

NUM-CONSULTA V2024-15

ORGANO SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

FECHA-SALIDA 29/06/2015

NORMATIVA LIRPF, Ley 35/2006, artículos 7 e) y 18.

DESCRIPCION-HECHOS El consultante fue despedido de la empresa en la que trabajaba el 31 de octubre de 2014 en virtud de un procedimiento de despido colectivo iniciado por la empresa en febrero de 2013. Como consecuencia de dicho despido ha percibido la correspondiente indemnización.

CUESTION-PLANTEADA Aplicación de la exención regulada en el artículo 7 e) de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de la reducción del 40% por irregularidad prevista en el artículo 18.2 de la misma Ley.

CONTESTACION-COMPLETA La presente contestación se realiza bajo la hipótesis de que la indemnización ha sido abonada al trabajador directamente por la empresa y no a través de una entidad aseguradora con la que la empresa hubiera contratado un seguro que instrumente el compromiso por pensiones asumido por la misma con su trabajador.

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, en su redacción dada por la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias (BOE de 28 de noviembre), redacción cuya entrada en vigor se produjo el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial del Estado, es decir, el 29 de noviembre de 2014, establece que estarán exentas:

“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.

El importe de la indemnización exenta a que se refiere esta letra tendrá como límite la cantidad de 180.000 euros”

En primer lugar, y en relación con el límite previsto en el último párrafo del artículo 7 e) de la LIRPF, la Ley 26/2014 ha añadido un nuevo apartado 3 a la disposición transitoria vigésima segunda que dispone lo siguiente:

“3. El límite previsto en el último párrafo de la letra e) del artículo 7 de esta Ley no resultará de aplicación a las indemnizaciones por despidos o ceses producidos con anterioridad a 1 de agosto de 2014. Tampoco resultará de aplicación a los despidos que se produzcan a partir de esta fecha cuando deriven de un expediente de regulación de empleo aprobado, o un despido colectivo en el que se hubiera comunicado la apertura del periodo de consultas a la autoridad laboral, con anterioridad a dicha fecha.”.

En el caso planteado, el consultante manifiesta que el procedimiento de despido colectivo se inició en febrero de 2013 de lo que se desprende que la empresa debió comunicar la apertura del periodo de consultas a la autoridad laboral con anterioridad a 1 de agosto de 2014. Ello implica que no resultará de aplicación el límite de 180.000 euros de indemnización exenta previsto en el artículo 7 e) de la LIRPF.

Una vez fijado lo anterior, debemos señalar que el párrafo segundo del artículo 7 e) de la LIRPF, establece en los despidos colectivos, realizados según el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores, y en los producidos por las causas previstas en el artículo 52 c) de dicho Estatuto, como cuantía exenta, la parte de indemnización que no supere los límites establecidos con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores para el despido improcedente.

En el caso de un despido improcedente, el artículo 56.1 del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1995, de 24 de marzo, en su redacción dada por el apartado siete del artículo 18 de la Ley 3/2012, de 6 de julio, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral (BOE de 7 de julio de

2012), establece una indemnización de treinta y tres días de salario por año de servicio, prorrateándose por meses los períodos de tiempo inferiores a un año, hasta un máximo de veinticuatro mensualidades.

No obstante, la disposición transitoria quinta de la Ley 3/2012 dispone que:

“1. La indemnización por despido prevista en el apartado 1 del artículo 56 del Texto Refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1995, de 24 de marzo, en la redacción dada por la presente Ley, será de aplicación a los contratos suscritos a partir de 12 de febrero de 2012.

2. La indemnización por despido improcedente de los contratos formalizados con anterioridad al 12 de febrero de 2012 se calculará a razón de 45 días de salario por año de servicio por el tiempo de prestación de servicios anterior a dicha fecha, prorrateándose por meses los períodos de tiempo inferiores a un año, y a razón de 33 días de salario por año de servicio por el tiempo de prestación de servicios posterior, prorrateándose igualmente por meses los períodos de tiempo inferiores a un año. El importe indemnizatorio resultante no podrá ser superior a 720 días de salario, salvo que del cálculo de la indemnización por el período anterior a 12 de febrero de 2012 resultase un número de días superior, en cuyo caso se aplicará éste como importe indemnizatorio máximo, sin que dicho importe pueda ser superior a 42 mensualidades, en ningún caso.

3. En el caso de los trabajadores con contrato de fomento de la contratación indefinida, se estará a lo dispuesto en la Disposición Transitoria Sexta de esta Ley.”

En consecuencia, la indemnización obtenida por el consultante por la extinción de su relación laboral en el marco del despido colectivo, estará exenta del Impuesto con el límite establecido con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores para el despido improcedente (33 días por año de servicio con un máximo de veinticuatro mensualidades, según la nueva redacción del artículo 56.1 del Estatuto de los Trabajadores, aplicable a los contratos suscritos a partir de 12 de febrero de 2012, y, para contratos formalizados con anterioridad a 12 de febrero de 2012, los límites previstos en la citada disposición transitoria quinta de la Ley 3/2012).

El importe de la indemnización que supere las cuantías previstas anteriormente estará plenamente sujeto y no exento a dicho impuesto como rendimiento del trabajo.

En cuanto a la aplicación de la reducción prevista en el artículo 18.2 de la LIRPF sobre los excesos indemnizatorios no exentos de tributación, el citado precepto, en su redacción en vigor en el periodo impositivo 2014 establece:

“2.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:

1.º ...

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 concurren las circunstancias previstas en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia del número de períodos impositivos a los que se imputen.”

En el presente caso, partiendo de la consideración de que la indemnización se ha percibido en forma de capital y que no supera los límites previstos en el número 2º anterior, al exceso indemnizatorio sobre el límite exento le resultará de aplicación la reducción prevista en el artículo 18.2 de la LIRPF cuando el período de tiempo trabajado

para la empresa sea superior a dos años. La cuantía del rendimiento íntegro sobre la que se aplicará la citada reducción no podrá superar el importe de 300.000 euros anuales.

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.