

Consulta Vinculante V1965-15, de 23 de junio de 2015 de la Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

LA LEY 1624/2015

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Indemnización por extinción de la relación de trabajo de alta dirección. Al no existir ningún límite, ni mínimo ni máximo, de carácter obligatorio respecto a las indemnizaciones del personal directivo están plenamente sometidas al Impuesto y a su sistema de retenciones a cuenta. La doctrina de la STS 22 abr. 2014 relativa a la indemnización mínima por desistimiento unilateral de empresario, no altera este criterio. Reducciones de la base imponible. Se aplica la reducción del 40% a la indemnización obtenida por el interesado cuando el cociente resultante de dividir el periodo de generación por el número de periodos impositivos de fraccionamiento sea superior a 2 años.

DESCRIPCIÓN

La empresa en que trabajaba el consultante ha rescindido su contrato de trabajo de alta dirección.

CUESTIÓN

Posibilidad de aplicar la exención establecida para las indemnizaciones por despido en el artículo 7.e) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, teniendo en cuenta la Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de abril de 2014.

CONTESTACIÓN

La cuestión planteada se circunscribe a la incidencia que pudiera tener la sentencia del Tribunal Supremo de 22 de abril de 2014, referente a la indemnización "mínima" por desistimiento unilateral del empresario en la relación laboral especial de alta dirección, en la exención recogida 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 (LA LEY 11503/2006) (BOE del día 29).

La exención recogida en el artículo 7.e) se aplica a "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 (...)".

El artículo 11 del Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto (LA LEY 2054/1985), por el que se regula la relación laboral de carácter especial del personal de alta dirección (BOE del día 12), establece respecto a la extinción del contrato por voluntad del empresario lo siguiente:

"Uno. El contrato de trabajo podrá extinguirse por desistimiento del empresario, comunicado por escrito, debiendo mediar un preaviso en los términos fijados en el artículo 10.1. El alto directivo tendrá derecho en estos casos a las indemnizaciones pactadas en el contrato; a falta de pacto la indemnización será equivalente a siete días del salario en metálico por año de servicio con el límite de seis mensualidades.

En los supuestos de incumplimiento total o parcial del preaviso, el alto directivo tendrá derecho a una indemnización equivalente a los salarios correspondientes a la duración del período incumplido.

Dos. El contrato podrá extinguirse por decisión del empresario mediante despido basado en el incumplimiento grave y culpable del alto directivo, en la forma y con los efectos establecidos en el artículo 55 del Estatuto de los Trabajadores; respecto a las indemnizaciones, en el supuesto de despido declarado improcedente se estará a las cuantías que se hubiesen pactado en el contrato, siendo en su defecto de veinte días de salario en metálico por año de servicio y hasta un máximo de doce mensualidades.

Tres. Cuando el despido sea declarado improcedente o nulo, el empresario y el alto directivo acordarán si se produce la readmisión o el abono de las indemnizaciones económicas previstas en el párrafo dos de este artículo, entendiéndose, en caso de desacuerdo, que se opta por el abono de las percepciones económicas. Si el despido se reintegrase al empleo anterior en la Empresa, se estará a lo dispuesto en el artículo 9.3 de este Real Decreto".

En los supuestos de despido o cese en el ámbito de la relación laboral especial del personal de alta dirección este Centro directivo ha venido considerando que, al amparo de la sentencia del Tribunal Supremo de 21 de diciembre de 1995 (Recurso núm. 4174/1994 (LA LEY 5419/1996). Fundamentos de derecho tercero y cuarto), al no existir ningún límite, ni mínimo ni máximo, de carácter obligatorio respecto a las indemnizaciones del personal de alta dirección, las indemnizaciones que se puedan satisfacer por despido o cese están plenamente sometidas al Impuesto y a su sistema de retenciones a cuenta.

La sentencia del Tribunal Supremo que motiva la consulta, dictada por la Sala de lo Social en resolución de recurso de casación para unificación de doctrina (nº 1197/2013), interpreta el artículo 11.Uno del Real Decreto 1382/1985 (LA LEY 2054/1985) en el sentido de que no es posible pactar que la extinción por desistimiento unilateral del empresario no dé derecho a indemnización alguna, pues en el caso analizado la cláusula séptima del contrato de alta dirección decía que "podrá extinguirse por decisión unilateral de la Sociedad con el mismo tiempo de preaviso sin derecho a indemnización". Así, el Tribunal en su Fundamento de Derecho tercero determina que "dada esa estructura y ese contenido del precepto (artículo 11.Uno), no parece lógico interpretar que el legislador permita un pacto —como el del caso de autos— cuyo contenido no se limite a fijar una cuantía diferente a esa subsidiaria sino que consista, lisa y llanamente, en eliminar toda indemnización. Si fuera así, el legislador incurriría en una palmaria contradicción con lo que él mismo establece en primer lugar y de manera terminante: el alto directivo "tendrá derecho". Cabrán, pues, modulaciones varias de ese derecho pero no su completa ablación".

Partiendo de lo señalado en la sentencia, que en su dicción literal permitiría pactar indemnizaciones inferiores a la recogida en el precepto, se plantea su incidencia en el ámbito tributario, concretamente en la exención del artículo 7.e) de la Ley 35/2006 (LA LEY 11503/2006). A ello procede contestar que la sentencia no desvirtúa el carácter subsidiario (a falta de pacto) que tiene la indemnización analizada en la sentencia —"siete días del salario en metálico por año de servicio con el límite de seis mensualidades"—, sigue sin tener carácter obligatorio, y desde esta perspectiva cabe entender que sigue manteniendo su vigencia el criterio que al respecto viene manteniendo este Centro.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LA LEY 1914/2003).