



Roj: **STS 2416/2020** - ECLI: **ES:TS:2020:2416**

Id Cendoj: **28079130022020100363**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **14/07/2020**

Nº de Recurso: **3912/2018**

Nº de Resolución: **991/2020**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **ANGEL AGUALLO AVILÉS**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ M 3784/2018,**
ATS 8652/2019,
STS 2416/2020

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 991/2020

Fecha de sentencia: 14/07/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3912/2018

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 07/07/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Ángel Aguallo Avilés

Procedencia: T.S.J. MADRID CON/AD SEC. 5

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

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 3912/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Ángel Aguallo Avilés

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

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 991/2020

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

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 14 de julio de 2020.

Esta Sala ha visto constituida en su Sección Segunda por los Excmos./a. Sres./a. Magistrados/a. que figuran indicados/a al margen, ha visto el recurso de casación núm. **3912/2018**, interpuesto por doña Carmen García Rubio, en representación de don Carmelo, contra la sentencia de la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, núm. 160/2018, de 18 de abril de 2018, que desestima el recurso (procedimiento ordinario núm. 646/2016) interpuesto contra la desestimación presunta, por silencio administrativo, del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de las reclamaciones económico-administrativas núms. NUM007, NUM001 y NUM002 (habiéndose dictado posteriormente resoluciones desestimatorias expresas con fecha 15 de septiembre de 2017, 18 de septiembre de 2017 y 15 de septiembre de 2017, respectivamente), en relación con solicitudes de rectificación de las autoliquidaciones relativas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de los ejercicios de 2012, 2013 y 2014.

Ha sido parte recurrida la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada por el abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Ángel Aguillo Avilés.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.

1. Este recurso de casación tiene por objeto la sentencia pronunciada el 18 de abril de 2018 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que desestima el recurso núm. 646/2016, interpuesto por don Carmelo contra la resolución desestimatoria presunta, por silencio administrativo, del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid ["TEARM"], de las reclamaciones económico-administrativas núms. NUM007, NUM001 y NUM002, habiéndose dictado posteriormente resoluciones desestimatorias expresas en las indicadas reclamaciones, con fecha 15 de septiembre de 2017, 18 de septiembre de 2017 y 15 de septiembre de 2017, respectivamente. Dichas reclamaciones económico-administrativas se interpusieron contra las resoluciones desestimatorias de recursos de reposición formulados contra las resoluciones dictadas por la Administración de Fermín Caballero de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria ["AEAT"] desestimatorias de las solicitudes de rectificación de las autoliquidaciones relativas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ["IRPF"] de los ejercicios de 2012 (por cuantía de 14.577,65 euros), 2013 (por cuantía de 17.561,72 euros) y 2014 (por cuantía de 14.766,97 euros).

2. Los hechos sobre los que ha versado el litigio, en lo que hace a las cuestiones que suscita el recurso que nos ocupa, son los siguientes:

a) Don Carmelo presentó dentro del plazo las autoliquidaciones correspondientes al IRPF de los ejercicios 2012, 2013 y 2014, que daban lugar a una cuota a ingresar de 14.577,65 euros, 17.561,72 euros y 14.766,97 euros, respectivamente. Posteriormente, solicitó la rectificación de dichas autoliquidaciones aduciendo que se "ha[bía] detectado un error en la Declaración presentada, ya que los rendimientos de trabajo provenientes de CAIXA BANK, fueron percibidos en concepto de indemnización, al ser afectada esta parte por el Expediente de Regulación de Empleo 301/12, (...), presentado por la empresa BANCA CIVICA, S.A (absorbida por CAIXA BANK en agosto de 2012), tal y como se acredita con la Certificación expedida por Dirección General de Empleo, dependiente del Ministerio de Empleo y Seguridad Social, (...), y que dio lugar, en julio de 2012, a la extinción laboral que mantenía esta parte con BANCA CIVICA desde 1 de febrero de 1982".

b) La solicitud de rectificación fue rechazada por resoluciones dictadas por la Administración de Fermín Caballero de la Delegación Especial de Madrid de la AEAT. Frente a dichas resoluciones se instaron recursos de reposición, que fueron desestimados.

c) Contra las resoluciones desestimatorias de los recursos de reposición se formularon las reclamaciones económico-administrativas núms. NUM007, NUM001 y NUM002, ante el TEARM, que fueron desestimadas, primero mediante resolución presunta, por silencio administrativo, y posteriormente a través de resoluciones



expresas de 15 de septiembre de 2017, 18 de septiembre de 2017 y 15 de septiembre de 2017, respectivamente.

SEGUNDO. La sentencia de instancia.

1. Frente a las mencionadas resoluciones del TEARM, la representación de don Carmelo presentó recurso contencioso-administrativo ante la Sala de este orden jurisdiccional del Tribunal Superior de Madrid, que lo desestimó, a través de la sentencia ahora recurrida, en esencia, con base en los siguientes fundamentos jurídicos:

"CUARTO: Una vez delimitadas las cuestiones suscitadas por las partes, se debe señalar, en relación con los ejercicios objeto de la controversia que la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, fue modificada por la Disposición final undécima de la Ley 3/2012, de 6 de julio, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, que establece lo siguiente:

"Con efectos desde la entrada en vigor del Real Decreto-ley 3/2012, de 10 de febrero, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, se introducen las siguientes modificaciones en 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:

Uno. Se modifica la letra e) del artículo 7, que queda redactada en los siguientes términos:

"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.

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."

Dos. Se añade una nueva disposición transitoria vigésima segunda, que queda redactada en los siguientes términos:

"Disposición transitoria vigésima segunda. Indemnizaciones por despido exentas.

1. Las indemnizaciones por despidos producidos desde la entrada en vigor del Real Decreto-ley 3/2012, de 10 de febrero, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, y hasta el día de la entrada en vigor de la Ley, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, estarán exentas en la cuantía que no exceda de la que hubiera correspondido en el caso de que éste hubiera sido declarado improcedente, cuando el empresario así lo reconozca en el momento de la comunicación del despido o en cualquier otro anterior al acto de conciliación y no se trate de extinciones de mutuo acuerdo en el marco de planes o sistemas colectivos de bajas incentivadas.

2. Las indemnizaciones por despido o cese consecuencia de los expedientes de regulación de empleo a que se refiere la disposición transitoria décima de la Ley, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, aprobados por la autoridad competente a partir de 8 de marzo de 2009, estarán exentas en la cuantía que no supere cuarenta y cinco días de salario, por año de servicio, prorrateándose por meses los periodos de tiempo inferiores a un año hasta un máximo de cuarenta y dos mensualidades."

El recurrente considera que procede la exención de las cantidades que había contemplado como rendimientos del trabajo que realmente se correspondían con los importes percibidos en concepto de indemnización derivada de la extinción laboral que fue acordada mediante expediente de regulación de empleo.

A este respecto hay que precisar que de acuerdo con lo dispuesto en el art. 105.1 de la ley General Tributaria, correspondía al recurrente acreditar que reúne los requisitos del precepto citado para la procedencia de la exención.

A tal efecto, el demandante ha aportado, en resumen, un oficio del Ministerio de Empleo y Seguridad Social con sello de fecha de salida de 8 de julio de 2013, en el que se expresa que D. Carmelo consta como trabajador afectado por el REE 301/12 presentado por la empresa Banca Cívica, S.A. También aporta acuerdo entre la empresa y las organizaciones sindicales sobre prejubilaciones fechado el 18 de marzo de 2012 y el acuerdo de 22 de mayo de 2012.



Pues bien, de los mencionados documentos, así como del resto de los documentos incorporados al expediente administrativo no puede considerarse justificado por el recurrente la procedencia de la rectificación de autoliquidaciones que solicita, pues el recurrente no ha aportado documento alguno en el que se concreten las cantidades percibidas en cada uno de los citados ejercicios en concepto de indemnización como consecuencia de la extinción de la relación laboral como consecuencia del Expediente de Regulación de Empleo, pues no basta la simple acreditación de que fue afectado por el ERE, sino que es preciso justificar los concretos importes y conceptos percibidos para poder determinar si percibió o no indemnización por ese concepto y además justificar el concreto importe recibido a los efectos de poder cuantificar el importe exento, de conformidad con el precepto citado, así como, para poder calificar todos y cada uno los conceptos e importes recibidos a efectos de la exención pretendida.

El recurrente no aporta el documento concreto que a él se refiere en el que se fijan las consecuencias del ERE por el que fue afectado, ni el certificado en el que se especifican los conceptos e importes percibidos, documentos que debían estar a disposición del recurrente y que en todo caso estaban a su alcance al haberlos podido solicitar de la empresa o entidad pagadora, sin que acredite en forma alguna la imposibilidad de obtenerlos, por lo que no prueba que reúna los requisitos establecidos en el precepto citado para la exención pretendida, pues, como se ha dicho y alega el Abogado del Estado en la contestación a la demanda, recae en el recurrente la carga de la prueba de que concurren en el mismo las circunstancias previstas en la norma citada para la exención que reclama.

Por ello, el recurrente tampoco prueba que las cantidades percibidas en el presente caso no fueran consecuencia de un acuerdo voluntario de prejubilación a que se alude en las resoluciones recurridas.

En cuanto a los acuerdos que aporta entre la empresa y las organizaciones sindicales, tales acuerdos no acreditan los concretos importes y conceptos percibidos por el recurrente, pues no especifican para cada concreto trabajador, debidamente identificado, las cuantías y le corresponden por cada concepto [sic], sino que se regulan con carácter general, lo cual no permite conocer en cada caso si es o no procedente la exención y el importe que en su caso sería procedente.

En consecuencia, procede la desestimación del recurso contencioso administrativo, declarando conforme a Derecho la resolución recurrida".

2. En resumen, la sentencia impugnada concluye que no resulta aplicable la exención prevista en el artículo 7, letra e), LIRPF, al Sr. Carmelo, siguiendo el hilo argumental que reproducimos: (i) "de acuerdo con lo dispuesto en el art. 105.1 de la ley General Tributaria, correspondía al recurrente acreditar que reúne los requisitos del precepto citado para la procedencia de la exención"; (ii) a tal efecto, ha presentado "un oficio del Ministerio de Empleo y Seguridad Social con sello de fecha de salida de 8 de julio de 2013, en el que se expresa que D. Carmelo consta como trabajador afectado por el REE 301/12 presentado por la empresa Banca Cívica, S.A.", así como un "acuerdo entre la empresa y las organizaciones sindicales sobre prejubilaciones fechado el 18 de marzo de 2012 y el acuerdo de 22 de mayo de 2012"; (iii) de tales documentos, así como del resto de los incorporados al expediente administrativo, se desprende que "el recurrente no ha aportado documento alguno en el que se concreten las cantidades percibidas en cada uno de los citados ejercicios en concepto de indemnización como consecuencia de la extinción de la relación laboral como consecuencia del Expediente de Regulación de Empleo"; (iv) "no basta la simple acreditación de que fue afectado por el ERE, sino que es preciso justificar los concretos importes y conceptos percibidos para poder determinar si percibió o no indemnización por ese concepto y además justificar el concreto importe recibido a los efectos de poder cuantificar el importe exento, de conformidad con el precepto citado, así como, para poder calificar todos y cada uno los conceptos e importes recibidos a efectos de la exención pretendida"; (v) el "recurrente no aporta el documento concreto que a él se refiere en el que se fijan las consecuencias del ERE por el que fue afectado, ni el certificado en el que se especifican los conceptos e importes percibidos, documentos que debían estar a disposición del recurrente y que en todo caso estaban a su alcance al haberlos podido solicitar de la empresa o entidad pagadora, sin que acredite en forma alguna la imposibilidad de obtenerlos, por lo que no prueba que reúna los requisitos establecidos en el precepto citado para la exención pretendida"; (vi) "tampoco prueba que las cantidades percibidas en el presente caso no fueran consecuencia de un acuerdo voluntario de prejubilación a que se alude en las resoluciones recurridas"; (vii) en "cuanto a los acuerdos que aporta entre la empresa y las organizaciones sindicales, tales acuerdos no acreditan los concretos importes y conceptos percibidos por el recurrente, pues no especifican para cada concreto trabajador, debidamente identificado, las cuantías [que] le corresponden por cada concepto, sino que se regulan con carácter general, lo cual no permite conocer en cada caso si es o no procedente la exención y el importe que en su caso sería procedente".

TERCERO.- Preparación y admisión del recurso de casación.

1. Doña Carmen García Rubio, en representación de don Carmelo, presentó escrito, fechado el 6 de junio de 2018, preparando recurso de casación.



2. En dicho escrito, la representación procesal del Sr. Carmelo, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como normas infringidas el artículo 24.1 de la Constitución ["CE"] y la Disposición Final 11ª de la Ley 3/2012, de 6 de julio, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral (BOE de 7 de julio). Además, estima también infringida por la sentencia impugnada "la jurisprudencia del Tribunal Supremo hoy consolidada y derivada de la Sentencia nº 6920/2006, de 24 de octubre de 2006, en unificación de doctrina, que establece la involuntariedad de la adscripción a expedientes de regulación de empleo por los empleados que se adhieren a la misma".

3. La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación por auto de 11 de junio de 2018, y la Sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, aunque primero lo inadmitió por providencia de 20 de septiembre de 2018, posteriormente, mediante auto de 8 de enero de 2019, acordó estimar el incidente de nulidad de actuaciones promovido por la parte recurrente y admitir el recurso, apreciando que concurre en el mismo la circunstancia de interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, prevista en el artículo 88.2.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (LJCA), precisando que la cuestión que presenta ese interés es la siguiente:

"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".

Además, el auto de admisión identifica 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; el 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; y 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.

CUARTO.- Interposición del recurso de casación.

1. La representación procesal de don Carmelo interpuso el recurso de casación mediante escrito de 31 de mayo de 2019, que observa los requisitos legales.

2. Comienza argumentando acerca de la infracción en que incurriría la sentencia recurrida del derecho a la tutela judicial efectiva sin indefensión (artículo 24.1 CE), "derivado de una valoración arbitraria, ilógica o con error patente de la prueba" (pág. 2). Concretamente, el FD 4º de la sentencia afirma que "el recurrente no ha aportado documento alguno en el que se concreten las cantidades percibidas en cada uno de los citados ejercicios en concepto de indemnización como consecuencia de la extinción de la relación laboral como consecuencia del Expediente de Regulación de Empleo". Pero la valoración realizada por el Tribunal - se dice- "carece de soporte material y, por tanto, es inconciliable con la realidad al ser carente de veracidad, dado que la cuantificación concreta de las percepciones económicas obtenidas por" don Carmelo "y su inclusión en el en el Expediente de Regulación de Empleo (ERE/ NUM000) está sobradamente acreditada en el procedimiento administrativo", lo cual quedaría acreditado por el hecho de "que dicha cuestión no fue discutida en ningún momento por la Administración" (pág. 2). En este sentido, se apunta: (i) que "constan en el expediente dichas cantidades debidamente acreditadas en las reclamaciones relativas al ejercicio 2012, 2013 y 2014, que, adicionalmente, son delimitadas en el conjunto del expediente con todo detalle en el propio recurso contencioso-administrativo"; y (ii) que, "a título ejemplificativo, consta plenamente acreditada en las alegaciones de fecha 19 de noviembre de 2015 presentadas por" el recurrente "en relación con la rectificación de autoliquidaciones, en la que se aportaron el Acuerdo Marco de Reestructuración de 18 de mayo de 2012 y Acuerdo Colectivo sobre Medidas de Reestructuración de 22 de mayo, así como la propuesta de acogimiento de 15 de junio de 2012 que fue remitida a" don Carmelo (pág. 3).

En este punto, se señala que la doctrina del Tribunal Constitucional "es pacífica en relación con el error patente en la valoración de la prueba, destacando la directa relación que tiene con los aspectos fácticos del supuesto litigioso" (pág. 3), y se citan las SSTC 55/2001, 29/2005, 211/2009, 25/2012, 167/2014 y 152/2015. Y en este caso, según el recurrente, de "la prueba que consta en autos y de su propia asunción pacífica por las Administraciones demandadas", que -se dice- "sólo discutieron los hechos en cuanto a su capacidad probatoria de una involuntariedad del cese que" operaría aquí "en aplicación de la jurisprudencia actual", "se deducen con total certeza los hechos" (las percepciones concretas realizadas por don Carmelo) que "la Sentencia, en cambio, considera no acreditados, no superando por tanto dicha valoración el "test de racionalidad" exigido



por la doctrina de nuestro Tribunal Constitucional, y vulnerando en consecuencia el derecho a la tutela judicial reconocido en el artículo 24.1º CE (pág. 4).

3. Seguidamente, se arguye que la sentencia impugnada vulnera también el artículo 24.1º CE porque "centra la desestimación del recurso contencioso-administrativo en una presunta falta de prueba por" el recurrente "de una serie de hechos que, en realidad son pacíficos, no controvertidos, y aceptados por las resoluciones administrativas impugnadas" (pág. 5). En este sentido, destaca que "tanto en sede de la Agencia Tributaria como en las respectivas reclamaciones ante el TEAR", la controversia versó sobre "la interpretación de la voluntariedad -o no- del cese, a la vista de unos hechos no controvertidos, no discutiéndose, en ningún caso, la cuantía de las percepciones ni las condiciones individualizadas respecto" del Sr. Carmelo, "aspectos que, no han sido concretados de modo expreso" mediante "un certificado de Banca Cívica en ningún caso, pese a ser solicitado". Por tanto, la sentencia recurrida vulneraría el derecho a la tutela judicial efectiva "al incurrir en una patente incongruencia extra petitum, dado que el pronunciamiento judicial resuelve sobre una cuestión que no ha sido objeto de debate en el proceso" (pág. 5), provocando indefensión e infringiendo el principio de contradicción. En esta línea, se cita, sin más datos que la identifiquen, la sentencia de esta Sala de 31 de marzo de 2009.

4. A juicio del recurrente, la resolución judicial cuestionada contradice de nuevo el artículo 24.1º CE porque le impone la prueba de un hecho negativo, esto es -se sostiene-, "una probatio diabólica", al remarcar que "el recurrente tampoco prueba que las cantidades percibidas en el presente caso no fueran consecuencia de un acuerdo voluntario de prejubilación a que se alude en las resoluciones recurridas" (pág. 7). El hecho negativo consistiría en "la no percepción de determinados fondos con base en un acuerdo voluntario inexistente", de manera que estaríamos ante "un claro ejemplo de la llamada prueba imposible o "diabólica", proscrita por nuestro ordenamiento y lesiva del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva sin indefensión" (pág. 7; se cita la sentencia de este Tribunal de 18 de febrero de 2000, RCA núm. 1302/1998).

Además, se destaca que "no solo nos encontramos ante el requerimiento de probar un hecho negativo, sino que es la Administración la que, en su caso, tendría la carga procesal de la prueba sobre dicho extremo", dado que "se trata de una serie de hechos que en realidad nunca han sido controvertidos", y estaríamos ante "una vulneración cuya invocación le habría correspondido realizar a la Administración" (pág. 7).

5. A continuación, se argumenta que la sentencia impugnada inaplica "la doctrina relativa a la involuntariedad de la adscripción a ERES por los trabajadores que se adhieren" (pág. 8). Concretamente, se asevera que "la sentencia recurrida debió aplicar ineludiblemente la doctrina jurisprudencial sentada" en la sentencia núm. 6920/2006, de 24 de octubre de 2006, dictada en unificación de doctrina, jurisprudencia que -se dice- ha sido aplicada por esta Sala en las sentencias de "fechas 19 y 21 de diciembre de 2017, designadas con los números 2023, 2058, 2063 y 2070 (Sala 4ª), sin olvidar la más reciente STS 432/2018, de 19 de marzo de 2018" (pág. 8).

Después de reproducir parte de los fundamentos jurídicos de la última de las sentencias mencionadas, el recurrente expresa la opinión de que "queda claro que el carácter involuntario de estos despidos ha sido declarado por la Sala de lo Contencioso-Administrativo reiteradamente, señalándose que la adscripción a las medidas pactadas en un ERE puede ser voluntaria, aunque, lo que a estos efectos importa, la causa de la extinción del contrato es el propio ERE, basado en causa económica, organizativa o productiva y, por tanto, involuntaria, sin perjuicio de que la empresa haya acertado o no en la formalización, dado que es doctrina pacífica el principio de irrelevancia del nomen iuris, esto es la "primacía de la realidad", que se traduce en que "las cosas son lo que son y no lo que las partes dicen que son" (pág. 9). Para enfatizar la última afirmación, se hace referencia, en el ámbito laboral, a la sentencia de este Tribunal núm. 608/2018, FJ 3º.

Es, en opinión del recurrente, en relación con este punto cuando se produce la mayor contradicción entre la sentencia dictada en el presente procedimiento y las de otros órganos jurisdiccionales", pues mientras que aquella, reconociendo la adscripción de don Carmelo al ERE NUM000, opta por no presumir el carácter involuntario del cese, las sentencias de los Tribunales Superiores de Justicia de Navarra y La Rioja "declaran la aplicabilidad directa [de] la jurisprudencia citada, considerando que los ceses por prejubilación acaecidos con motivo del ERE NUM000, de Banca Cívica S.A., deben ser calificados como "involuntarios", procediendo, en consecuencia, siempre y cuando no haya prescrito el derecho, la exención del IRPF y, en consecuencia, la rectificación de los pagos hasta el importe establecido por la ley" (pág. 10).

6. Antes de enumerar las pretensiones deducidas y pronunciamientos solicitados, se razona sobre la inaplicación de la exención del artículo 7.e) LIRPF, modificada por la disposición final 11ª de la Ley 3/2012, de 6 de julio, afirmándose, entre otras cosas, lo siguiente: (i) que la "exención abarcará, dada la regulación del momento en el que se desarrolló el ERE, a la parte de indemnización percibida que no supere los límites establecidos con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente" (pág. 11); (ii) que la "creación de esta exención por el legislador tiene como objeto de aclarar el tratamiento en el Impuesto



sobre la Renta de las Personas Físicas de las indemnizaciones por despido, como consecuencia de las diversas modificaciones introducidas por la reforma laboral, tal y como se desprende de la exposición de motivos de la Ley 3/2012" (pág. 11); (iii) que la consecuencia que genera la previsión legal es que "la consideración como involuntaria de la extinción de la relación laboral en el marco de un Expediente de Regulación de Empleo, determina la exención" (pág. 11); (iv) que "a las cantidades que excedan el importe exento, le será de aplicación la reducción prevista en el art. 18.2. LIRPF, en relación con el art. 12.2 RIRPF, dado que la adhesión a las condiciones previamente negociadas entre la empresa y la representación de los trabajadores, a los efectos, tiene las mismas consecuencias que un acuerdo plenamente individualizado" (pág. 11); (v) que la inaplicación de la "exención de las indemnizaciones por despido o cese, como consecuencia de los expedientes de regulación de empleo desde el año 2009", supone "una conducta arbitraria por parte de la [A]dministración", "que incurre en una vulneración del principio de confianza legítima", como se deduciría, entre otras, de la sentencia de esta Sala de 22 de febrero de 2016, dado que el recurrente, "al cumplir todos los requisitos exigidos por la Ley, en ningún momento dudó que le fueran a aplicar el contenido de la misma" (págs. 11-12); y (vi) que "dicha norma había sido de aplicación al resto de extinciones y ceses como consecuencia de expedientes de regulación de empleo", por lo que "la conducta de la Administración resulta contradictoria e incoherente con las aplicaciones anteriores", e "incurre en una vulneración patente y grave del derecho a la tutela judicial efectiva sin indefensión (24.1 CE), como en una abierta infracción de la jurisprudencia del Tribunal Supremo" (la sentencia núm. 6920/2006, de 24 de octubre), "cuya vigencia afirma, pero que termina finalmente por inaplicar" (pág. 12).

7. Finalmente, se deduce como pretensión que se anule la sentencia impugnada, "con base en la jurisprudencia determinada en origen por la STS de 24 de octubre de 2006, Sala Cuarta" (pág. 12) - que se dice aplicada por esta Sala de forma reiterada, entre otras, en sentencias de 19 y 21 de diciembre de 2017 y, más recientemente, en la núm. 432/2018, de 19 de marzo de 2018-, y se solicita que se declare: (i) "que la adscripción a las medidas pactadas en un ERE es voluntaria, aunque la causa de la extinción del contrato es el propio ERE, basado en causa económica, organizativa o productiva y, por tanto, involuntaria, sea cual sea la formalización que haya realizado la empresa, por lo que debe considerarse, en consecuencia, que las bajas mediante prejubilaciones habidas con ocasión del ERE, realizadas de conformidad con el art. 51 del ET, tienen carácter de involuntarias" (págs. 12-13); (ii) "que la extinción del contrato de trabajo no es de naturaleza voluntaria, por lo que es de plena aplicación la exención fiscal determinada en el artículo 7.e) de la LIRPF" (pág. 13); (iii) "que, en el excedente del importe que abarca la exención, le es inequívocamente de aplicación a la reducción prevista en el art. 18.2. LIRPF, en relación con el art. 12.2 RIRPF, dado que la adhesión a las condiciones previamente negociadas entre la empresa y la representación de los trabajadores, a los efectos, tiene las mismas consecuencias que un acuerdo plenamente individualizado" (pág. 13); (iv) "contraria a Derecho la actividad administrativa impugnada en el presente recurso, su anulación por los motivos expuestos a lo largo de la tramitación del expediente administrativo y, por tanto", "el derecho del recurrente a la devolución de lo ingresado en concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por estar exento del pago de dicho impuesto, en relación con los ejercicios 2012, 2013 y 2014, incrementado con los intereses legales, eximiendo el pago del Impuesto del IRPF en ejercicios posteriores y condenando a la Administración a estar y pasar por dicho pronunciamiento" (págs. 13-14).

QUINTO.- Oposición al recurso de casación del abogado del Estado.

1. El abogado del Estado, en la representación y defensa que legalmente ostenta, se ha opuesto al recurso de casación mediante escrito de fecha 29 de julio de 2019, que observa los requisitos legales. En dicho escrito, comienza señalando, entre otras cosas: (i) que, a tenor del auto de admisión, la cuestión básica a resolver es "si es aplicable la exención del artículo 7 e) LIRPF cuando el trabajador se acoge a oferta de prejubilación de la Empresa con importes pactados entre la Empresa y la representación social" (pág. 2); (ii) que, aunque la norma a interpretar es el artículo 7 LIRPF, deben tenerse en cuenta, asimismo, la disposición transitoria 22 de la Ley 35/2006 (en la redacción dada, primero, por el RDL 3/2012 y, después, por Ley 3/2012, con efectos desde 12-2-2012, fecha de entrada en vigor del RDL 3/2002), el artículo 12.2 del RD 439/2007, el artículo 18 de la Ley 35/2006, los artículos 51, 52, 53 y 56.1 del Estatuto de los Trabajadores, y, en fin, el artículo 14 LGT; (iii) que las "resoluciones administrativas desestiman las rectificaciones solicitadas y rechazan la devolución de ingresos indebidos al considerar que la extinción de la relación laboral del interesado con BANCA CÍVICA fue "por mutuo acuerdo y, por ende, voluntaria, lo que implicaría que las cantidades percibidas como consecuencia de esa extinción laboral no estarían exentas del IRPF", dada la existencia de un Acuerdo de fecha 6 de Junio de 2012 en el que las prejubilaciones eran ofrecidas por la empresa a los trabajadores para que, voluntariamente, pudieran aceptarlas y, en su consecuencia, quedara extinguida [l]a relación laboral" (pág. 5); (iv) que "el interesado, cumpliendo los requisitos se acogió voluntariamente a la prejubilación, situación que durará hasta que cumpla 63 años, percibiendo por parte de la empresa una compensación por jubilación, -que no una indemnización por despido-, elegida por el interesado en forma de renta, revalorizable" (pág. 6); (v) que el fundamento de derecho



4º de la sentencia impugnada "especifica las razones por las que la Sala desestima la pretensión actora, por razones básicamente de hechos y de falta de prueba de los mismos" (pág. 6); y (vi) que la "[p] eculiaridad" del presente caso es que "la Sala de Admisión del Tribunal Supremo primero inadmitió este Recurso de Casación y luego, a virtud del Incidente de Nulidad de Actuaciones de la recurrente [sic], anuló la inadmisión anterior y dictó Auto de Admisión de 9 enero 2019 trayendo a colación anterior Auto de 24 octubre de 2018 en el RC 4364/2018 admitido a trámite en su día y considerando que para la "preservación de la igualdad en la aplicación judicial de la ley y garantía de la tutela judicial efectiva", había interés casacional" (pág. 9).

2. A continuación, el abogado del Estado expone las razones de su oposición al recurso de casación.

A este respecto, comienza señalando que si bien "el Auto de Admisión tiene razón en que la cuestión de fondo que pretende plantear el recurrente coincide con la segunda cuestión en el RC 4364/ 2018, debiera ser evidente" que "esa cuestión jurídica no se ha examinado ni ha sido objeto de valoración en la sentencia porque la Sala de Madrid ha desestimado el recurso contencioso administrativo por defecto probatorio, porque no se le ha acreditado por el actor que los importes cuestionados hubieran sido recibidos -y en qué cuantía- en concepto de indemnización laboral" (pág. 11). Y sobre una cuestión de apreciación probatoria -se dice- "nada ha de interpretarse casacionalmente", según "doctrina consolidada de la Sala", lo que no impide que "habiendo sido admitidos a trámite recursos de casación en cierta forma similares", se comprenda "que este recurso de casación haya sido también admitido a trámite para poder ser objeto de un examen más profundo por la Sala" (pág. 11). Aunque "es momento de constatar por la Sala Tercera que lo apreciado y valorado por la Sala [del] TSJ de Madrid es una cuestión probatoria y que ninguna norma aplicable es objeto aquí de cuestionamiento interpretativo" (pág. 11).

3. Subsidiariamente, el abogado del Estado formula oposición "respecto a la cuestión interpretativa de fondo porque así la ha dejado establecida el Auto de admisión" (pág. 11), aunque estima que debiera ser resuelta en el RC 4364/2018, que es anterior.

Tras hacer referencia al artículo 56 y la disposición transitoria 11 del ET, enumerar las exigencias del artículo 51 ET para el "Despido Colectivo" -antes "Expediente de regulación de empleo" (ERE) "por existencia de causa económicas, técnicas, organizativas o de producción que afecte a determinado número de trabajadores", y aludir al artículo 1 del RD 1483/2012, de 29 de octubre, se recuerda que el artículo 7 e) LIRPF establece la exención de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el ET, pero "sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato", y sin perjuicio de lo dispuesto en los supuestos de despidos colectivos "realizados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 ET" (pág. 13).

Y, en opinión del defensor público, en el supuesto de la sentencia impugnada concurre: (i) un "[a]cuerdo voluntario de extinción laboral firmado por trabajador y empresa y acogiéndose expresamente al artículo 49-1 a) ET (extinción por mutuo acuerdo) en lugar de al artículo 51 ET (extinción por ERE o Despido Colectivo)" (pág. 13); (ii) el "carácter pactado de la Compensación económica que no es la establecida legalmente ni para el despido colectivo (20 días por año) ni para el despido improcedente (33 días por año) y paccionada tanto en cuantía como en las condiciones de abono que será por una renta regular hasta que el interesado cumpla los 63 años de edad, asumiendo la Empresa obligaciones de cotización a la Seguridad Social y convenio especial" (pág. 13); (iii) "[n]o se está ante un despido realizado "de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 ET"" (pág. 14); y (iv) el "carácter pactado de la extinción del contrato laboral y de las condiciones (cuantía, forma, tiempo) de la contrapartida económica que abona la Empresa -renta regular hasta edad de 63 años-, impide la aplicación de la exención", pues las "cantidades que percibirá el trabajador que se acoge a la Prejubilación no están determinadas por baremos indemnizatorios del E.T. sino que tratan de garantizar un nivel retributivo equivalente al que se mantenía en activo hasta el momento de la jubilación, y por ello deberían considerarse excluidas del ámbito de la exención tributaria" (pág. 14).

En este punto, se pone de manifiesto que otras Salas de Tribunales Superiores de Justicia de CCAA "han declarado excluidas de exención fiscal las cantidades abonadas al trabajador cuando estuvieran establecidas en virtud de convenio, pacto o contrato, o en los supuestos de mutuo acuerdo de planes o sistemas colectivos de bajas incentivadas (básicamente Prejubilaciones o Jubilaciones Anticipadas) y precisando que los despidos en virtud de ERE requerían una decisión de despido expresa en el ERE (decisión unilateral de empresa o acordada con la representación sindical pero decisión de cese ex artículo 51 ET)" (pág. 14). Se cita, en este sentido, la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid (Sección 5ª) núm. 1139/2007, de 29 junio, FD 4º; las sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (sede de Granada) núms. 2515/2011, de 24 de octubre, FD 4º, y 1524/2012, de 14 de mayo (rec. núm. 1955/2006), FD 4º; y la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Murcia (Sección 2ª) núm. 263/2015, de 27 marzo, FD 2º.



4. Seguidamente, el abogado del Estado subraya que la "cuestión base se encuentra en la consideración o no del carácter "voluntario" o "involuntario" del Acuerdo de prejubilación suscrito por el trabajador con el Banco, por el hecho de haberse suscrito una vez iniciada la tramitación de un ERE en el Banco", pues si "se considerase "involuntario" parece que derivaría de ello la exención tributaria del artículo 7 e)" (pág. 16). Y, a su juicio, el "Acuerdo de extinción laboral del interesado con la Empresa es voluntario y de mutuo acuerdo" (pág. 16); las "cantidades percibidas por el recurrente tienen carácter paccionado" (pág. 16); "[n]o hay un "despido colectivo" realizado "de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 ET", ya que el "trabajador nunca ha sido despedido", sino que "ha aceptado una oferta que le ha interesado" (pág. 17); y la "interpretación de exención tributaria no puede ser extensiva ni analógica, ex artículo 14 de la LGT" (pág. 17).

La sentencia -se insiste- "ni siquiera considera que se hubieran acreditado los presupuestos de hecho indispensables para entrar a valorar la cuestión interpretativa de la norma cuya aplicación se pide pero, si se decidiera valorarlos la respuesta en Derecho debiera ser que no es aplicable la exención fiscal invocada" (pág. 17). De otro modo, se produciría una merma en los caudales públicos, con el agravante de que "estos importes suelen percibirse no tanto alzado sino como renta regular hasta la edad de jubilación, con lo que el interesado quedaría percibiendo una retribución "libre" de impuestos, lo que no parece de lógica ni equitativo" (pág. 17). Y con el riesgo de que el "incentivo fiscal" de la exención se ofrezca "por las Empresas como un beneficio adicional para la Oferta de Prejubilación, con lo que los fondos públicos (exención fiscal) estarían favoreciendo e incentivando las prejubilaciones de personas en edad laboral -desde los 54 años de edad en el caso que nos ocupa- (y con acceso a partir de esa fecha a prestaciones de desempleo, posteriormente subsidios y así hasta la jubilación anticipada) y, como esta figura es utilizada sobre todo por grandes Empresas se produciría además una diferenciación infundada respecto a las empresas medianas y pequeñas" (pág. 18). Como precedentes que abonarían la tesis que se mantiene, se citan (con los datos que reproducimos) las sentencias de este Tribunal de 10 de mayo de 2006 (recurso de casación en interés de ley núm. 29/2014); de 8 de febrero de 2010, Sección Séptima (RJ 3303); y de 16 de abril de 2012, Sección Segunda (RCUD 270/2009).

Recuerda el representante de la Administración que el auto de admisión alude a la sentencia de esta Sala núm. 432/2018, de 19 de marzo (RCA núm. 3061/ 2015), y a que la Sección 4ª ha admitido hasta 25 recursos de casación preparados por Caixabank, S.A., sucesor de Banca Cívica, S.A., para después remarcar que "esas sentencias de [la] Sala Tercera lo que tratan es la competencia de la Tesorería General de la Seguridad Social para cambiar el carácter de una baja laboral y eso es una cuestión diferente porque la decisión de si un despido es despido colectivo o no (ex artículo 51 ET) corresponde, inequívocamente a la Jurisdicción Social (Artículos 9 LOPJ y artículo 2 LRJS), no a la Tesorería General de la Seguridad Social ni tampoco a órgano administrativo alguno del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social" (pág. 20). A dicha Tesorería -se dice- puede corresponderle "la calificación de la baja como voluntaria o involuntaria", "pero cuestión diferente es la calificación de una extinción laboral como DESPIDO, nulo, procedente, improcedente, objetivo, colectivo o individual y una baja en la TGSS como voluntaria o involuntaria". Porque "la baja "involuntaria" por muerte o por enfermedad ni son despido ni generan derecho a indemnización alguna, no puede equipararse baja "involuntaria" en la SS con el despido improcedente ni con el despido colectivo" (pág. 20).

Para concluir, el abogado del Estado hace hincapié en que, aunque "los precedentes de la Sala de lo Social de" este Tribunal "parecen dar una apariencia de que, iniciada una tramitación de un ERE, cualquier actuación posterior implica una baja "involuntaria" de los trabajadores y un derecho a indemnización de despido objetivo", "esto no es cierto, ni es lo que la Sala de lo Social quiere decir" (pág. 21), dado que: (i) "las resoluciones de la Jurisdicción Social no producen efecto por sí en las consecuencias administrativas anudadas a las diferentes circunstancias declaradas" (pág. 21); (ii) "[n]inguna de las extinciones laborales de los autos objeto de la presente Casación constan autorizadas dentro de un ERE, eran una posibilidad abierta a la que podían acogerse o no los trabajadores y podían optar por no acogerse a ninguna y seguir trabajando en la Empresa" (pág. 21); y (iii) "no puede producirse un efecto que otorgue una exención fiscal no prevista en la Ley IRPF y que implique que un incentivo para que el trabajador adelante su edad de jubilación y las empresas reduzcan su plantilla laboral (Planes de Prejubilación), financiándose por una exención fiscal no prevista para ello" (pág. 22).

5. Por último, en atención a lo expuesto, se solicita de esta Sala que dicte sentencia desestimando el recurso "porque la sentencia impugnada ha desestimado la pretensión actora por falta de prueba, cuestión no revisable en Casación, sin perjuicio de que la Sala declare, si lo considera conveniente, que la interpretación correcta del Artículo 7 e) Ley 35/2006 es que la exención fiscal no es aplicable en los casos en que el cese laboral sea voluntariamente solicitado por el trabajador dentro de un plan de prejubilación ofrecido cuando no existe resolución de Expediente de Despido Colectivo/ERE ni comunicación de la Empresa al trabajador en los términos del artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores, apartados 3, 5 y 6 y correlativos" (pág. 24).

SEXTO.- 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 para votación y fallo, circunstancia que se hizo constar en providencia de 6 de septiembre de 2019, señalándose al efecto, mediante providencia de 14 de mayo de 2020, el día 7 de julio de 2020 para la votación y fallo del recurso, fecha, en la que, efectivamente y previa deliberación, tuvieron lugar dichos actos, por los medios tecnológicos disponibles por esta Sección como consecuencia de las disfunciones generadas por el COVID-19, con el resultado que se expresa a continuación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Objeto del presente recurso de casación, cuestión con interés casacional objetivo y objeciones a que nos pronunciemos sobre la misma del abogado del Estado.

1. El objeto de esta sentencia consiste en determinar si la pronunciada por la Sala de este orden jurisdiccional del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, impugnada en casación por don Carmelo, es o no conforme a Derecho al no reconocer a don Carmelo, demandante en la instancia, la exención en el IRPF establecida en el artículo 7.e) LIRPF, al considerar que aquel, frente a lo que le exige el artículo 105 LGT, (i) no ha acreditado las cantidades percibidas en cada uno de los ejercicios (2012, 2013 y 2014) "en concepto de indemnización como consecuencia de la extinción de la relación laboral" debida al ERE; (ii) no ha justificado "los concretos importes y conceptos" obtenidos "para poder determinar si percibió o no indemnización por ese concepto y además justificar el concreto importe recibido a los efectos de poder cuantificar el importe exento, de conformidad con el precepto citado, así como, para poder calificar todos y cada uno los conceptos e importes recibidos a efectos de la exención pretendida"; (iii) no ha aportado "el documento concreto que a él se refiere en el que se fijan las consecuencias del ERE por el que fue afectado, ni el certificado en el que se especifican los conceptos e importes percibidos"; (iv) no ha probado que "las cantidades percibidas en el presente caso no fueran consecuencia de un acuerdo voluntario de prejubilación a que se alude en las resoluciones recurridas"; (v) y, en fin, no ha acreditado, mediante "los acuerdos que aporta entre la empresa y las organizaciones sindicales" los "concretos importes y conceptos percibidos por el recurrente, pues no especifican para cada concreto trabajador, debidamente identificado, las cuantías [que] le corresponden por cada concepto, sino que se regulan con carácter general, lo cual no permite conocer en cada caso si es o no procedente la exención y el importe que en su caso sería procedente".

2. Recordemos que la cuestión con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia que suscita este recurso de casación, según se obtiene de la delimitación practicada por la Sección Primera de esta Sala en el auto de 8 de enero de 2019, es la que reproducimos a continuación:

"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".

3. La citada es la cuestión que, a la luz de un primer análisis del asunto, propone resolver la Sección Primera de esta Sala en el auto por el que se admite el presente recurso. "Resulta, en suma, conveniente -se dice en dicho auto- que esta Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo clarifique la cuestión jurídica planteada. De esta manera, el Tribunal Supremo sirve al principio de seguridad jurídica y, por su intermediación, al de igualdad en la aplicación de la ley (artículos 9.3 y 14 CE). Siendo necesario, igualmente, tener presente las reiteradas admisiones que esta Sección Primera ha efectuado sobre el envés laboral de esta misma cuestión, así como la también reiterada doctrina sentada por la Sección Cuarta de esta Sala, en este mismo particular" (RJ 4º, 2).

4. Sin embargo, como hemos señalado en la reciente sentencia de 3 de junio de 2020, dictada en el recurso de casación núm. 6358/2017, "resulta evidente que ta[l] cuesti[ó]n, que tien[e] una función nomofiláctica, pued[e] -y deb[e]- ser (...) atemperad[a], reformulad[a], modulad[a], corregid[a], matizad[a] [ejemplos de ello encontraremos en las sentencias núms. 539/2018, de 3 de abril de 2018 (RCA núm. 427/2017), FD 1º; 1006/2018, de 13 de junio de 2018 (RCA núm. 2800/2017), FD 3º; 1362/2018, de 10 de septiembre de 2018 (RCA núm. 1246/2017), FD 1º; y 628/2019, de 14 de mayo de 2019 (RCA núm. 3457/2017), FD 6º] o, incluso, simplemente, soslayad[a] [lo hacen, v. gr., las sentencias núm. 817/2018, de 21 de mayo (RCA núm. 9972017); la de 17 de julio de 2018 (RCA núm. 3960/2017, FD 1º; y la citada de 14 de mayo de 2019 (RCA núm. 3457/2017), FD 6º], si así lo reclama la resolución del caso concreto, tarea esta última a la que, necesariamente, ha de sujetarse o atenerse la Sección de esta Sala que falla sobre el fondo del asunto" (FJ 1º, 3). Y este es, sin lugar a dudas, el caso.

5. Así es; como hemos expuesto en los Antecedentes, el abogado del Estado solicita que se desestime el recurso porque la Sala de instancia resuelve, en esencia, por razones de prueba, y las cuestiones probatorias



carecen de interés casacional. Concretamente, alega que "[s]i bien el Auto de Admisión tiene razón en que la cuestión de fondo que pretende plantear el recurrente coincide con la segunda cuestión en el RC 4364/2018, debiera ser evidente" que "esa cuestión jurídica no se ha examinado ni ha sido objeto de valoración en la sentencia porque la Sala de Madrid ha desestimado el recurso contencioso administrativo por defecto probatorio, porque no se le ha acreditado por el actor que los importes cuestionados hubieran sido recibidos -y en qué cuantía- en concepto de indemnización laboral". Y "[s]obre una cuestión de apreciación probatoria consider[a] que "nada ha de interpretarse casacionalmente" (pág. 11), según doctrina consolidada de esta Sala.

A su juicio, una vez admitido el recurso, y presentado el escrito de interposición del mismo, "es momento de constatar por la Sala Tercera que lo apreciado y valorado por la Sala TSJ de Madrid es una cuestión probatoria y que ninguna norma aplicable es objeto aquí de cuestionamiento interpretativo" (pág. 11). Solo subsidiariamente hace oposición respecto a la cuestión interpretativa de fondo, "porque así la ha dejado establecida el Auto de admisión", destacando que "al ser objeto de un recurso de Casación anterior, el 4364/2018 -idéntica en este punto-, será en esa Casación de tramitación anterior donde la Sala deberá resolver la cuestión interpretativa en la que el AE figuraba como recurrente (ahora [se] person[a] como recurridos)" (págs. 11-12).

Pues bien, necesariamente debemos darle la razón al abogado del Estado, por las razones que vamos a exponer.

Pero antes es preciso recordar las vicisitudes de la admisión de este recurso de casación.

SEGUNDO.- Vicisitudes de la admisión del presente recurso de casación.

1. Por providencia de 20 de septiembre de 2018 la Sección Primera de esta Sala inadmitió a trámite el RCA 3912/2018 preparado por la representación de don Carmelo contra la sentencia de la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 18 de abril de 2018.

2. La inadmisión a trámite del recurso de casación preparado se acordó "por referirse sustancialmente a cuestiones de hecho excluidas de la casación en virtud del artículo 87 bis" LJCA, "cuya apreciación y valoración en la instancia, tal y como resulta de la sentencia recurrida, se discute en cuanto determinó el fallo".

3. Contra la citada providencia de inadmisión el Sr. Carmelo promovió incidente de nulidad de actuaciones con fundamento en que la misma vulneraba el artículo 120.3 CE, al no satisfacer los elementos imprescindibles de una debida motivación, así como su derecho a la tutela judicial efectiva (artículo 24.1 CE), en esencia, por dos razones: (1º) de un lado, porque la inadmisión basada en cuestiones de hecho resulta irracional, toda vez que (i) no existe precepto alguno en la LJCA que permita inadmitir el recurso por hacer referencia a tales cuestiones, sin que resulte posible incluir esa causa de inadmisión en el artículo 90.4.d) LJCA, y (ii) el propio artículo 87 Bis LJCA admite su excepción por el artículo 93 de la propia ley; y (2º) de otro lado, porque la providencia entra a valorar la existencia de interés casacional, siendo su argumentación irracional, habida cuenta que (i) en el escrito de preparación se acredita la concurrencia de la circunstancia prevista en el artículo 88.2.a) LJCA, y (ii) el Tribunal realiza una interpretación restrictiva del artículo 88.3.b) LJCA, incompatible con el tenor establecido por el legislador.

4. El incidente de nulidad de actuaciones fue estimado mediante auto de la Sección Primera de 8 de enero de 2019, al apreciarse la vulneración del derecho a la igualdad en la aplicación judicial de la ley. El auto contiene los siguientes razonamientos de interés:

4.1 No se vulnera el derecho a obtener la tutela judicial efectiva porque la providencia de inadmisión "[n]o produce una infracción del artículo 90.4.d) LJCA, ya que, si bien es cierto que la apreciación de que el recurso se fundamente en cuestiones de hecho no se encuentra prevista, de forma expresa, como una de las causas de inadmisión a que hace referencia el artículo 90 en su apartado 4, no lo es menos que es posible subsumir la concurrencia de circunstancias de naturaleza fáctica en la carencia de interés casacional. La existencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia es el requisito fundamental para la admisión de todo recurso de casación, debiendo recordarse que "[...] los asuntos o cuestiones con perfiles marcadamente casuísticos [...] carecen de la dimensión de interés objetivo que es inherente al nuevo sistema casacional. [ATS de 5 de diciembre de 2017 (RQ 269/2017; ES:TS:2017:11473A)]" (RJ 1º).

4.2 La providencia de inadmisión está suficientemente motivada ya que, si la "Sección Primera consideró que el recurso de casación preparado se refería sustancialmente a cuestiones de hecho excluidas de la casación en virtud del artículo 87 bis LJCA, cuya apreciación y valoración en la instancia, tal y como resulta de la sentencia recurrida, se discute en cuanto determinó el fallo, sólo resulta legalmente obligada a indicar esa circunstancia; ni más ni menos" (RJ 2º).



4.3 "En auto de 24 de octubre de 2018 (RCA 4364/2018; ES:TS:2018:11217A), esta Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo ha entendido que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia las siguientes cuestiones jurídicas:

" Precisar [...] "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" (RJ 3º, 2).

4.4 "Es indudable que en el escrito de preparación del recurso de casación RCA 3912/2018 también se cuestiona el carácter voluntario de la adscripción al mismo ERE por los empleados que se adhieren al mismo. Ciertamente, la sala de instancia señaló en la sentencia recurrida (FD 2º) que el recurrente alegaba en su escrito de demanda que las resoluciones objeto de impugnación fundamentan la desestimación de las rectificaciones interesadas y rechazan la devolución de ingresos indebidos instadas sobre la base de considerar que la extinción de la relación laboral que unía al demandante con la extinta Banca Cívica fue por mutuo acuerdo y, por ende, voluntaria, lo que implicaría que las cantidades percibidas como consecuencia de esa extinción laboral no estarían exentas del IRPF. E, igualmente, indicaba que el Sr. Carmelo , por el contrario, entendía que nos encontramos ante una extinción involuntaria del contrato de trabajo provocada por un ERE basado en causas económicas y organizativas.- Aun cuando el planteamiento de los correspondientes escritos de preparación en un caso y otro no sea el mismo, la cuestión jurídica que subyace en el recurso inadmitido por la providencia de 20 de septiembre de 2018 y la que se suscita en el recurso 4364/2018 viene a ser, en esencia, idéntica" (RJ 3º, 3).

4.5 "Como no se puede discutir que, ante situaciones sustancialmente iguales, distintos órganos jurisdiccionales han llegado a conclusiones diversas, fijándose así doctrinas contradictorias [artículo 88.2.a) LJCA], este recurso de casación RCA 3912/2018 también debe ser admitido a trámite para resolver esa misma cuestión, ya que, si confirmáramos la inadmisión que decidimos en la providencia de 20 de septiembre de 2018, con nuestra decisión se produciría una desigualdad injustificada en la aplicación judicial de la ley, con clara lesión del derecho a la tutela judicial efectiva" (RJ 3º, 4). "Conforme a lo expuesto, este incidente de nulidad de actuaciones debe ser estimado y, por tanto, debe ser declarada la nulidad de la providencia de inadmisión discutida para evitar que se produzca una desigualdad injustificada en la aplicación judicial de la ley, con la que se lesionaría el derecho fundamental del artículo 14 CE" (RJ 4º).

4.6 "Situados nuevamente en el momento anterior a la decisión sobre la admisión a trámite del RCA 3912/2018, esta Sección Primera considera que la única cuestión jurídica que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en el recurso de casación preparado es la coincidente con la segunda que planteaba el RCA 4364/2018, admitido a trámite por auto de 24 de octubre de 2018; esto es:- 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" (RJ 5º, 1). "De esta manera, el Tribunal Supremo sirve al principio de seguridad jurídica y, por su intermediación, al de igualdad en la aplicación de la ley (artículos 9.3 y 14 CE). Siendo necesario, igualmente, tener presente las reiteradas admisiones que esta Sección Primera ha efectuado sobre el envés laboral de esta misma cuestión, así como la también reiterada doctrina sentada por la Sección Cuarta de esta Sala, en este mismo particular" (RJ 5º, 2).

5. Como consecuencia de la estimación del incidente, se admitió a trámite el recurso de casación. Y es evidente que, una vez admitido por la Sección Primera de esta Sala, la Sección Segunda debe resolver sobre el mismo.

Pero el corolario de lo anterior no es que debamos responder a la cuestión casacional objetiva que -en una labor general de protección o depuración del ordenamiento jurídico- suscita el auto de admisión. Porque, como hemos anticipado, esta solo constituye una exigencia si los hechos, los razonamientos de la sentencia impugnada y los términos en que se ha planteado el debate en casación lo reclaman. Y resulta que, a la vista de los fundamentos de la resolución judicial que se recurre -su *ratio decidendi*-, así como de las alegaciones del Sr. Carmelo en el escrito de interposición del recurso, como subraya el abogado del Estado, la cuestión casacional no puede ser respondida porque, ventilándose aquí, claramente, un debate relacionado con la prueba, conforme a reiterada doctrina de esta Sala, no cabe que nos pronunciemos en casación.

A explicar la anterior afirmación con más detalle dedicamos el próximo fundamento jurídico.

**TERCERO.- Acerca de la improcedencia de pronunciarse sobre la cuestión casacional planteada en el auto por el que se acuerda la admisión.**

1. Repetimos: el auto que acuerda admitir a trámite el presente recurso de casación, plantea como cuestión casacional la de "[i]nterpretar 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".

2. Pero, como hemos venido subrayando, la sentencia impugnada fundamenta su fallo únicamente en que el Sr. Carmelo no ha acreditado las cantidades percibidas en cada uno de los ejercicios "en concepto de indemnización como consecuencia de la extinción de la relación laboral" debida al ERE; no ha justificado "los concretos importes y conceptos" obtenidos "para poder determinar si percibió o no indemnización por ese concepto y además justificar el concreto importe recibido a los efectos de poder cuantificar el importe exento, de conformidad con el precepto citado, así como, para poder calificar todos y cada uno los conceptos e importes recibidos a efectos de la exención pretendida"; no ha aportado "el documento concreto que a él se refiere en el que se fijan las consecuencias del ERE por el que fue afectado, ni el certificado en el que se especifican los conceptos e importes percibidos"; ni ha probado que "las cantidades percibidas en el presente caso no fueran consecuencia de un acuerdo voluntario de prejubilación a que se alude en las resoluciones recurridas"; todo lo cual -según la Sala de instancia- "no permite conocer en cada caso si es o no procedente la exención y el importe que en su caso sería procedente".

3. Y es sobradamente conocido que las cuestiones relacionadas con la prueba se sitúan extramuros de la casación. Así lo ha puesto de manifiesto esta Sección, por ejemplo, en términos muy claros, en la sentencia núm. 789/2020, de 18 de junio (RCA núm. 207/2018):

" CUARTO.- No necesidad de formar doctrina a partir de la cuestión sobre la que nos interroga la Sección primera en el auto de admisión.

El análisis de la sentencia recurrida permite llegar a la conclusión de que su fallo descansa en la falta total y absoluta de prueba del coste de cada uno de los servicios prestados y reflejados (tres de ellos) en un contrato de concesión, motivada, entre otras razones, por la falta de desglose del incremento de coste en cada uno de los contratos, (...).

Siendo una cuestión probatoria la capital en la sentencia, parece que lo aconsejable habría sido inadmitir el recurso, pues el debate sobre la interpretación del artículo 25 TRLHL es superfluo para decidir el recurso de casación, toda vez que, ya sea exigible una memoria económico-financiera completa, ya baste con un estudio razonado de costes (...), el resultado es que aquí se trata de un elemento indiferente para resolver, pues ni uno ni otro constan, ni lo que debe resolverse aquí es si un trámite del procedimiento de elaboración de la ordenanza se ha observado.

Es de recordar que la respuesta a las cuestiones de interés casacional que se plantean en el auto de admisión debe estar estrictamente vinculada a la resolución del recurso de casación, que no pierde en ningún caso, bajo el actual modelo casacional, su naturaleza procesal ni su vertiente, asociada a la tutela judicial efectiva, de satisfacción del ius litigatoris.

De lo contrario, se crearía una especie de doctrina desvinculada del caso y, por ello, abstracta en la interpretación de las normas -de una naturaleza semejante a la función consultiva- y ajena a las exigencias y principios propios del recurso de casación. Así, hay que mencionar el artículo 93 de la Ley de esta jurisdicción , que establece esa necesaria vinculación:

"1. La sentencia fijará la interpretación de aquellas normas estatales o la que tenga por establecida o clara de las de la Unión Europea sobre las que, en el auto de admisión a trámite, se consideró necesario el pronunciamiento del Tribunal Supremo. Y, con arreglo a ella y a las restantes normas que fueran aplicables, resolverá las cuestiones y pretensiones deducidas en el proceso, anulando la sentencia o auto recurrido, en todo o en parte, o confirmándolos".

En la misma línea, puede consultarse asimismo, entre las últimas, la sentencia núm. 798/2020, de 18 de junio (RCA núm. 6391/2017), FJ 3º.

4. Consciente de este grave obstáculo, el recurrente dedica la mayor parte de su esfuerzo argumental en su escrito de interposición del recurso a desacreditar las afirmaciones y apreciaciones que sobre la prueba -*rectius*: falta de prueba- se contienen en la sentencia impugnada.

Y así, argumenta acerca de la infracción en que incurriría la sentencia recurrida del derecho a la tutela judicial efectiva sin indefensión (artículo 24.1 CE), por tres razones: en primer lugar, porque hace "una valoración arbitraria, ilógica o con error patente de la prueba" (pág. 2); en segundo lugar, porque "centra la desestimación



del recurso contencioso-administrativo en una presunta falta de prueba por" el recurrente "de una serie de hechos que, en realidad son pacíficos, no controvertidos, y aceptados por las resoluciones administrativas impugnadas" (pág. 5), incurriendo, de este modo, "en una patente incongruencia *extra petitum*, dado que el pronunciamiento judicial resuelve sobre una cuestión que no ha sido objeto de debate en el proceso" (pág. 5), y provocando indefensión e infringiendo el principio de contradicción; y, en tercer lugar, porque le impone la prueba de un hecho negativo, esto es, una "prueba imposible" o "probatio *diabólica*", al remarcar que "el recurrente tampoco prueba que las cantidades percibidas en el presente caso no fueran consecuencia de un acuerdo voluntario de prejubilación a que se alude en las resoluciones recurridas" (pág. 7).

4. Pero es evidente que no nos podemos pronunciar con carácter previo sobre esas tres infracciones denunciadas, como pretende el recurrente, porque ni están entre las cuestiones casacionales que nos solicita resolver la Sección Primera en el auto por el que se acuerda la admisión del recurso (únicamente plantea la relacionada con el alcance de la exención fiscal del artículo 7.e) LIRPF), ni, en cualquier caso, la valoración probatoria del tribunal de instancia constituye una cuestión jurídica que presente interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

Así se desprende nítidamente de la interpretación que del artículo 87 bis 1 LJCA ha hecho la Sección de admisión de esta Sala, precepto que establece que " [s]in perjuicio de lo dispuesto en el artículo 93.3, el recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo se limitará a las cuestiones de derecho, con exclusión de las cuestiones de hecho".

Sin pretender ser exhaustivos, pueden citarse en este sentido (en todos los casos el énfasis es nuestro), por ejemplo, el auto de 10 de abril de 2017 (RCA 227/2017), que señala:

"Es más, en términos generales, la sentencia recurrida pondera las circunstancias del caso, y concluye que las reuniones, y la correspondencia obrante en el expediente administrativo, evidencian el cartel existente desde enero/2006 hasta marzo/2011 en los que la recurrente, junto a otra asociación, fijaban los precios y condiciones comerciales o de servicios, en el reparto de mercado, y limitaban el sector de transporte terrestre de contenedores con origen o destino (final o escala) en el puerto de Barcelona, restringiendo la libre competencia. **Elementos fácticos todos ellos, concurrentes al asunto del caso, valorados por la Sala a quo, cuyo reexamen no tiene encaje en ninguno de los apartados del artículo 88 LJCA ni en ningún otro, siendo así que el propio artículo 87.bis.1 de la LJCA excluye de este recurso extraordinario las cuestiones de hecho**".

O el auto de 8 de marzo de 2017 (RCA 242/2016), que afirma que " *por más que la recurrente pretenda disfrazar la cuestión que suscita de ropajes jurídicos, en realidad se trata de una cuestión de prueba en la que el Tribunal de casación no puede adentrarse, pues conforme al artículo 87bis LJCA , apartado 1, el recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo "se limitará a las cuestiones de derecho, con exclusión de las cuestiones de hecho"* (en términos similares , auto de 10 de diciembre de 2018 (RQ 462 /2018).

También cabe citar el auto de 5 de diciembre de 2017 (RQ 269/2017), que declara que "con arreglo al artículo 87 Bis 1 LJCA, el recurso de casación se reserva a cuestiones jurídicas, centrando su objetivo en la interpretación del Derecho y **no en los asuntos o cuestiones con perfiles marcadamente casuísticos y circunstanciados, precisamente porque estos últimos carecen de la dimensión de interés casacional objetivo que es inherente al nuevo sistema casacional**".

Y, finalmente, el auto de 29 de marzo de 2019 (RQ 33/2019), en el que puede leerse que " **resultan ajenas a la finalidad del recurso de casación las controversias que se reducen a cuestiones puramente casuísticas y singularizadas, carentes como tales de una dimensión hermenéutica del Ordenamiento** que permita apreciar su proyección o repercusión, al menos potencial, sobre otros posibles asuntos; **como son**, por principio, **las impugnaciones circunscritas a la discusión sobre la apreciación por el órgano judicial de instancia de los hechos subyacentes en el pleito**. De ahí que resulte plenamente lógica la regla del tan citado artículo 87 bis, párrafo 1º".

5. Es más, el propio auto por el que se admite a trámite este recurso se manifiesta claramente en la línea de los mencionados al aseverar que la providencia de inadmisión del recurso cuya nulidad se acuerda, sin embargo, "[n]o produce una infracción del artículo 90.4. d) LJCA , ya que, si bien es cierto que la apreciación de que el recurso se fundamente en cuestiones de hecho no se encuentra prevista, de forma expresa, como una de las causas de inadmisión a que hace referencia el artículo 90 en su apartado 4, no lo es menos que es posible subsumir la concurrencia de circunstancias de naturaleza fáctica en la carencia de interés casacional. La existencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia es el requisito fundamental para la admisión de todo recurso de casación, debiendo recordarse que "[...] los asuntos o cuestiones con perfiles marcadamente casuísticos [...] carecen de la dimensión de interés objetivo que es inherente al nuevo sistema casacional. [ATS de 5 de diciembre de 2017 (RQ 269/2017; ES:TS:2017:11473 A)]" (RJ 1º, 2).



CUARTO.- La falta de pronunciamiento sobre la cuestión casacional no lesiona el principio de igualdad en la aplicación judicial de la ley ni ningún otro derecho fundamental.

1. Finalmente, es importante destacar que nuestra ausencia de respuesta a la cuestión casacional suscitada por el auto que admite el recurso a trámite, no vulnera el derecho del Sr. Carmelo a la igualdad en la aplicación judicial de la ley, aunque en el RCA núm. 4364/2018 decidiéramos contestarla e -incluso- declarar haber lugar al recurso.

2. A este respecto, procede recordar la consolidada doctrina constitucional sobre la igualdad en la aplicación judicial de la ley, que se sintetiza en la reciente STC 120/2019, de 28 de octubre, FJ 3 (que se remite a las SSTC 13/2011, de 28 de febrero, FJ 3, 31/2008, de 25 de febrero, FJ 2), según la cual, los requisitos concurrentes para apreciar la lesión del citado derecho son los siguientes:

" a) *La acreditación de un tertium comparationis, puesto que el juicio de igualdad sólo puede realizarse sobre la comparación entre la sentencia impugnada y las precedentes resoluciones del mismo órgano judicial dictadas en casos sustancialmente iguales pero resueltos de forma contradictoria.*

b) *La identidad de órgano judicial, entendiéndose por tal, no sólo la identidad de la Sala, sino también la de la Sección, al considerarse cada una de éstas como órgano jurisdiccional con entidad diferenciada suficiente para desvirtuar una supuesta desigualdad en la aplicación de la ley. Esta exigencia permite valorar si la divergencia de criterio expresada por el juzgador es fruto de la libertad de apreciación del órgano jurisdiccional en el ejercicio de su función Juzgadora (art. 117.3 CE) y consecuencia de una diferente apreciación jurídica de los supuestos sometidos a su decisión, o, por el contrario, un cambio de valoración del caso, carente de fundamentación suficiente y razonable.*

c) *La existencia de alteridad en los supuestos contrastados, es decir, de `la referencia a otro? exigible en todo alegato de discriminación en aplicación de la ley, excluyente de la comparación consigo mismo.*

d) *Finalmente la ausencia de toda motivación que justifique en términos generalizables el cambio de criterio, bien lo sea para separarse de una línea doctrinal previa y consolidada, bien lo sea con quiebra de un antecedente inmediato en el tiempo y exactamente igual desde la perspectiva jurídica con la que se enjuició. Como también está dicho en esa misma doctrina, la razón de esta exigencia estriba en que el derecho a la igualdad en la aplicación de la ley, en conexión con el principio de interdicción de la arbitrariedad (art. 9.3 CE), obliga a que un mismo órgano jurisdiccional no pueda cambiar caprichosamente el sentido de sus decisiones adoptadas con anterioridad en casos sustancialmente iguales sin una argumentación razonada de dicha separación que justifique que la solución dada al caso responde a una interpretación abstracta y general de la norma aplicable y no a una respuesta ad personam, singularizada. Lo que negativamente significa que no podrá apreciarse la lesión de este derecho fundamental cuando el cambio de criterio responda a una vocación de generalidad, ya sea porque en la resolución se explicitan las razones que lo motivan o porque así se deduzca de otros elementos de juicio externos, como pueden ser significativamente posteriores pronunciamientos coincidentes con la línea abierta en la sentencia impugnada, que permitan apreciar dicho cambio como solución genérica aplicable en casos futuros y no como fruto de un mero voluntarismo selectivo frente a casos anteriores resueltos de modo diverso".*

3. Y no se produciría una infracción del artículo 14 CE porque (i) en la misma fecha -en la misma deliberación- habríamos adoptado una decisión dispar en relación con dos resoluciones judiciales distintas (ii) de Tribunales Superiores de Justicia diferentes, (iii) con fallos dispares y -esto es trascendental- (iv) con una motivación y una *ratio decidendi* disímiles. No habría, pues, cambio caprichoso respecto de un criterio previo, ni ausencia de motivación o argumentación razonada, ni, en fin, respuesta *ad personam*, sino una sentencia fundada en una interpretación general y abstracta de la norma aplicable.

4. En efecto, mientras que (a) en el presente recurso es objeto de impugnación una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid cuyo fallo desestimatorio se basa exclusivamente en que el recurrente no ha probado, tal y como le exige el artículo 105 LGT, (i) ni los concretos conceptos e importes percibidos, (ii) ni que dichas cantidades no fueran consecuencia de un acuerdo voluntario de prejubilación, "lo cual -según la Sala de instancia- no permite conocer en cada caso si es o no procedente la exención y el importe que en su caso sería procedente", (b) en el RCA núm. 4364/2018 se recurre una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja (sede de Logroño), que estima parcialmente el recurso concluyendo que: (i) "la indemnización 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 exenta en la parte que no supere los límites establecidos con



carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente" (FJ 3º); (ii) y que, sin embargo, no procede acceder a "la pretensión de reconocimiento de la aplicación de la reducción por rentas irregulares, deducida por el actor" (FJ 4º). Precisamente, la primera de las conclusiones es la que determina que el abogado del Estado sea parte recurrente, a diferencia de lo que sucede en el presente recurso.

QUINTO.- Resolución del recurso de casación.

Vistas las consideraciones efectuadas, la solución que se impone es la de declarar que no ha lugar al recurso de casación entablado, toda vez que la sentencia descansa, para su decisión de rechazar la aplicación de la exención del artículo 7.e) LIRPF, exclusivamente en que el recurrente no ha probado, tal y como le exige el artículo 105 LGT, (i) ni los concretos conceptos e importes percibidos, (ii) ni que dichas cantidades no fueran consecuencia de un acuerdo voluntario de prejubilación, cuestión que, de suyo, es inaccesible al recurso de casación, por razón de lo establecido en el artículo 87 bis.1 LJCA.

SEXTO.- 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

Primero.- No haber lugar al recurso de casación interpuesto por doña Carmen García Rubio, en representación de don Carmelo, contra la sentencia de la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, núm. 160/2018, de 18 de abril de 2018, que desestima el recurso (procedimiento ordinario núm. 646/2016) interpuesto contra la desestimación presunta, por silencio administrativo, del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de las reclamaciones económico-administrativas núms. NUM007, NUM001 y NUM002 (habiéndose dictado posteriormente resoluciones desestimatorias expresas con fecha 15 de septiembre de 2017, 18 de septiembre de 2017 y 15 de septiembre de 2017, respectivamente), en relación con solicitudes de rectificación de las autoliquidaciones relativas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de los ejercicios de 2012, 2013 y 2014, sentencia que se confirma.

Segundo.- 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. 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

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Ángel Aguallo Avilés, estando la Sala celebrando audiencia pública, lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.