (trabajador que considera exentas las retribuciones percibidas de su empleador por los días de efectivo desplazamiento para realizar las tareas en el extranjero que producen las rentas legalmente exentas), por lo que resulta conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que la esclarezca [Vid., STSJ de Madrid de 16 de enero de 2019 recurso nº 641/2017 (NFJ072988), que se recurre en este auto].

**PRECEPTOS:**

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 86, 88 y 90.

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

RD 439/2007 (Rgto IRPF), art. 6.

**PONENTE:***Don Francisco José Navarro Sanchis.*

Magistrados:

Don LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ

Don JOSE LUIS REQUERO IBAÑEZ

Don CESAR TOLOSA TRIBIÑO

Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS

Don FERNANDO ROMAN GARCIA

**TRIBUNAL SUPREMO**

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

**A U T O**

Fecha del auto: 21/11/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 1990/2019

Materia: RENTA Y RENTA NO RESIDENTES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco Jose Navarro Sanchis

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: MLLYP

Nota:

R. CASACION núm.: 1990/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco Jose Navarro Sanchis

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

**A U T O**

Excmos. Sres.

D. Luis Maria Díez-Picazo Gimenez, presidente

D. Jose Luis Requero Ibañez

D. Cesar Tolosa Tribiño

D. Francisco Jose Navarro Sanchis

D. Fernando Roman Garcia

En Madrid, a 21 de noviembre de 2019.

**HECHOS**

## Primero.

1. La procuradora doña Esther González González, en representación de don Modesto, presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 16 de enero de 2019 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Quinta) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el recurso nº 341/2017.

2.1. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, la parte recurrente identifica como infringidos los siguientes preceptos: (i) los artículos 33.1 y 67.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa -LJCA-, 218 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil y 24 y 120.3 de la Constitución Española (CE); (ii) el artículo 7.p) 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 relación con los artículos 9.3 y 31 CE; y (iii) los artículos 105 y 106 de la LGT.

2.2. En relación con el vicio in procedendo denunciado, la parte recurrente invoca como infringida la jurisprudencia recogida en las sentencias de la Sección Tercera de esta Sala Tercera de 16 de septiembre de 2011 (casación 116/2011; ES:TS:2011:5610), de su Sección Segunda de 15 de diciembre de 2011 (casación 1695/2008; ES:TS:2011:8947) y de su Sección Séptima de 3 de diciembre de 2014 (casación 3448/2013; ES:TS:2014:5580).

2.3. En cuanto al alcance de la exención discutida, considera, de igual modo, que la decisión adoptada por la Sala de instancia no es coherente con la mantenida por ella misma en sus sentencias de 31 de mayo de 2011 (recurso 228/2009; ES:TSJM:2011:5494), 20 de febrero de 2014 (recurso 930/2011; ES:TSJM:2014:3972) y 6 de junio de 2016 (recurso 484/2014; ES:TSJM:2016:5206). A su entender, la sentencia impugnada mantiene también un criterio dispar con la de la Sala de este orden jurisdiccional del País Vasco de 6 de noviembre de 2018 (recurso 1220/2017; ES:TSJPV:2018:3701).

3. Razona que las infracciones denunciadas han sido relevantes y determinantes del sentido del fallo, porque si la sentencia recurrida se hubiera pronunciado sobre todas las cuestiones planteadas en la demanda, las retribuciones percibidas por los días de efectivo desplazamiento se hubieran declarado exentas de gravamen. Añade que la decisión de la Sala a quo somete a tributación "una renta que no se corresponde con la verdadera renta gravable, lo que vulnera el principio de capacidad económica" y que, "[d]e haberse considerado como válidos y suficientes los certificados expedidos por las entidades ABENGOA BIOENERGIA y BEFESA, el resultado de la sentencia hubiera diferido del que se ha producido". Concluye que si el Tribunal de instancia hubiera aplicado "su mismo criterio adoptado en sentencias anteriores, el resultado hubiese sido la aceptación de la exención en el IRPF de los importes percibidos por los trabajos efectivamente realizados en el extranjero".

4. Las normas que estima infringidas son estatales.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en el recurso preparado, porque se dan las circunstancias de interés casacional de las letras a), b) y c) del artículo 88.2 LJCA, así como la presunción del apartado 3, letra a) de dicho precepto.

5.1. La resolución que impugna fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación del artículo 7.p) LIRPF contradictoria con la que otros órganos jurisdiccionales han establecido. Trae a colación las sentencias, ya mencionadas, de 31 de mayo de 2011 y 6 de junio de 2016 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Quinta) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid y de 6 de noviembre de 2018 de la misma Sala (Sección Segunda) del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco.

5.2. La sentencia recurrida sienta una doctrina sobre las normas que se consideran infringidas que puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [ artículo 88.2.b) LJCA], "porque vulnera el principio de capacidad económica ( art. 31 CE) y, de consolidarse, podría sustentar la generalización de esta clase de regularizaciones que limitan la aplicación de la exención prevista en el artículo 7.p) de la LIRPF, generando una

imposición sobre unas rentas sobre las que el legislador ha previsto de forma expresa su exención, evitándose así la finalidad que el legislador ha establecido en la normativa".

5.3. La doctrina que sienta la Sala de instancia afecta a un gran número de situaciones, al trascender del caso objeto del proceso [ artículo 88.2.c) LJCA], puesto que "son muchos los contribuyentes que aplican la exención del artículo 7.p) de la LIRPF y resulta preciso en aras al principio de seguridad jurídica, aclarar cómo deben computarse los días que tienen derecho a dicha exención y los medios de prueba de tal beneficio fiscal", sin que pueda "pasar por inadvertido que la internacionalización de las empresas españolas y el consecuente desplazamiento de sus trabajadores hacia países extranjeros ha ido incrementándose de forma exponencial [a] lo largo de los últimos años", resultando, además, "públicos y notorios los proyectos en los que participan empresas españolas con trabajadores desplazados en el extranjero".

5.4. La resolución impugnada aplica normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [ artículo 88.3.a) LJCA], siendo necesario un pronunciamiento del Tribunal Supremo que fije las siguientes cuestiones: (i) si la exención del artículo 7.p) LIRPF ha de aplicarse también a los días de efectivo desplazamiento, independientemente de la hora de llegada al país de destino o a España; y (ii) si, a efectos de acreditar el derecho a la referida exención, puede considerarse suficiente el certificado emitido por la empresa empleadora.

#### **Segundo.**

La Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Quinta) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 14 de marzo de 2019, habiendo comparecido ambas partes, recurrente -don Modesto-, y recurrida -Administración General del Estado-, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchis, Magistrado de la Sección.

### **RAZONAMIENTOS JURÍDICOS**

#### **Primero.**

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo, don Modesto se encuentra legitimado para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia ( artículo 89, apartado 1, LJCA) y la sentencia impugnada es susceptible de casación ( artículo 86, apartados 1 y 2, LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados y se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal y las resoluciones judiciales que se entienden vulneradas, alegadas en el proceso y tomadas en consideración por la Sala de instancia o que ésta hubiera debido observar aun sin ser alegadas. También se acredita de forma suficiente que su infracción ha sido relevante y determinante del fallo de la sentencia impugnada [ artículo 89.2, letras a), b), d) y e), LJCA].

3. El recurrente fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque la sentencia discutida fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación del artículo 7.p) LIRPF contradictoria con la que otros órganos jurisdiccionales han establecido - artículo 88.2.a) LJCA-; sienta una doctrina sobre dicho precepto que puede dañar gravemente el interés general - artículo 88.2.b) LJCA- y afectar a un gran número de situaciones, al trascender del caso objeto del proceso - artículo 88.2.c) LJCA-; y sobre tal precepto en el que se sustenta el fallo no existe jurisprudencia - artículo 88.3.a) LJCA-. De las razones que ofrece para justificar el referido interés se infiere la conveniencia de un pronunciamiento de esta Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo [ artículo 89.2 f) LJCA].

#### **Segundo.**

1. Conforme al artículo 7.p) Ley 35/2006, están exentos los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero, siempre que, en lo que al presente recurso de casación

interesa, "dichos trabajos se realicen para una empresa o entidad no residente en España o un establecimiento permanente radicado en el extranjero en las condiciones que reglamentariamente se establezcan [...]".

2. Este precepto es objeto de desarrollo por el artículo 6 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, que lleva por título "Exención de los rendimientos percibidos por trabajos realizados en el extranjero".

#### **Tercero.**

1. De las dos cuestiones que pretenden someterse al enjuiciamiento de este Tribunal Supremo, presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia la que se refiere al alcance de la expresión "rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero", sobre la que no existe jurisprudencia, como sostiene la parte recurrente. En particular, tal cuestión consiste en:

Precisar el alcance de la expresión "rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero" contenida en el artículo 7.p) LIRPF y, en particular, si en tal concepto deben entenderse comprendidas las dietas o las cantidades percibidas por el trabajador, en atención a los días de desplazamiento al país de destino o de regreso a España.

3. Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque la norma que sustenta la razón de decidir de la sentencia discutida no ha sido nunca interpretada por el Tribunal Supremo en una situación de hecho como la trabada en el litigio (trabajador que considera exentas las retribuciones percibidas de su empleador por los días de efectivo desplazamiento para realizar las tareas en el extranjero que producen las rentas legalmente exentas) - artículo 88.3.a) LJCA-, por lo que resulta conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que la esclarezca.

#### **Cuarto.**

En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, resolver la cuestión descrita en el punto 1 del anterior fundamento jurídico.

2. El precepto que, en principio, será objeto de interpretación es el artículo 7.p) LIRPF, sin perjuicio de la toma en consideración de otras, en especial en lo relativo a los medios pertinentes para acreditar la realidad y cuantía de tales rentas, para el caso de que se consideren exentas por conexión.

#### **Quinto.**

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

#### **Sexto.**

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

### **LA SECCIÓN DE ADMISIÓN ACUERDA**

1º) Admitir el recurso de casación RCA/1990/2019, preparado por la procuradora doña Esther González González, en representación de don Modesto, contra la sentencia dictada el 16 de enero de 2019 por la Sala de lo

Contencioso-Administrativo (Sección Quinta) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el recurso número 341/2017.

**2º)** La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en:

Precisar el alcance de la expresión "rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero" contenida en el artículo 7.p) LIRPF y, en particular, si en tal concepto deben entenderse comprendidas las dietas o las cantidades percibidas por el trabajador, en atención a los días de desplazamiento al país de destino o de regreso a España.

**3º)** Identificar como norma jurídica que, en principio, será objeto de interpretación el artículo 7.p) de la Ley del IRPF, en la versión aplicable al caso.

**4º)** Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

**5º)** Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

**6º)** Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

Así lo acuerdan y firman.

Luis Maria Diez-Picazo Gimenez

Jose Luis Requero Ibañez Cesar Tolosa Tribiño

Francisco Jose Navarro Sanchis Fernando Roman Garcia

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.