

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ079201

TRIBUNAL SUPREMO*Sentencia 1189/2020, de 21 de septiembre de 2020**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 4364/2018***SUMARIO:**

IRPF. Hecho imponible. Rentas exentas. Indemnizaciones por despido o cese. Causas económicas, técnicas, organizativa o de productivas, o fuerza mayor. Rendimientos del trabajo. Reducciones. Rendimientos obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo. Nos hallamos ante un despido colectivo realizado de conformidad con lo dispuesto en el art. 51 del Estatuto de los Trabajadores, debido a causas económicas, productivas y organizativas. El sujeto pasivo presentó en su momento solicitud de adhesión al sistema propuesto y el 3 de julio de 2012 suscribió con la entidad acuerdo de extinción del contrato de trabajo por prejubilación, con efectos desde el 25 de julio de 2012, a los importes a los que nos venimos refiriendo, les resulta aplicable el párrafo segundo de la letra e) del art. 7 Ley IRPF, sin que opere el límite de los 180.000 euros previsto en su párrafo tercero, dado que el despido se produjo con anterioridad a 1 de agosto de 2014. El recurrente resultó afectado por el Expediente de Regulación de Empleo y en el marco del mismo optó por la percepción mensual de la compensación por prejubilación. Conforme al art. 18 Ley IRPF no procede la aplicación de la mentada reducción del 40 por ciento (por error se viene hablando, en ocasiones de la reducción del 30 por 100). Por lo demás, los rendimientos de trabajo que nos ocupan no son de los que por el Reglamento del IRPF han sido calificados como obtenidos de forma notoriamente irregular. No procede responder a la segunda parte de la cuestión con interés casacional puesto que, en este caso, la extinción del contrato, como hemos sostenido finalmente, no ha sido voluntario sino producto de un despido colectivo. Respecto a la primera parte de la cuestión referida al exceso abonado sobre la indemnización legal al trabajador incluido en un expediente de regulación de empleo en el que éste sólo se adhiere a las condiciones previamente negociadas entre empresa y la representación legal de los trabajadores, resulta aplicable la reducción prevista en el art.18.2 Ley IRPF cuando cumpla las condiciones previstas en él, particularmente, que los rendimientos percibidos no se obtengan de forma periódica o recurrente. La sentencia impugnada estimó parcialmente el recurso interpuesto contra la Resolución del TEAR. Con sus correspondientes recursos ambas partes han pretendido hacer valer con el presente recurso de casación sus pretensiones, diametralmente distintas; por un lado, el sujeto pasivo ha pretendido, en última instancia, no ya que las cantidades percibidas se declaren exentas, en los términos previstos en el art. 7,e) Ley IRPF, que eso ya se lo había reconocido la sentencia impugnada, sino que el exceso de rentas percibidas que están exentas no se computen como ingresos íntegros de trabajo en su totalidad, sino el porcentaje reducido resultante de la aplicación de lo dispuesto en el art. 18.2 LIRPF y, por otro, la Abogacía del Estado insiste en la idea de que nos hallamos ante un cese voluntario, lo cual determina que ningún importe de las cantidades estaría exento y, además, que no procede la aplicación de la reducción aludida puesto que se trata de rentas regulares. Pues bien, por las razones expresadas en el fundamento anterior, lo que procede es que declaremos no haber lugar al recurso, con lo cual se confirma la sentencia impugnada, anulándose los actos recurridos [Vid., ATS, de 24 de octubre de 2018, recurso nº 4364/2018 (NFJ071825) que plantea el recurso de casación que se desestima contra la STSJ de La Rioja, de 4 de abril de 2018, recurso nº 63/2017 (NFJ071646), que se confirma].

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 7 y 18.
RDLeg. 1/1995 (TRET), art. 51.

PONENTE:

Don Isaac Merino Jara.

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.189/2020

Fecha de sentencia: 21/09/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 4364/2018

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 07/07/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Procedencia: T.S.J.LA RIOJA SALA CON/AD

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

Transcrito por: LMR

Nota:

R. CASACION núm.: 4364/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

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

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

SENTENCIA

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguallo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández
D. Francisco José Navarro Sanchís
D. Jesús Cudero Blas
D. Isaac Merino Jara
D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 21 de septiembre de 2020.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 4364/2018, interpuesto por don Ernesto, representado por el procurador don Carlos Blanco Sánchez de Cueto, y por el Abogado del Estado, en la representación que le es propia, contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja, dictada el 4 de abril de 2018 en el recurso 63/2017.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero. *Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.*

Este recurso de casación tiene por objeto la sentencia dictada el 4 de abril de 2018 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja, en el recurso 63/2017, relativo al tratamiento tributario de las cantidades que percibe el recurrente en concepto de prejubilación, en las liquidaciones por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), ejercicios 2012, 2013 y 2014.

Los hechos sobre los que ha versado el litigio son los siguientes:

Don Ernesto presentó en plazo las autoliquidaciones del IRPF de los ejercicios 2012, 2013 y 2014. Más tarde solicitó la rectificación de dichas autoliquidaciones, argumentando que había incluido como ingresos íntegros del trabajo 24.360,71 euros en 2012, 49.303,44 euros en 2013 y 49.796,52 euros en 2024 que habían sido satisfechos por CAIXABANK pero que estaban exentos de tributación por tratarse del pago parcial de una indemnización por despido, derivada de un ERE de BANCA CIVICA (actualmente CAIXABANK) por un importe total de 491.940,15 euros, a pagar en 8 años, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 7.e) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en la cuantía que no supere los límites establecidos con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores para el despido improcedente, sin que resulte de aplicación en el este caso el límite de 180.000 euros previsto en dicha letra e), pues la Disposición Transitoria Vigésima segunda. 3, de la Ley del IRPF, en la redacción dada por la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el R.D. Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias, establece que, entre otros supuestos, este límite de 180.000 euros no será aplicable a las indemnizaciones, por despidos o ceses producidos con anterioridad a 1 de agosto de 2014.

Frente al rechazo de dichas solicitudes, planteó sendos recursos de reposición, siendo igualmente desestimados, notificándose las resoluciones denegatorias, respectivamente, el 14 de julio de 2014, el 8 de abril de 2015 y el 4 de enero de 2016. Tras lo cual el interesado presentó las reclamaciones económico administrativas núms. 768/14, 365/15 y 60/16 ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de La Rioja, resolviéndose de forma conjunta por resolución de 31 de enero de 2017. En dicha resolución, el TEAR pone de manifiesto que el acuerdo del que derivan las rentas objeto de controversia, deja claro que el contrato de trabajo se extingue de mutuo acuerdo, al amparo de lo dispuesto en el artículo 49.1 a) del Estatuto de los Trabajadores por lo que rechaza la pretensión de la exención de estas rentas al amparo de lo dispuesto en el art. 7.e) de la Ley 35/2006, considerando, además, que no se trata de rentas irregulares puesto que las cantidades que percibe el interesado son satisfechas mensualmente por CAIXABANK.

El Sr. Ernesto interpuso recurso contencioso administrativo frente a la anterior resolución ante la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja, donde fue registrado con el número 63/2017 de Procedimiento Ordinario.

La sentencia del TSJ estimó parcialmente el recurso. En su FJ tercero, en relación con la exención de las cantidades recibidas en concepto de indemnización por prejubilación en el marco de un ERE, comienza señalando que el primer problema que hay que solventar es si el cese de la actora merece ser considerado voluntario o, sí, por el contrario es involuntario, para después hacer referencia a sentencias del Tribunal Supremo, Sala de lo Social, particular, a la sentencia de 26 de octubre de 2006 que declaró: "Con independencia de que hubiera en el marco del ERE un acuerdo sobre prejubilaciones lo cierto es que el cese del actor está dentro de las extinciones autorizadas en el expediente. Por ello, el contrato no se ha extinguido "por la libre voluntad del trabajador que decide poner fin a la relación". Por el contrario, el contrato, se ha extinguido. por una causa por completo independiente de la voluntad del trabajador, en concreto, por una causa económica, técnica, organizativa o productiva, que ha sido constatada por la Administración y que ha determinado un despido colectivo autorizado [...] Es cierto que la opción por la prejubilación ha sido voluntaria, pero eso no significa, que el cese lo sea. En el régimen actual de los despidos colectivos se viene admitiendo una práctica administrativa, en virtud de la cual los trabajadores afectados 'por un despido colectivo pueden determinarse:

- 1º) de forma directa y nominal en la propia resolución administrativa;
- 2º) por el empresario sin una aceptación previa -de .la designación por el trabajador y
- 3º) por el empresario con una aceptación previa del trabajador, que se acoge así a determinadas contrapartidas previstas en el plan social.

En cualquiera de estos casos el cese es involuntario para, el trabajador. Esta conclusión, es obvia en los primeros supuestos, pues la voluntad del trabajador no interviene de ninguna forma en el cese. Pero tampoco hay voluntariedad en el tercer supuesto, porque el cese sigue produciéndose como consecuencia de una causa independiente de la voluntad del trabajador y lo único que sucede es que la concreción de esa causa sobre uno de los trabajadores afectados se realiza teniendo en cuenta la voluntad de éstos. Puede haber voluntariedad en la fase de selección de los afectados, pero no la hay en la causa que determina el cese. Si el actor no hubiese aceptado la prejubilación, el mismo u otro trabajador hubiera tenido que cesar para completar el número de extinciones autorizadas. [...]. Por ello, no cabe confundir la cuestión que aquí se resuelve con la que esta Sala resolvió en relación con los acuerdos de prejubilación de Telefónica, S.A., (sentencias de 12 de julio de 2.004, 4 de julio de 2.006 y las que en ellas se citan), pues en ese caso los ceses y el acceso a la prejubilación se produjeron por mutuo acuerdo; no por expediente de regulación de empleo". Queda claro, por consiguiente, que el cese del actor en el trabajo no puede ser calificado. de voluntario, sino de involuntario, y de ello se deduce que es acertado el criterio mantenido por la sentencia del TSJ de -Madrid objeto del presente recurso, la cual sentencia estimó la demanda origen de este proceso".

Y dicho eso, la sentencia del TSJ continúa señalando, tras insistir en la idea de que criterio jurisprudencial es retirado, que, "a partir de la jurisprudencia, de la Sala de lo Social del Tribunal Supremo, que las bajas mediante prejubilaciones habidas con ocasión del ERE NUM000 tienen carácter de involuntarias, realizadas de conformidad con el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores (Despido colectivo).

En el caso del recurrente, por tanto, el cese del actor se enmarca dentro de un despido colectivo, no siendo voluntario.

La exención contemplada en el artículo ,7. e) de la Ley del IRPF, antes transcrito, está prevista para las indemnizaciones causadas por razón del cese o la extinción del contrato de trabajo, en supuestos de despidos colectivos realizados de conformidad con lo previsto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores, como es el caso del recurrente.

A partir de la conclusión alcanzad, resulta que la indemnización por cese percibida por cese percibida por el recurrente, al tratarse de un supuesto de extinción de la relación laboral a partir de un despido colectivo realizado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores, que se debe a causas económicas, organizativas y productivas, tratándose de un cese con efectividad 25 de junio de 2012, que debe considerarse involuntario queda exento en la parte que no supere los límites establecidos con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente".

En relación con la cuestión de la aplicación de la reducción sobre el exceso abonado que no está exento, el tribunal riojano, en este caso en el FJ Cuarto de su sentencia, tras señalar que el interesado ha elegido de entre las formas de cobro previstas en el acuerdo laboral de 6 de junio de 2012 la percepción de una renta mensual, y, después de hacerse eco del criterio jurisprudencial de esta Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, representado por las sentencias de fecha 3 de mayo, de 2011 (recurso de casación para unificación de doctrina núm. 310/2007 y de 11 de marzo de 2013 (rec. 1822/2012), en relación con los rendimientos irregulares, dice:

"En el presente, supuesto que se enjuicia, la remuneración de esos rendimientos de forma mensual, que además no se fijan, en atención a los años trabajados, sino en función de las retribuciones percibidas en los últimos 12 meses en activo, no nace de la prestación de servicios a lo largo de un período de tiempo, sino del cese anticipado de la relación laboral. La obligación de la empresa de satisfacer estas rentas mensualmente nace en el momento de suscribir el acuerdo de extinción o cese anticipado de la relación laboral, finalizando cuando el actor cumpla la edad de 63 años, cantidades que se abonan para que el recurrente mantenga su nivel de renta pese a dejar de trabajar.

En consecuencia, no puede encontrar favorable acogida la pretensión de reconocimiento de la aplicación de la reducción por rentas irregulares deducida por el actor.

Por lo expuesto, debe estimarse en parte el recurso contencioso administrativo al ser contrario a derecho la resolución administrativa en cuanto no procede a rectificar las autoliquidaciones del IRPF en base al artículo 7.e) de la Ley del IRPF", considerando exentas las cantidades percibidas mensualmente por el recurrente en concepto de prejubilación, en la cuantía establecida que no supere los límites establecidos con carácter obligatorio para el despido improcedente, sin que sea aplicable el límite de 180.000".

Segundo. *Preparación y admisión del recurso de casación.*

1. La procuradora doña María Luisa Bujanda Bujanda, en representación de don Ernesto, y con la dirección letrada de doña María del Carmen González Vélez, y el abogado del Estado, en la representación que le es propia, mediante escritos fechados respectivamente el 17 y el 22 de mayo de 2018, prepararon sendos recursos de casación contra la sentencia dictada el 4 de abril de 2018 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja, en el recurso 63/2017.

2. La representación de don Ernesto identifica como normas infringidas: (i) los artículos 51.1 y 56.1 del Real Decreto Legislativo 1/1995, de 24 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores ["TRLET/1995"]; (ii) el artículo 7 e) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio ["LIRPF/2006"]; (iii) el artículo 18.2 LIRPF en la redacción fijada en la Ley 16/0212, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica; (iv) artículo 12.2 del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero ["RIRPF"], así como (v) la siguiente jurisprudencia aplicable: Sentencias del Tribunal Supremo, Sala Tercera, de 21 de diciembre de 2017 (casación 3058/2015: ECLI:ES:TS:2017:4632); de 3 de enero de 2018 (casación 3055/2015: ECLI:ES:TS:2018:23); de 19 de marzo de 2018 (casación 3061/2015: ECLI:ES:TS:2018:1048); 12 de marzo de 2018 (casación 3060/2015: ECLI:ES:TS:2018:1047) y de 22 de marzo de 2018 (casación 3065/2015: ECLI:ES:TS:2018:1259).

3. El Abogado del Estado, identifica como normas infringidas: (i) el artículo 7 LIRPF/2006; (ii) el artículo 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria ["LGT"] en conexión con la Disposición Transitoria Vigésima Segunda de la LIRPF; (iii) los artículos 49.1 a) 51 y 52 TRLET/1995 y (iv) la Disposición Transitoria de la Ley 3/2012 de 6 de julio, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral (sustituida hoy por la Disposición Transitoria 11 TRLET).

4. La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 31 de mayo de 2018, emplazando a las partes.

La Sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo lo admitió en otro de 24 de octubre de 2018, en el que aprecia que concurren en este recurso de casación las circunstancias de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consistentes en esclarecer:

1º.- si al exceso abonado sobre la indemnización legal al trabajador incluido en un expediente de regulación de empleo en el que éste sólo se adhiere a las condiciones previamente negociadas entre empresa y la representación legal de los trabajadores, le es de aplicación la reducción del 30% al tener naturaleza indemnizatoria la cantidad obtenida por el trabajador con ocasión del cese y tratarse de una renta irregular.

2º.- Interpretar y delimitar el alcance de la exención fiscal del artículo 7 e) LIRPF, en aquellos supuestos en los que está abierto un ERE y la extinción del contrato de trabajo se produce por mutuo acuerdo de empresa y trabajador a virtud de oferta de Prejubilación de la Empresa con importes pactados.

3º.- Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación los artículos 51.1, 52 y 56.1 del Real Decreto Legislativo 1/1995, de 24 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores; los artículos 7 e) y 18.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; artículo 12.2 del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero; el artículo 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria en conexión con la Disposición Transitoria 22 LIRPF y la DT de la Ley 3/2012 de 6 de julio, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral".

Tercero. Interposición del recurso de casación.

1. Don Carlos Blanco Sánchez de Cueto, en representación de don Ernesto presentó escrito de interposición del recurso de casación con fecha 15 de noviembre de 2018 en el que observa los requisitos legales pertinentes. En el mismo, alega la infracción de las normas ya señaladas en el escrito de preparación y basándose en las mismas solicita la plena estimación del recurso, casándose y anulándose parcialmente la sentencia recurrida.

2. El Abogado del Estado presentó escrito de interposición del recurso de casación con fecha 21 de diciembre de 2018 en el que observa los requisitos legales pertinentes.

El escrito, después de señalar que "resultaría conveniente que la Sala Tercera TS fijase jurisprudencia , interpretando el alcance de la exención fiscal del artículo 7 e) de la Ley 35/ 2006 en relación con las compensaciones económicas paccionadas que las empresas abonen a los trabajadores que aceptan voluntariamente la Oferta de Prejubilación de la Empresa, cuando se haya abierto un ERE y el acuerdo de extinción (o suspensión) del contrato laboral a cambio de las condiciones de la prejubilación sea una opción voluntaria del trabajador (respecto a aceptación y respecto a condiciones retributivas)", concluye solicitando de esta Sala que dicte sentencia fijando jurisprudencia en el sentido siguiente:

"La cuestión de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia sería: determinar si la exención recogida en el artículo 7 e) en relación con la DT 22 de la Ley 35/ 2006 se debe aplicar o no a las compensaciones económicas derivadas de un acuerdo de extinción del contrato por Prejubilación/Jubilación Anticipada cuando dicho acuerdo:

a) Se ha adoptado por mutuo acuerdo de trabajador y empresa.

b) Mientras está abierto un expediente de regulación de empleo del artículo 51 Estatuto Trabajadores, en el que lo tratado en el período de consultas (Acta de Reunión) ha sido una Oferta abierta de la Empresa de Prejubilaciones en determinadas condiciones para la extinción de relación laboral por petición voluntaria y mutuo acuerdo ex 49-1 a) ET, con ofrecimiento de cantidades paccionadas por encima de las indemnizaciones previstas en el Estatuto de los Trabajadores para despidos.

La propuesta que efectuamos por considerarla más conforme a Derecho es la de que la exención fiscal en estos supuestos NO es de procedente aplicación".

Cuarto. *Escrito de oposición al recurso de casación.*

La representación procesal del Sr. Ernesto presentó escrito de oposición el 6 de marzo de 2019 en el que alega, sobre las pretensiones deducidas de contrario, -tras apuntar que se cita por la parte contraria una serie de sentencias de Tribunales Superiores de Justicia que, a su entender, contrarían la resolución ahora impugnada-, que "ni las sentencias de los Tribunales Superiores de Justicia ni las del Tribunal Constitucional tienen la consideración de jurisprudencia (AATS de 30 y 9 de enero de 2014, RRCC 1600/2013 y 1986/2013); ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo no cabe oponer en casación infracción de jurisprudencia emanada de otra Sala (STS de 17 de enero de 2008, RC 4793/2002) (EDJ 2008/1819).

No se ha efectuado el juicio de relevancia que exige el art. 89.2 LJCA, por lo que debe ser inadmitido este motivo de recurso, en base al art. 93.2 a) LJCA, en relación al precepto anterior al haber sido defectuosamente preparado".

El Abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta, presentó escrito de oposición al recurso de casación, el 2 de abril de 2019, en el que solicita de esta Sala que: "independientemente de la cuestión de la exención fiscal -que se examina en el otro Recurso de Casación de estos mismos autos, el RC interpuesto por el Abogado del Estado-, la concreta cuestión (objeto del presente Recurso de Casación) de si, más allá del límite de los 180.000 euros, la compensación económica abonada por la Empresa al trabajador como opción aceptada de prejubilación puede acogerse a los beneficios del rendimiento irregular (o generado en periodo superior a dos años), entendemos que debe resolverse en Derecho con arreglo a la sedimentada doctrina de esa Sala Tercera que los considera rendimientos o rentas regulares, no irregulares, y por ello no pueden aplicárseles las reducciones reguladas en el artículo 18 LIRPF".

Quinto. *Señalamiento para deliberación, votación y fallo.*

En virtud de la facultad que le confiere el artículo 92.6 LJCA, la Sección no consideró necesaria la celebración de vista pública, por lo que las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento, circunstancia que se hizo constar en la oportuna providencia, señalándose al efecto el día 7 de junio de 2020 para la votación y fallo del recurso.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. *Objeto del recurso y cuestión con interés casacional .*

D. Ernesto presentó la autoliquidación de los ejercicios 2012, 2013 y 2014 en plazo. Más tarde, solicitó la rectificación de cada una de dichas autoliquidaciones (dado que no se había aplicado la exención prevista en el artículo 7 letra e) de la Ley 35/2006, del IRPF a las cantidades percibidas durante dichos ejercicios en la entidad CAIXABANK en concepto de prejubilación al considerar que dichos importes tienen el carácter de indemnización por despido colectivo. Tales solicitudes fueron desestimadas, como también lo fueron los recursos de reposición interpuestos. No estando conforme con tales acuerdos denegatorios presentó tres reclamaciones económico administrativas que fueron resueltas de forma conjunta por la resolución del TEAR de La Rioja de 31 de enero de 2017, rechazando las pretensiones del interesado. Éste, ante tal desestimación, interpuso recurso contencioso-administrado ante el Tribunal Superior de Justicia de La Rioja que, con fecha 4 de abril de 2018, dictó una sentencia parcialmente estimatoria.

La cuestión con interés casacional consiste en determinar: "1º.- si al exceso abonado sobre la indemnización legal al trabajador incluido en un expediente de regulación de empleo en el que éste sólo se adhiere a las condiciones previamente negociadas entre empresa y la representación legal de los trabajadores, le es de aplicación la reducción del 30% al tener naturaleza indemnizatoria la cantidad obtenida por el trabajador con ocasión del cese y tratarse de una renta irregular.

2º.- Interpretar y delimitar el alcance de la exención fiscal del artículo 7 e) LIRPF, en aquellos supuestos en los que está abierto un ERE y la extinción del contrato de trabajo se produce por mutuo acuerdo de empresa y trabajador a virtud de oferta de Prejubilación de la Empresa con importes pactados".

Segundo. *Los términos de la controversia y la posición de las partes*

Como ya se sabe, tanto el Sr. Ernesto como la Abogacía del Estado han interpuesto recurso de casación. Quiere decirse que, al margen de que una parte hace más hincapié en el primer apartado de la cuestión con interés casacional y la otra en el segundo apartado, lo cierto es que, aunque en cada recurso ocupan una posición diferente, en la práctica las alegaciones contenidas en escrito de interposición presentado por el Sr. Ernesto son casi coincidentes con las alegaciones contenidas en el escrito de oposición presentadas por él en el recurso presentado por la Abogacía del Estado y, a la inversa, las alegaciones contenidas en el escrito de interposición interpuesto por ésta coinciden en su mayoría con las alegaciones contenidas en el escrito de oposición presentado frente al recurso interpuesto por el Sr. Ernesto.

Pues bien, en resumidas cuentas, los ejes sobre los que gira el debate son los tres siguientes

- el carácter voluntario o involuntario de la extinción del contrato laboral suscrito entre BANCA CIVICA y el Sr. Ernesto.
- la aplicación a las cantidades percibidas de la exención prevista en el artículo 7 e) de la Ley del IRPF.
- y, la aplicación de la reducción prevista en el artículo 18.2 de la Ley del IRPF al exceso de la cantidad percibida que no esté exenta por aplicación del citado artículo 7 e).

En relación con el carácter voluntario o involuntario de la extinción contractual, el Sr. Ernesto, apoyándose tanto, por un lado, en la jurisprudencia de la Sala de lo Social del Tribunal Supremo, representada inicialmente por la sentencia de 24 de octubre de 2006, pero reiterada después en muchas ocasiones y, asimismo, en la de esta misma Sala Tercera (Sección 4ª) representada, también inicialmente, por la sentencia de 21 de diciembre de 2017, rec. casación 3058/2015, pero igualmente reiterada después muchas veces, como, por otro, en el informe de 11 de febrero de 2014 de la Dirección General de Empleo, considera que su cese tiene carácter involuntario y realizado de conformidad con lo establecido en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores y su normativa de desarrollo, con todas las consecuencias y efectos que tal extinción produce.

En cambio, la Abogacía del Estado se apoya en la existencia del acuerdo voluntario de extinción laboral de 3 julio 2012, firmado por trabajador y empresa y acogiendo expresamente al artículo 49.1 a) del Estatuto de los Trabajadores (extinción por mutuo acuerdo) en lugar de al artículo 51 del mismo Estatuto (extinción por ERE o despido colectivo). En este sentido, recuérdese que en el marco del referido acuerdo laboral, entre otras medidas, se establece la posibilidad de acceso a la prejubilación para los trabajadores que tuvieran cumplido a 31 de diciembre de 2012, al menos 54 años de edad y reuniesen una antigüedad de 6 años en el momento de la extinción del contrato, el Sr. Ernesto presentó solicitud de adhesión al sistema propuesto y que suscribió con la entidad, acuerdo de extinción de su contrato de trabajo por prejubilación, con efectos desde el 25 de julio de 2012. En el marco del expediente de regulación de empleo NUM000, que afectó a más de 1.500 trabajadores, derivado de dicho acuerdo laboral, se estipula, entre otros extremos, que se extingue la relación laboral al amparo de lo dispuesto en los artículos 49 y 51 del Texto Refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores.

Ese posicionamiento condiciona la respuesta que ambas partes dan a la aplicación del artículo 7 e), de la LRIF, de manera que, mientras el Sr. Ernesto postula su aplicación, la Abogacía del Estado mantiene que las cantidades percibidas por el trabajador no tienen naturaleza indemnizatoria alguna por no traer causa de un despido, concluyendo que no es de aplicación el art. 7 e) LIRPF.

Por último, el Sr. Ernesto, considera que las rentas percibidas tienen el carácter de rentas irregulares y, por tanto, que procede que se aplique a ellas la mentada reducción prevista en el artículo 18.2 LIRPF, por contra, la Abogacía del Estado extiende su rechazo a esa pretensión por considerar que las rentas percibidas son regulares.

Tercero. *El criterio interpretativo de la Sala con respecto a la cuestión con interés casacional.*

Para responder la cuestión con interés casacional debemos pronunciarnos antes sobre las tres grandes cuestiones objeto de discrepancia entre las partes.

La primera cuestión tiene un perfil laboral evidente, de manera que, habiéndose pronunciado sobre ella la jurisdicción social, de forma reiterada, procede que sigamos su criterio, como ya ha hecho, también de manera reiterada, la Sección 4ª de esta Sala Tercera de lo Contencioso administrativo.

Hacemos nuestro su parecer, expresado por vez primera en la sentencia de dicha Sección, de 21 de diciembre de 2017 (rec. casación 3058/2015), de la que, a modo de síntesis, transcribimos su fundamento jurídico octavo, que es del tenor siguiente: "Conviene ilustrar, en fin, sobre la notoriedad del carácter involuntario de la baja, además de lo declarado por la STS de 24 de octubre de 2006, Sala Cuarta, antes citada y que dejamos para el final, que el informe de la Dirección General de Empleo, de 11 de febrero de 2014, transcrito en parte por la sentencia recurrida, ya señalaba que "teniendo en cuenta que los trabajadores afectados de la empresa en cuestión causaron baja en la empresa por prejubilación, como consecuencia del expediente de regulación de empleo NUM000, desde nuestra óptica no se puede considerar que la extinción de sus contratos sea por la libre voluntad del trabajador o el mutuo acuerdo de las partes, sino que en todo caso, los trabajadores tuvieron que elegir entre una u otra medida, dado que el expediente de regulación de empleo fue presentado por la parte empresarial, fundamentado en las causas económicas, técnicas, organizativas y productivas establecidas en el art. 51 del Texto Refundido de la Ley del Estatuto de Trabajadores -ajenas a la voluntad de los trabajadores- donde ya se había establecido unos excedentes de plantilla. Así pues, a nuestro entender, ha de considerarse que los ceses de la empresa deben tener el carácter de involuntarios, y realizados de conformidad con lo establecido en el art. 51 del Estatuto de los Trabajadores y su normativa de desarrollo, con todas las consecuencias y efectos que tales extinciones producen en orden al reconocimiento de posibles prestaciones".

Del mismo modo que el Informe de la inspección de Trabajo y Seguridad Social, de 23 de septiembre de 2014, concluye que "las bajas mediante prejubilaciones a que se refieren los denunciantes tienen causa en la situación descrita por Banca Cívica, S.A. en la Memoria del ERE NUM000, causas económicas, organizativas y productivas, conforme al art. 51 del Estatuto de los Trabajadores y no al art. 49.1.a) de la norma citada (...) La STS 6920/2006, en unificación de doctrina, es muy clarificadora. La adscripción a las medias pactadas en un ERE es voluntaria, pero la causa de la extinción del contrato es el ERE, basado en causa económica, organizativa o productiva, y por tanto involuntaria, sea cual sea la formalización que haya realizado la empresa. (...) En consecuencia se estima que las bajas mediante Prejubilaciones habidas con ocasión del ERE NUM000 tienen carácter de involuntarias, realizadas de conformidad con el art. 51 del Estatuto de los Trabajadores". En fin, también transcribimos en parte la citada Sentencia de la Sala de lo Social de este Tribunal Supremo que ya señaló, en un supuesto similar, que "el contrato no se ha extinguido "por la libre voluntad del trabajador que decide poner fin a la relación". (...) Por el contrario, el contrato se ha extinguido por una causa por completo independiente de la voluntad del trabajador; en concreto, por una causa económica, técnica, organizativa o productiva, que ha sido constatada por la Administración y que ha determinado un despido colectivo autorizado".

En definitiva, según se desprende de dicha jurisprudencia, nos hallamos ante un despido colectivo realizado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores, debido a causas económicas, productivas y organizativas.

Dicho lo cual procede que examinemos el segundo grupo de alegaciones, el relativo a la aplicación del artículo 7 e) de la Ley del IRPF.

Ese precepto, en la redacción dada con efectos desde el 12 de febrero de 2012, por el apartado uno de la disposición final undécima de la Ley 3/2012, de 6 de julio, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, establece: "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.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, en los supuestos de despidos colectivos realizados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores, o producidos por las causas previstas en la letra c) del artículo 52 del citado Estatuto, siempre que, en ambos casos, se deban a causas económicas, técnicas, organizativas, de producción o por fuerza mayor, quedará exenta la parte de indemnización percibida que no supere los límites establecidos con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente".

La redacción cambió, con efectos 29 de noviembre de 2014, siendo la nueva la procedente del apartado uno del artículo primero de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el R.D. Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias. La modificación ha consistido en la introducción de un nuevo párrafo, el tercero, en dicha letra e), que es del siguiente tenor: "El importe de la indemnización exenta a que se refiere esta letra tendrá como límite la cantidad de 180.000 euros".

Es preciso señalar que conformidad con el nuevo apartado 3 de la disposición transitoria vigésima segunda de la Ley del IRPF, añadido por la Ley 26/2014, de 27 de noviembre recién citada "el límite previsto en el último párrafo de la letra e) del artículo 7 de esta Ley no resultará de aplicación a las indemnizaciones por despidos o ceses producidos con anterioridad a 1 de agosto de 2014. Tampoco resultará de aplicación a los despidos que se produzcan a partir de esta fecha cuando deriven de un expediente de regulación de empleo aprobado, o un despido colectivo en el que se hubiera comunicado la apertura del período de consultas a la autoridad laboral, con anterioridad a dicha fecha".

En definitiva como quiera el Sr. Ernesto presentó en su momento solicitud de adhesión al sistema propuesto y el 3 de julio de 2012 suscribió con la entidad acuerdo de extinción del contrato de trabajo por prejubilación, con efectos desde el 25 de julio de 2012, a los importes a los que nos venimos refiriendo, les resulta aplicable el párrafo segundo de la letra e) del artículo 7 antes transcrito, sin que opere el límite de los 180.000 euros previsto en su párrafo tercero, dado que el despido se produjo con anterioridad a 1 de agosto de 2014.

Como se recordará el reglamento del IRPF, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, dispone que el disfrute de la exención prevista en el artículo 7.e) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, quedará condicionado a la real efectiva desvinculación del trabajador con la empresa.

Por último, debemos pronunciarnos sobre la aplicación de la reducción prevista en el artículo 18.2 de la Ley del IRPF. Antes hemos de indicar que su apartado 1 establece que "como regla general, los rendimientos íntegros se computarán en su totalidad, salvo que les resulte de aplicación alguno de los porcentajes de reducción a los que se refieren los apartados siguientes", y que "dichos porcentajes no resultarán de aplicación cuando la prestación se perciba en forma de renta".

Esa regla general, tiene excepciones. Y, así, el citado artículo 18.2, en el tiempo a que se contrae los actos impugnados mediante el presente recurso de casación, ha tenido dos redacciones. La primitiva de la Ley 35/2006, de 28 de diciembre, en cuya virtud, se aplicará:

El 40 por ciento de reducción, en el caso de rendimientos íntegros distintos de los previstos en el artículo 17.2 a) de esta Ley 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 fraccionamiento, en los términos que reglamentariamente se establezcan.

Y la nueva redacción, con efectos desde 1 de enero de 2011 y, a la sazón vigente, procedente del artículo 66 de la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011, que se limita a añadir, en lo que a nosotros importa ahora, que "la cuantía del rendimiento íntegro a que se refiere este apartado sobre la que se aplicará la citada reducción no podrá superar el importe de 300.000 euros anuales".

A estas alturas, parece oportuno volver a recordar que el Sr. Ernesto resultó afectado por el Expediente de Regulación de Empleo NUM000 presentado por BANCA CIVICA, S.A. y que en el marco del mismo optó por la percepción mensual de la compensación por prejubilación.

Pues bien, según se desprende de los apartados 1 y 2 del citado artículo 18, no procede la aplicación de la mentada reducción del 40 por ciento (por error se viene hablando, en ocasiones de la reducción del 30 por 100). No se olvide, en primer lugar, que el apartado 1 del artículo 18 mencionado establece que "las reducciones no se aplicaran en cuando la prestación se perciba en forma de renta", y, en segundo lugar, que el propio apartado 2 de dicho artículo pone como condición para su aplicación que los rendimientos no se obtengan de forma periódica o recurrente y, esta vez, como hemos dicho, se obtienen mensualmente, es decir, justamente lo contrario. Por lo demás, los rendimientos de trabajo que nos ocupan no son de los que por el Reglamento del IRPF han sido calificados como obtenidos de forma notoriamente irregular.

Estamos ya en condiciones de responder a la cuestión prejudicial. Y, en ese sentido, lo primero que hemos de señalar es que no procede responder a la segunda parte de la cuestión con interés casacional puesto que, en este caso, la extinción del contrato, como hemos sostenido finalmente, no ha sido voluntario sino producto de un despido colectivo. Sí responderemos a la primera parte de la cuestión diciendo que al exceso abonado sobre la indemnización legal al trabajador incluido en un expediente de regulación de empleo en el que éste sólo se adhiere a las condiciones previamente negociadas entre empresa y la representación legal de los trabajadores, resulta aplicable la reducción prevista en el artículo 18.2 de la Ley del IRPF cuando cumpla las condiciones previstas en él, particularmente, que los rendimientos percibidos no se obtengan de forma periódica o recurrente.

Cuarto. Resolución de las pretensiones deducidas en el recurso de casación.

Como se recordará, la sentencia impugnada estimó parcialmente el recurso interpuesto contra Tribunal Económico Administrativo Regional de La Rioja de 31 de enero de 2017. Con sus correspondientes recursos ambas partes han pretendido hacer valer con el presente recurso de casación sus pretensiones, diametralmente distintas; por un lado, el Sr. Ernesto ha pretendido, en última instancia, no ya que las cantidades percibidas se declaren exentas, en los términos previstos en el artículo 7,e) LIRF, que eso ya se lo había reconocido la sentencia impugnada, sino que el exceso de rentas percibidas que están exentas no se computen como ingresos íntegros de trabajo en su totalidad, sino el porcentaje reducido resultante de la aplicación de lo dispuesto en el artículo 18.2 LIRPF y, por otro, la Abogacía del Estado insiste en la idea de que nos hallamos ante un cese voluntario, lo cual determina que ningún importe de las cantidades estaría exento y, además, que no procede la aplicación de la reducción aludida puesto que se trata de rentas regulares.

Pues bien, por las razones expresadas en el fundamento anterior, lo que procede es que declaramos no haber lugar al recurso, con lo cual se confirma la sentencia impugnada, anulándose los actos recurridos.

Quinto. Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración expresa de condena en dicho concepto en lo que se refiere a las causadas en este recurso de casación.

FALLO

Por todo lo expuesto,

EN NOMBRE DEL REY

y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

1º- Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico tercero de esta sentencia.

2º- No haber lugar al recurso de casación núm. 4364/2018, interpuesto por el procurador don Carlos Blanco Sánchez de Cueto en nombre y representación de don Ernesto y por el Abogado del Estado, en la representación que le es propia, contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja, dictada el 4 de abril de 2018 en el recurso 63/2017.

3º- Declarar conforme a derecho la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja, dictada el 4 de abril de 2018 en el recurso 63/2017, interpuesto por don Ernesto contra la resolución del TEAR de La Rioja de 31 de enero de 2017, que resolvió conjuntamente las reclamaciones económico administrativas núm. 768/14, 365/15 y 60/16 interpuestas contra la desestimación de sendos recursos de reposición planteados contra la desestimación de las solicitudes de rectificación de las autoliquidaciones presentadas del IRPF de los ejercicios 2012, 2013 y 2014, y consecuentemente, quedan anulados los actos administrativos recurridos.

4º- No hacer imposición de las costas procesales de esta casación.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.
Así se acuerda y firma.

D. Nicolás Maurandi Guillén D. José Díaz Delgado
D. Ángel Aguallo Avilés D. José Antonio Montero Fernández
D. José Navarro Sanchís Jesús Cudero Blas
D. Isaac Merino Jara D^a. Esperanza Córdoba Castroverde.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior Sentencia por el Excmo. Sr. Don Isaac Merino Jara, Magistrado Ponente en estos autos, estando celebrando audiencia pública la Sala Tercera 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.