

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ080000

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 11 de diciembre de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 4921/2020

SUMARIO:

IRPF. Rentas exentas. Indemnizaciones por despido o cese. Trabajadores contratados nuevamente. Principios constitucionales y generales del Derecho Tributario. Principio de Legalidad. El debate suscitado en este litigio versa sobre: un posible exceso reglamentario *ultra vires* del art. 1 Rgto IRPF al regular la exención prevista en el art. 7.e) Ley IRPF; y sobre el concepto de "desvinculación" entre un trabajador despedido por su empresa y esta última, a los efectos de aplicar la exención prevista en el citado art.7.e) Ley IRPF. Presentan interés casacional las siguientes cuestiones: Determinar si el art. 1 Rgto IRPF, al exigir una desvinculación durante tres años del trabajador despedido por una empresa con esta última, incurre en exceso reglamentario *ultra vires* en relación con el art. 7.e) Ley IRPF, vulnerando por ende el principio de reserva de ley en materia de beneficios fiscales. En caso de contestarse negativamente la anterior pregunta, explicitar si la expresión "real efectiva desvinculación del trabajador con la empresa", contenido en el art. 1 Rgto IRPF, impide la exención prevista en el art. 7.e) Ley IRPF para una indemnización por despido a una persona cuando, en el término de los 3 años siguientes, tal contribuyente, constituido en profesional autónomo que oferta sus servicios en el mercado a una generalidad de sujetos, presta servicios a la empresa que lo despidió aun sin mediar contrato de trabajo alguno con la misma. [Vid., STSJ de la Comunidad Valenciana de 15 de mayo de 2020, recurso n.º 662/2018 (NFJ079346), contra la que se plantea el recurso de casación]

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (IRPF), art. 7 e).
RD 439/2007 (Rgto. IRPF), art. 1.
Constitución Española, arts. 9, 31 y 133.
Ley 58/2003 (LGT), arts. 8 y 22.

PONENTE:

Don Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.

Magistrados:

Don CESAR TOLOSA TRIBIÑO
Don ANTONIO JESUS FONSECA-HERRERO RAIMUNDO
Don INES MARIA HUERTA GARICANO
Don ANGEL RAMON AROZAMENA LASO
Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 11/12/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 4921/2020

Materia: RENTA Y RENTA NO RESIDENTES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

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

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 4921/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

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. César Tolosa Tribiño, presidente

D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo

D^a. Inés Huerta Garicano

D. Ángel Ramón Arozamena Laso

D. Dimitry Berberoff Ayuda

En Madrid, a 11 de diciembre de 2020.

HECHOS

Primero.

1. La procuradora D^a. Silvia García García, en representación de D. Jose Enrique, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada 15 de mayo de 2020 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia ["TSJ"] de la Comunidad Valenciana, que desestimó el recurso 662/2018, promovido contra la resolución dictada el 19 de diciembre de 2017 por el Tribunal Económico-administrativo Regional ["TEAR"] de la Comunidad Valenciana que desestimó reclamación económico-administrativa interpuesta contra la liquidación provisional NUM000, practicada por la Administración de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria ["AEAT"] de Sagunto por el concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ["IRPF"], ejercicio 2011, e importe a ingresar de 12.288,14 euros, referido tanto a la cuota como a los intereses de demora.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos:

2.1. El 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 (BOE 29 de noviembre) ["LIRPF"], que contempla la exención en el IRPF de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador.

2.2. El artículo 1 del 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 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo) ["RIRPF"] que desarrolla reglamentariamente el precitado artículo 7.e) LIRPF. Señala al respecto el recurrente:

"[...] la sentencia recurrida aplica de forma incorrecta este precepto reglamentario al interpretar que el recurrente perdió de forma sobrevenida su derecho a la exención tributaria que le reconocía el art. 7 e) LIRPF por entender que no llegó a existir desvinculación de la empresa de la que fue despedido, al prestarle servicios profesionales como abogado dentro de los tres años siguientes a su despido, aunque lo fuera como abogado ejerciente por cuenta propia, de forma independiente y autónoma, con despacho profesional propio, sin exclusividad, ni dependencia laboral, civil ni mercantil alguna.

La infracción de este precepto reglamentario y su interpretación arbitraria constituye la piedra angular y argumento fundamental sobre el que pivota el recurso contencioso- administrativo y la casación.

Como argumento principal del recurso se invoca la nulidad del art. 1 RIRPF por su extralimitación legal respecto del art. 7 e) IRPF [...].

A todo lo cual debemos añadir que la previsión reglamentaria del art. 1 RIRPF establece una presunción iuris et de iure de fraude de ley que como hemos dicho excede de su ámbito. Pero es que, además, resulta innecesaria para evitar que se pueda cometer fraude de ley sobre la exención del art. 7 e) LIRPF mediante una especie de "puerta giratoria" por la que el trabajador saldría de la empresa para volver a entrar por ella. Y ello porque para evitar estas situaciones ya tenemos en nuestro Derecho la figura del fraude de ley sancionada en los arts. 6.4 CC y 15 LGT, mucho más justa y efectiva porque permite analizar en el caso concreto, caso a caso, si efectivamente existe fraude legal, desde todos los puntos de vista y respecto de cualquier tipo de situaciones. Esto es, una vía más justa que la de tarifa plana, indiscriminada e indiscutible de supresiones ipso iure de exención a todos los supuestos establecidos en la norma reglamentaria, sin necesidad de entrar a valorar los entresijos y particularidades de cada uno para concluir si efectivamente esconden un fraude legal".

Adicionalmente, y de manera subsidiaria al argumento principal de nulidad del artículo 1 RIRPF, se denuncia por la recurrente "la errónea interpretación expansiva que realiza la sentencia de instancia acerca del contenido y alcance del concepto jurídico indeterminado de "desvinculación del trabajador de la empresa", y ello porque "la sentencia impugnada considera de forma incorrecta e injusta que esta norma reglamentaria establece una interpretación auténtica y extensiva de lo que debe considerarse desvinculación del trabajador de su empresa, afirmando en su Fundamento de Derecho Cuarto que resulta indiferente que los servicios prestados por el trabajador despedido dentro de los tres años siguientes deriven de una nueva relación laboral, cualquiera que sea su tipo, o de la realización de una actividad empresarial o profesional o de un contrato de alta dirección".

2.3. Los artículos 31.3, 133 y 134.7 de la Constitución española ["CE"], así como los artículos 8 y 22 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"], por cuanto que se entienden vulnerados los principios de reserva de ley y legalidad que rigen en materia tributaria, así como la doctrina del Tribunal Constitucional en sus sentencias 37/1981 (ES:TC:1981:37, fundamento jurídico 4º); 6/1983 (ES:TC:1983:6, fundamento jurídico 4º); 179/1985 (ES:TC:1985:179, fundamento jurídico 3º); 19/1987 (ES:TC:1987:19, fundamento jurídico 4º); 233/1999 (ES:TC:1999:233, fundamento jurídico 9º); 63/2003 (ES:TC:2003:62, fundamento jurídico 4º); 50/2003 (ES:TC:2993:50, fundamento jurídico 3º); y 121/2005 (ES:TC:2005:121, fundamento jurídico 5º) referidas al principio constitucional de reserva de ley. Y todo ello porque "el art. 1 RIRPF al introducir ex novo elementos que condicionan y suprimen la exención tributaria de la indemnización por despido reconocida por el art. 7 e) de la LIRPF, estableciendo una suerte de presunción iuris et de iure intolerable de fraude de ley, está vulnerando de plano el principio de legalidad en materia tributaria extralimitándose del ámbito de intervención que le marca la Constitución".

2.4. Los artículos 9.3 CE y 8 LGT que regulan el principio de jerarquía normativa en la medida en que, atendiendo al mismo, debería haberse inaplicado el artículo 1 RIRPF y ello porque "todo intérprete debe dar preferencia del art. 7 e) LIRPF como precepto legal que establece y regula incondicionadamente el derecho a la exención de la indemnización por despido o cese del trabajador, sobre el art. 1 RIRPF como norma meramente reglamentaria que establece ex novo, y sin remisión legal expresa, las condiciones para su supresión".

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

4. Subraya que las normas que entiende vulneradas forman parte del Derecho estatal.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas en el artículo 88.2, letras b) y c), de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (BOE del 14 de julio) ["LJCA"], así como la presunción contenida en el artículo 88.3, letra a) LJCA.

5.1. Entiende que la resolución impugnada ha aplicado normas en las que se sustente la razón de decidir sobre las que no exista jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA] porque no existe doctrina de esta Sala: (i) ni sobre "... la eventual nulidad del art. 1 RIRPF por vulnerar los principios de reserva de ley y jerarquía normativa no ha sido todavía objeto de análisis y pronunciamiento por el Tribunal Supremo, postulándose que se lleve a cabo por medio del presente recurso dada la necesidad de dar salida jurisprudencial a esta perversión reglamentaria que entra en flagrante vulneración de la Ley"; (ii) ni tampoco sobre "... la interpretación de este concepto jurídico indeterminado de desvinculación de la empresa, lo que determina el interés casacional objetivo del presente recurso y la necesidad de formación de una jurisprudencia que dote a la cuestión jurídica litigiosa de certeza, seguridad jurídica y defienda la legalidad e igualdad en la aplicación de la Ley". Por tales motivos "se interesa de la Sala que aplique la función nomofiláctica o de protección del art. 7 LIRPF frente al desarrollo reglamentario inconstitucional del art 1 RIRPF y la interpretación expansiva dada por la sentencia recurrida al concepto jurídico indeterminado de desvinculación del trabajador de la empresa, impidiendo que por su medio se suprima un beneficio tributario establecido de forma incondicionada por la Ley", resultando necesario "un pronunciamiento del Tribunal Supremo que sienta jurisprudencia para la corrección de las injustas desigualdades resultantes de la aplicación del art. 1 RIRPF y de la interpretación expansiva del mismo efectuada por la sentencia impugnada".

5.2. Sostiene, adicionalmente, que concurre la circunstancia del artículo 88.2.b) LJCA en la medida que la sentencia impugnada habría fijado doctrina sobre la interpretación de las normas jurídicas denunciadas como infringidas que resulta gravemente dañosa para los intereses generales, y ello porque:

"la interpretación expansiva realizada por la sentencia de instancia sobre la aplicación ipso iure del art. 1 RIRPF, y sobre el alcance y contenido del concepto jurídico indeterminado "desvinculación del trabajador de la empresa", resulta gravemente dañosa para los intereses generales porque otorga carta de naturaleza a la supresión de la exención de la indemnización por despido concedida de forma incondicionada por el art. 7 e) LIRPF. Una exención tributaria que tiene un eminente carácter social y por ende de interés general, establecida en beneficio de los trabajadores que han resultado despedidos y precisan disponer de la indemnización íntegra a que tienen derecho para sacar adelante un nuevo proyecto de vida personal y/o profesional. Una indemnización que tiene por objeto favorecer con carácter general a las rentas del trabajo, en palabras del propio Preámbulo del RIRPF.

En definitiva, la conexión del grave daño al interés general con el caso litigioso resulta de la gravedad del efecto perverso que produce en el ciudadano contribuyente la supresión ipso iure de un beneficio tributario de carácter social, concedido de forma incondicionada por el art. 7 e) LIRPF, quebrando con ello un sistema tributario justo, inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tenga alcance confiscatorio. Y ello, tanto por la aplicación torticera del art. 1 RIRPF por la sentencia de instancia, como por su interpretación expansiva del concepto jurídico indeterminado de "desvinculación del trabajador", más allá de lo que impone la lógica de las cosas y del Derecho.

Por todo ello, resulta conveniente que dicha injusta y perversa situación se corrija mediante un pronunciamiento del Tribunal Supremo que unifique y fije la doctrina a seguir, en beneficio del contribuyente y de los principios constitucionales del sistema tributario".

5.3. Afirma también que la sentencia de instancia afecta a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], pues "la tesis sostenida por la sentencia de instancia encierra un potencial multiplicador de sus efectos perversos a numerosas relaciones jurídicas; tanto respecto del presente pleito, como también respecto de otros posibles o ya existentes. Es así que esta virtualidad extensiva de efectos perniciosos puede alcanzar, y de hecho alcanza, a todos aquellos trabajadores y empresarios autónomos como abogados, arquitectos, emprendedores, proveedores de mercancías, informáticos, etc., que tras ser despedidos de su empresa le prestan con posterioridad un determinado servicio profesional o realizan con ella una determinada actividad comercial o empresarial, pero siempre desde su propia autonomía, de igual a igual, sin vinculación, dependencia ni exclusividad".

6. No aporta razones específicas y distintas de las que derivan de lo expuesto para fundamentar el interés casacional objetivo con el objeto de justificar la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo.

Segundo.

La Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del TSJ de la Comunidad Valenciana tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 9 de septiembre de 2020, habiendo comparecido tanto D. Jose Enrique -recurrente- como la Administración General del Estado - recurrida- ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Tercero.

Al tiempo de personarse, la Administración General del Estado, al amparo del artículo 89.6 LJCA, se ha opuesto a la admisión a trámite del recurso de casación, argumentando, en esencia, que la cuestión de la desvinculación de una persona después de haber sido despedido por una empresa es eminentemente fáctica y casuística, siendo así que: (i) se trata de una cuestión de hecho que, conforme a lo dispuesto en el artículo 87 bis 1 LJCA, no puede ser discutida en el recurso de casación; y, adicionalmente, (ii) vinculándose extraordinariamente al caso concreto, no ostentaría interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS**Primero.**

Requisitos formales del escrito de preparación.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación (artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y D. Jose Enrique se encuentra legitimado para interponerlo, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que fueron alegadas en la demanda y fueron tomadas en consideración por la Sala de instancia o que ésta hubiera debido observar aun sin ser alegadas. También puede entenderse justificado que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada: (i) ha aplicado normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no exista jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA]; (ii) sienta una doctrina sobre dichas normas que puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) LJCA]; y (iii) afecta a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA]. De las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) LJCA.

Segundo.

Objeto del presente recurso de casación

El debate suscitado en este litigio versa, en esencia, sobre si: (i) el artículo 1 RIRPF se ha excedido, en la regulación de desarrollo de la exención prevista en el artículo 7.e) LIRPF, de los términos de este último precepto; y (ii) puede entenderse que ha existido "desvinculación" de la empresa que despidió a una persona cuando ésta presta posteriormente servicios como profesional autónomo y dentro del ámbito de su pericia técnica, al tiempo que oferta también sus servicios en el mercado a otros posibles clientes.

Tercero.

Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales, nos lleva a destacar como datos importantes para decidir sobre la admisión a trámite del recurso de casación los siguientes:

1º.- Presentación de autoliquidación por el IRPF, ejercicio 2011.

D. Jose Enrique presentó, en relación con el ejercicio 2011 del IRPF, autoliquidación individual con resultado a devolver de 1.447,42 euros.

2º.- Comprobación por parte de la AEAT del ejercicio 2011 del IRPF de D. Jose Enrique.

Iniciado un procedimiento de comprobación limitada respecto de la autoliquidación referida en el número anterior, la AEAT entiende que las retribuciones dinerarias de dicho periodo impositivo fueron 63.356,04 euros y no 18.856,04 euros como había declarado el contribuyente, al considerar que se ha aplicado incorrectamente la exención por despido en relación con los 44.500 euros abonados por la entidad PRIMER GRUPO PROYECTO INMOBILIARIOS, S.L., habida cuenta de que en el ejercicio 2012 el citado contribuyente declaró como rendimientos de actividades económicas 16.499,98 euros abonados por referida entidad; y siendo así que en años posteriores

también declaró ingresos -por el mismo concepto y provenientes del mismo pagador- de 6.320 euros (2013) y de 2.400 euros (2014); siendo ello así, entiende la AEAT que no ha existido la desvinculación exigida por el artículo 1 RIRPF durante tres años desde el despido o cese de D. Jose Enrique y, por ende, la indemnización abonada en 2011 por PRIMER GRUPO PROYECTO INMOBILIARIOS, S.L. no puede entenderse exenta. Por tales motivos se dictó y notificó a D. Jose Enrique la liquidación provisional NUM001 en relación con su IRPF, ejercicio 2011.

3º.- Interposición de reclamaciones económico-administrativas.

Contra la liquidación provisional antes referida, D. Jose Enrique interpuso reclamación económico-administrativa NUM002 ante el TEAR de la Comunidad Valenciana. El citado órgano administrativo desestimó la reclamación interpuesta por resolución de 19 de diciembre de 2017, indicándose al respecto en el fundamento jurídico segundo que "[...] manifiesta el propio interesado que durante los citados años obtuvo ingresos de Primer Grupo Proyecto Inmobiliarios, SL, lo cual permite concluir que, si bien dichos servicios se han prestado como trabajador autónomo, de acuerdo con lo establecido en el art. 1 del Real Decreto 439/2007, por el que se aprueba el reglamento del IRPF, no se ha producido la "...real efectiva desvinculación del trabajador con la empresa..." que exige dicho precepto al no haber transcurrido tres años entre la fecha del despido y la nueva contratación, con independencia del tipo o naturaleza jurídica del nuevo contrato que, en el presente caso, se concreta en la prestación de servicios profesionales como Abogado. Por todo ello, no procede admitir la pretensión planteada por el interesado debiéndose considerar sujeta y no exenta la indemnización por despido percibida".

5º.- Interposición del recurso contencioso-administrativo y resolución judicial impugnada.

D. Jose Enrique interpuso recurso contencioso-administrativo contra la mencionada resolución, que se tramitó con el número 662/2018 ante la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de la Comunidad Valenciana.

La ratio decidendi de la sentencia de dicho órgano judicial, dictada el 15 de mayo de 2020, sobre este particular se contiene en el Fundamento de Derecho Cuarto con el siguiente tenor literal:

"[...] el objeto de debate se centra en determinar si procede, o no la exención, del IRPF, de la indemnización percibida por el recurrente en el ejercicio 2011 por despido en aplicación en la liquidación del IRPF de lo dispuesto en el art. 7 e) de la LIRPF, que declara como exentas, [...] Las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, en relación con el art. 1 del RIRPF precepto en el que se dispone: El disfrute de la exención prevista en el 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 quedará condicionado a la real efectiva desvinculación del trabajador con la empresa. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que no se da dicha desvinculación cuando en los tres años siguientes al despido o cese el trabajador vuelva a prestar servicios a la misma empresa o a otra empresa vinculada a aquélla en los términos previstos en el artículo 18 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades .

Y todo ello, al haber constatado, que en los ejercicios posteriores el recurrente ha declarado, como rendimientos profesionales, cantidades percibidas por la misma empresa de la que fue despedido.

El recurrente no niega, ni desvirtúa, haber prestado servicios profesionales para la mercantil de la que fue despedido en 2011, sin embargo refiere que dichos servicios se prestan, no en el ámbito de una relación laboral sino de un arrendamiento de servicios y ello, al haberse dado de alta como abogado ejerciente.

Que en concreto, esgrime como motivos de impugnación la pretendida vulneración del principio de reserva de ley al regular, la LIRPF la exención de la indemnización por despido e introducir el Reglamento, ex novo, requisitos que determinan la supresión de dicha exención tributaria, lo que supone una extralimitación reglamentaria, con vulneración del principio de jerarquía normativa al realizar, una interpretación que, a juicio del recurrente resulta contra legem e invocando, por ello, la inaplicación del citado precepto reglamentario.

Lo anterior, sin embargo y frente a lo que postula la demandante no implica que se haya incurrido en un exceso reglamentario vulnerador del principio de reserva de ley en materia tributaria.

Es la Ley reguladora del Impuesto la que viene a establecer el supuesto de la exención por despido, que estamos examinando, para el caso concreto de despido o extinción de la relación laboral, en tanto que el Reglamento lo que efectúa no es sino una interpretación auténtica y extensiva -no proscrita en el ámbito tributario en que nos encontramos, donde lo que no cabe es la interpretación analógica- de lo que debe considerarse por desvinculación del trabajador, de la empresa, como consecuencia del despido a los efectos que nos ocupan, y que no son otros que la exención de la indemnización percibida por dicho despido en buena lógica legislativa, con el fin de que como consecuencia de la indemnización percibida se produzca una absoluta desvinculación de la empresa empleadora.

En este sentido podemos citar la STS de 11-3-2000 en la que se declara que: La invocación nominalista del principio de legalidad en materia tributaria no puede aceptarse sin más, debido al reconocimiento, tanto por la jurisprudencia de esta Sala, como por la del Tribunal Constitucional, con asentimiento pacífico de la doctrina, de que el reconocimiento del principio de reserva de ley en materia tributaria no debe hacerse en términos absolutos, sino en términos relativos.

La colaboración del Reglamento, merced al mecanismo de la habilitación expresa por la Ley, alcanza perfiles propios en el ordenamiento tributario.

Que por ello no incurriendo el Reglamento en exceso alguno procede rechazar, sin más, los motivos de impugnación formulados sobre extralimitación o inaplicación del mismo.

Se invoca, en cuanto al fondo, por el recurrente, que la carga de la prueba corresponde a la administración y sostiene haber enervado la presunción de vinculación del trabajador respecto de la empleadora.

Tampoco estas alegaciones pueden tener favorable acogida pues cualesquiera que sean los supuestos del cese o despido, la exención se pierde si el trabajador despedido no se desvincula efectivamente de la empresa, desvinculación que no es únicamente en el ámbito laboral, como propugna el recurrente y que, en el supuesto enjuiciado, no se ha producido pues consta la percepción, por parte del demandante de ingresos procedentes de la empresa para retribuir los servicios profesionales prestados en el ámbito de la relación que como trabajador autónomo ha venido desarrollando tras su despido.

En ningún caso la prueba de dicha desvinculación corresponde a la demandada por cuanto que se presume, salvo prueba en contrario, que no se da dicha desvinculación cuando en los tres años siguientes al despido o cese el trabajador vuelva a prestar servicios, ya sea a través de la realización de una actividad empresarial o profesional o volviendo a ser contratado, sin ser relevante su duración, por la misma empresa o a otra empresa vinculada a aquella, tal y como en este caso no solo ha sido constatado sino reconocido por el propio recurrente.

Y todo ello teniendo en cuenta que resulta indiferente que los servicios prestados por el trabajador despedido dentro de los tres años siguientes deriven de una nueva relación laboral, cualquiera que sea su tipo, de la realización por el mismo de una actividad empresarial o profesional o de un contrato de alta dirección.

Que además dicha prestación de servicios conlleva una presunción, que admite prueba en contrario, de la inexistencia de una real efectiva desvinculación del trabajador despedido con la empresa, requisito imprescindible para el mantenimiento de la exención, sin embargo, en este supuesto concreto el recurrente en ningún caso ha propuesto o aportado prueba suficiente acreditativa de dicha desvinculación, argumentando que corresponde a la administración la carga de la prueba cuando, en este caso nos encontramos ante la aplicación de un beneficio fiscal y obviamente es al recurrente al que corresponde la carga de probar su aplicación no siendo en todo caso suficiente, como ha quedado expuesto, las meras alegaciones realizadas de su establecimiento, como abogado ejerciente, al constar que ha seguido viniendo prestando servicios sus servicios para la mercantil a pesar de no mantener con ésta ninguna relación laboral y echando de menos, este Tribunal una mayor actividad probatoria sobre el desarrollo de la actividad profesional del recurrente, tras su despido, a los efectos de constatar la necesaria desvinculación respecto de la mercantil de la que había sido despedido.

Todo lo expuesto debe conducir, sin más, a la necesaria desestimación del recurso interpuesto".

La citada sentencia constituye el objeto del presente recurso de casación.

Cuarto.

Marco jurídico.

1. El artículo 7 LIRPF dispone:

"Estarán exentas las siguientes rentas:

[...]

e) Las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato".

2. El artículo 1 RIRPF preceptúa:

"El disfrute de la exención prevista en el 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 quedará condicionado a la real efectiva desvinculación del trabajador con la empresa. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que no se da dicha desvinculación cuando en los tres años siguientes al despido o cese el trabajador vuelva a prestar servicios a la misma empresa o a otra empresa vinculada a aquélla en los términos previstos en el artículo 18 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades".

3. El artículo 9.3 CE señala que "[l]a Constitución garantiza el principio de legalidad, la jerarquía normativa, la publicidad de las normas, la irretroactividad de las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales, la seguridad jurídica, la responsabilidad y la interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos".

4. El artículo 31.3 CE recoge que "[s]ólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley".

5. El artículo 133.3 CE establece que "[t]odo beneficio fiscal que afecte a los tributos del Estado deberá establecerse en virtud de ley".

6. A tenor del artículo 8 LGT "[s]e regularán en todo caso por ley: [...] d) El establecimiento, modificación, supresión y prórroga de las exenciones, reducciones, bonificaciones, deducciones y demás beneficios o incentivos fiscales".

6. Conforme al artículo 22 LGT "[s]on supuestos de exención aquellos en que, a pesar de realizarse el hecho imponible, la ley exime del cumplimiento de la obligación tributaria principal".

Quinto.

Cuestión en la que se entiende que existe interés casacional.

El debate suscitado en este litigio versa sobre: (i) un posible exceso reglamentario ultra vires del artículo 1 RIRPF al regular la exención prevista en el artículo 7.e) LIRPF; y (ii) sobre el concepto de "desvinculación" entre un trabajador despedido por su empresa y esta última, a los efectos de aplicar la exención prevista en el citado artículo 7.e) LIRPF.

Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el 90.4 de la misma norma, procede admitir a trámite el recurso de casación preparado, al apreciar esta Sección de Admisión que el mismo presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de las siguientes cuestiones:

1) Determinar si el artículo 1 RIRPF, al exigir una desvinculación durante tres años del trabajador despedido por una empresa con esta última, incurre en exceso reglamentario ultra vires en relación con el artículo 7.e) LIRPF, vulnerando por ende el principio de reserva de ley en materia de beneficios fiscales.

2) En caso de contestarse negativamente la anterior pregunta, explicitar si la expresión "real efectiva desvinculación del trabajador con la empresa", contenido en el artículo 1 RIRPF, impide la exención prevista en el artículo 7.e) LIRPF para una indemnización por despido a una persona cuando, en el término de los 3 años siguientes, tal contribuyente, constituido en profesional autónomo que oferta sus servicios en el mercado a una generalidad de sujetos, presta servicios a la empresa que lo despidió aun sin mediar contrato de trabajo alguno con la misma.

Sexto.

Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

1. La cuestión suscitada presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque este Tribunal no se ha pronunciado aún sobre las cuestiones discutidas en el presente recurso, motivo por el que se aprecia la presunción prevista en el artículo 88.3.a) LJCA, al haberse aplicado normas en las que la sentencia impugnada sustenta la razón de decidir sobre las que no exista jurisprudencia.

2. Además, cabe indicar que no pueden reputarse como infrecuentes situaciones como las que han dado lugar al presente recurso, en las que un trabajador es despedido de la empresa en la que presta sus servicios y, con posterioridad, ya como profesional o empresario autónomo, vuelve a relacionarse económicamente con su anterior empleador, con lo que estaría también presente la circunstancia de interés casacional prevista en el artículo 88.2.c) LJCA al afectar la resolución que impugna a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso.

3. Lo anteriormente señalado hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que la esclareciera, en pos de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 CE).

Séptimo.

Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.

1. 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 la jurisprudencia, la cuestión descrita en el razonamiento jurídico quinto.

2. La norma que en principio será objeto de interpretación es el artículo 28.1.1º de la Ley 22/2009, y ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 LJCA.

Octavo.

Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

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

Noveno.

Comunicación inmediata a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

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/4921/2020, preparado por la procuradora D^a. Silvia García García, en representación de D. Jose Enrique, contra la sentencia dictada 15 de mayo de 2020 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia ["TSJ"] de la Comunidad Valenciana, que desestimó el recurso 662/2018.

2º) Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consisten en:

1) Determinar si el artículo 1 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, al exigir una desvinculación durante tres años del trabajador despedido por una empresa con esta última, incurre en exceso reglamentario ultra vires en relación con el artículo 7.e) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, vulnerando por ende el principio de reserva de ley en materia de beneficios fiscales.

2) En caso de contestarse negativamente la anterior pregunta, explicitar si la expresión "real efectiva desvinculación del trabajador con la empresa", contenido en el artículo 1 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, impide la exención prevista en el artículo 7.e) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, para una indemnización por despido a una persona cuando, en el término de los 3 años siguientes, tal contribuyente, constituido en profesional autónomo que oferta sus servicios en el mercado a una generalidad de sujetos, presta servicios a la empresa que lo despidió aun sin mediar contrato de trabajo alguno con la misma.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

- El artículo 7.e) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

- El artículo 1 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo.

- Los artículos 9.3, 31.3 y 133.1 de la Constitución española.

- Los artículos 88 y 22 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa.

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.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa).

Así lo acuerdan y firman.

D. César Tolosa Tribiño

D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo D^a. Inés Huerta Garicano

D. Ángel Ramón Arozamena Laso D. Dimitry Berberoff Ayuda

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.