

Tributación en IRPF de la indemnización percibida en el ámbito de un contrato de alta dirección.

Fecha: 13 de octubre de 2016

Arts. 7.e) y 18.2.a) L.I.R.P.F. (L35/2006)

Nº. Consulta: V4386-16

El consultante prestó sus servicios en el ámbito de un contrato de alta dirección desde 11 de noviembre de 2011 hasta 2 de enero de 2014. El acuerdo de extinción liquidación contempla el pago de una indemnización de siete días por año de trabajo.

Se consulta respecto del tratamiento fiscal de la indemnización por extinción de la relación laboral de alta dirección, aplicación de la exención contemplada en el artículo 7.e) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

CONTESTACION

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 de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, declara exentas: *“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. (...)”*.

En el caso planteado, el cese de la relación laboral que une a la empresa con el trabajador bajo un contrato de alta dirección, regulado por el Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto.

De acuerdo con la reiterada jurisprudencia seguida desde la sentencia del Tribunal Supremo de 21 de diciembre de 1995, al no existir ningún límite máximo fijado con carácter obligatorio por el referido Real Decreto 1382/1985 en las indemnizaciones fijadas en caso de despido, la totalidad de la indemnización satisfecha estará plenamente sometida al IRPF. La sentencia del Tribunal Supremo de 21 de diciembre de 1995, en sus fundamentos de derecho tercero y cuarto, señala:

"TERCERO.-...el Real Decreto 1382/1985, de 1 agosto, llenó aquel vacío regulando los contratos laborales, de carácter especial, relativos al personal de alta dirección y contemplando, en su artículo 11, dos supuestos. El primero, se refiere a la extinción del contrato por desistimiento del empresario, en cuyo caso procederá la indemnización pactada en el contrato o, «a falta de pacto, la indemnización será equivalente a 7 días de salario en metálico por año de servicio, con el límite de 6 mensualidades». El segundo supuesto contempla el despido por incumplimiento grave y culpable que, si fuese declarado improcedente, dará lugar a indemnización «en las cuantías que se hubieren pactado en el contrato, siendo en su defecto de 20 días de salario en metálico por año de servicio y hasta un máximo de 12 mensualidades».

De esta forma, resulta que tal Real Decreto no establece ningún límite, ni mínimo ni máximo, de «carácter obligatorio» respecto de las indemnizaciones del personal de alta dirección, toda vez que las señaladas en su artículo 11 son «a falta de pacto» y «en su defecto» y, por tanto, meramente subsidiarias de lo convenido, como ha tenido ocasión de decir la Sala Cuarta de este Tribunal Supremo en su Sentencia de 3 abril 1990. Ello es así porque si bien el artículo 3.1, c) del Estatuto de los Trabajadores establece la prohibición de que puedan pactarse en perjuicio del trabajador condiciones menos favorables o contrarias a las disposiciones legales o

reglamentarias, su artículo 2.1, a) atribuye «carácter especial» a esta clase de prestación de servicios, y relega a un posterior Real Decreto su regulación.

CUARTO.- Conjugando las anteriores normas fiscales y laborales resulta que «las indemnizaciones que constituyan compensación de la pérdida o deterioro de bienes o derechos que no sean susceptibles de integrar el hecho imponible en el Impuesto sobre el Patrimonio», y por tanto no sujetas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sólo son, respecto de las indemnizaciones por cese laboral, aquellas que no excedan «el límite máximo que, con carácter obligatorio, señale la legislación vigente», de donde no habiendo ningún límite máximo señalado con carácter obligatorio por el Real Decreto 1382/1985 para los contratos de alta dirección, las indemnizaciones que por el cese de este personal se perciban, quedan sujetas al Impuesto por imperio de la norma general que contiene el artículo 14 de su entonces Ley reguladora. El anterior razonamiento es conforme con los reiterados pronunciamientos de esta Sala en cuanto a la sujeción al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de las indemnizaciones por cese o despido del trabajador, donde se declara que no están sujetas al Impuesto las indemnizaciones que se deriven del despido o cese del sujeto pasivo hasta el límite que con carácter obligatorio señale la legislación vigente, a no ser que fuera nuevamente contratado por la misma empresa, o por otra vinculada a ella, durante los 3 años naturales siguientes a la efectividad del despido o cese -sentencias de 13 abril y 29 octubre 1988, 2 y 20 febrero, 3 mayo y 1 julio 1989, por ejemplo-, procediendo la sujeción en otro caso....."

Por todo ello la totalidad de la indemnización satisfecha estará plenamente sometida al Impuesto como rendimientos del trabajo y su sistema de retenciones a cuenta, si bien a dichos rendimientos del trabajo les será de aplicación el porcentaje de reducción del 40 por ciento previsto en el artículo 18 de la Ley del Impuesto en la medida en que exista un período de generación superior a dos años.

Al respecto, el apartado 2 del artículo 18 de la LIRPF establece:

“a) El 40 por ciento de reducción, en el caso de rendimientos íntegros distintos de los previstos en el artículo 17.2 a) de esta Ley que tengan un período de generación superior a dos años y que no se obtengan de forma periódica o recurrente, así como aquellos que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo.

El cómputo del período de generación, en el caso de que estos rendimientos se cobren de forma fraccionada, deberá tener en cuenta el número de años de fraccionamiento, en los términos que reglamentariamente se establezcan.

La cuantía del rendimiento íntegro a que se refiere este apartado sobre la que se aplicará la citada reducción no podrá superar el importe de 300.000 euros anuales.

b) Sin perjuicio de la aplicación del límite anual señalado en el párrafo anterior, la cuantía del rendimiento sobre la que se aplicará la reducción del 40 por ciento no podrá superar:

(...).

2.º En el caso de rendimientos del trabajo cuya cuantía esté comprendida entre 700.000,01 euros y 1.000.000 euros y deriven de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil a que se refiere el artículo 17.2 e) de esta Ley, o de ambas, el importe que resulte de minorar 300.000 euros en la diferencia entre la cuantía del rendimiento y 700.000 euros.

Cuando la cuantía de tales rendimientos fuera igual o superior a 1.000.000 de euros, la cuantía de los rendimientos sobre la que se aplicará la reducción del 40 por ciento será cero.

A efectos de lo previsto en este apartado 2.º, la cuantía total del rendimiento del trabajo a computar vendrá determinada por la suma aritmética de los rendimientos del trabajo anteriormente indicados procedentes de la propia empresa o de otras empresas del grupo de sociedades en las que concurran las circunstancias previstas en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia del número de períodos impositivos a los que se imputen.”.

Texto recuperado Web MINHAFP

