

BUSCADOR

Resultados

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes**

Documento seleccionado

Nº de consulta	V3078-21
Órgano	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
Fecha salida	09/12/2021
Normativa	LIRPF, Ley 35/2006, Arts. 7 e) y 18.2 a).
Descripción de hechos	La consultante prestó sus servicios para unas empresas integrantes del mismo grupo desde julio de 2011 hasta febrero de 2020 en que fue despedida por causas objetivas al amparo de lo establecido en el artículo 52 c) del Estatuto de los Trabajadores, percibiendo una indemnización superior a la legalmente establecida.
Cuestión planteada	Tratamiento fiscal por el IRPF de la indemnización por despido individual por causas objetivas percibida por la consultante que prestó sus servicios a empresas del mismo grupo empresarial. Antigüedad computable.
Contestación completa	<p>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, dispone que estarán exentas:</p> <p>“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.</p> <p>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.</p> <p>El importe de la indemnización exenta a que se refiere esta letra tendrá como límite la cantidad de 180.000 euros.”</p> <p>En relación con el importe de la indemnización por despido, en el caso de un despido improcedente, el artículo 56.1 del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre (BOE de 24 de octubre), en adelante ET, 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.</p> <p>No obstante, en relación con las indemnizaciones por despido improcedente, la disposición transitoria undécima del ET preceptúa que:</p> <p>“1. La indemnización por despido prevista en el artículo 56.1 será de aplicación a los contratos suscritos a partir del 12 de febrero de 2012.</p> <p>2. La indemnización por despido improcedente de los contratos formalizados con anterioridad al 12 de febrero de 2012 se calculará a razón de cuarenta y cinco 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 treinta y tres 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 setecientos</p>

veinte días de salario, salvo que del cálculo de la indemnización por el periodo anterior al 12 de febrero de 2012 resultase un número de días superior, en cuyo caso se aplicará este como importe indemnizatorio máximo, sin que dicho importe pueda ser superior a cuarenta y dos mensualidades, en ningún caso.

3. A efectos de indemnización por extinción por causas objetivas, los contratos de fomento de la contratación indefinida celebrados con anterioridad al 12 de febrero de 2012 continuarán rigiéndose por la normativa a cuyo amparo se concertaron.

En caso de despido disciplinario, la indemnización por despido improcedente se calculará conforme a lo dispuesto en el apartado 2.”.

En consecuencia, la indemnización satisfecha a la consultante por despido individual por causas objetivas estará exenta del Impuesto con el límite del menor de:

- la cuantía establecida 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 redacción del artículo 56.1 del ET, aplicable a los contratos suscritos a partir de 12 de febrero de 2012, y, para contratos formalizados con anterioridad a dicha fecha, los límites previstos en la citada disposición transitoria undécima del ET);
- la cantidad de 180.000 euros.

En relación con la antigüedad del trabajador, es doctrina reiterada de este Centro Directivo, que a efectos del cálculo de la indemnización exenta el número de años de servicio serán aquellos que, de no mediar acuerdo, individual o colectivo, se tendrían en consideración para el cálculo de la indemnización; es decir, que el importe exento habrá de calcularse teniendo en cuenta el número de años de servicio en la empresa en la que se produce el despido, y no la antigüedad reconocida en virtud de pacto o contrato, individual o colectivo.

En este sentido debe recordarse que una cosa es la antigüedad y otra distinta es el número de años de servicio a los que se refiere el artículo 56.1 del Estatuto de los Trabajadores, como reiteradamente ha señalado el Tribunal Supremo, pudiendo citarse, entre otras, la sentencia de 21 de marzo de 2000 donde se señala de forma expresa que “el tiempo de servicio que debe computarse a efectos del cálculo de la indemnización por despido improcedente guarda relación con el de trabajo realizado, de modo que la antigüedad reconocida fuera de este módulo, solamente incide en el cálculo de la indemnización por despido, cuando fuera así expresamente reconocida por pacto individual o en el orden normativo aplicable”.

Debe matizarse que aún en el caso a que se refiere esta sentencia, que se reconozca con pacto individual o colectivo, o por la normativa aplicable, una determinada antigüedad a efectos de indemnización por despido, la exención sólo alcanzaría al número de años de servicio efectivamente prestados al mismo empleador, no aplicándose la misma al resto de la indemnización.

Expuesto lo anterior, en relación al tiempo trabajado a efectos del cálculo de la indemnización a satisfacer, debe tenerse en cuenta que en el caso de sucesión de empresas regulado en el artículo 44 del Estatuto de los Trabajadores, de acuerdo con la doctrina del Tribunal Supremo –entre otros puede citarse la sentencia de 16 de marzo de 1999-, en los casos de subrogación, legal o convencional, en la posición del empresario, para determinar el número de años de servicio debe computar no sólo lo trabajado para la nueva empresa, sino también para la antigua.

Adicionalmente debe abordarse el tratamiento de las indemnizaciones por despido en el marco de los grupos de empresas en el ámbito de las relaciones laborales, que han sido configurados por el Tribunal Supremo en torno a una serie de requisitos, destacando entre otros: 1) el funcionamiento integrado o unitario de las organizaciones de trabajo de las empresas del grupo; 2) la prestación de trabajo indistinta o común, simultánea o sucesiva, a favor de varios empresarios...etc.

Como se ha señalado con anterioridad, la cuantía de la exención depende de un dato objetivo: que su importe sea, estrictamente, aquél al que tendría derecho el contribuyente en ausencia de todo pacto o convenio, individual o colectivo.

En consecuencia, cuando estamos en presencia de indemnizaciones satisfechas por el empleador en el seno de un grupo de empresas desde la óptica laboral, igualmente deberá cuantificarse la indemnización obligatoria de acuerdo con el Estatuto de los Trabajadores.

En estos casos, al igual que en los anteriores, la indemnización exenta en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas dependerá del número de años de servicio que deban tenerse en cuenta: los prestados en la última empresa del grupo en la que el contribuyente ha prestado sus servicios o los prestados en el seno del grupo.

La jurisprudencia del Tribunal Supremo al configurar la doctrina de los grupos de empresas en las relaciones laborales, parte del entendimiento de que estamos en presencia de un único empleador, y en estas ocasiones el número de años de servicio a considerar son los trabajados para el grupo, en cuanto empleador, por lo que la cuantía de la indemnización exenta en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se calculará teniendo en cuenta esta variable.

Ahora bien, en el presente caso en el que la concreción del número de años de servicios, y por tanto, la cuantía de la indemnización por despido obligatoria se encuentra pendiente de una resolución judicial, al haberse presentado la correspondiente demanda por el trabajador, resulta imprescindible esperar a la obtención del oportuno pronunciamiento judicial sobre tal extremo, al limitarse la exención al importe de la indemnización obligatoria con arreglo al Estatuto de los Trabajadores.

Si la indemnización satisfecha, por extinción de la relación laboral en los términos antes expuestos, excede de la cuantía que resultaría de aplicar los criterios anteriores, el exceso estará sujeto y no exento, pudiendo resultar de aplicación del porcentaje de reducción del 30 por 100 previsto en el artículo 18.2 a) de la LIRPF, que establece:

“El 30 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, así como aquellos que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, cuando, en ambos casos, sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo siguiente, se imputen en un único período impositivo.

Tratándose de rendimientos derivados de la extinción de una relación laboral, común o especial, se considerará como período de generación el número de años de servicio del trabajador. En caso de que estos rendimientos se cobren de forma fraccionada, el cómputo del período de generación deberá tener en cuenta el número de años de fraccionamiento, en los términos que reglamentariamente se establezcan. Estos rendimientos no se tendrán en cuenta a efectos de lo establecido en el párrafo siguiente.

No obstante, esta reducción no resultará de aplicación a los rendimientos que tengan un período de generación superior a dos años cuando, en el plazo de los cinco períodos impositivos anteriores a aquél en el que resulten exigibles, el contribuyente hubiera obtenido otros rendimientos con período de generación superior a dos años, a los que hubiera aplicado la reducción prevista en este apartado.

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.

Sin perjuicio del límite previsto en el párrafo anterior, en el caso de rendimientos del trabajo cuya cuantía esté comprendida entre 700.000,01 euros y 1.000.000 de 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, la cuantía del rendimiento sobre la que se aplicará la reducción no podrá superar 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 30 por ciento será cero.

A estos efectos, 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 período impositivo al que se impute cada rendimiento.”

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.