



ALBERTO MARTÍN GARCÍA,
abogado de Abdón Pedrajas.
amg@abdonpedrajas.com

La indemnización por desistimiento empresarial del alto directivo y su exención fiscal

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo se ha pronunciado recientemente, mediante sentencia de 5 de noviembre de 2019 (rec. 2727/2017), acerca de la no sujeción al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) de la indemnización percibida por los altos directivos en los supuestos de desistimiento empresarial.

No se trata ni mucho menos de una cuestión trivial. Y es que, más allá de la indudable consideración de la que será objeto (o esté siendo ya) esta sentencia en las mesas de negociación de las empresas frente a la salida de su personal de alta dirección, el debate sobre la exención de dicha compensación esconde en realidad una cuestión de mayor interés: el carácter imperativo o dispositivo de la indemnización a percibir por desistimiento empresarial.

Antes de entrar en el fondo del asunto, para poner en contexto al lector, conviene recordar que la alta dirección

se conforma como relación especial contenida en el art. 2 del Estatuto de los Trabajadores y se desarrolla en el Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto, por el que se regula la relación laboral de carácter especial del personal de alta dirección (en adelante, RDAD).

A diferencia de la relación laboral común que se configura en torno a la tradicional naturaleza mínima de la norma laboral, la fuente de regulación principal de la relación especial de alta dirección es la voluntad de las partes (art. 3. Uno RDAD), presumiendo el legislador la recíproca confianza existente entre el empresario y el alto directivo.

Buena prueba de ello es el régimen indemnizatorio contemplado en el RDAD para los supuestos de extinción de la relación especial de alta dirección por voluntad empresarial. La normativa laboral habilita a la empresa dos vías de extinción unilateral indemnizada: el desistimiento (extinción acausal) y el despido disciplinario u objetivo (extinción causal).

Aunque nada afirma la sentencia respecto al despido, sería factible entender igualmente exenta la indemnización equivalente a los veinte días de salario, con un máximo de doce mensualidades, al poder considerarse también como mínimo incondicional.

Así pues, el art. 11. Uno RDAD prevé que en el supuesto de desistimiento empresarial *"el alto directivo tendrá derecho (...) a las indemnizaciones pactadas en el contrato"*. Paralelamente, el art. 11. Dos del mismo cuerpo legal, dedicado al despido improcedente (o nulo), contiene una redacción similar: *"se estará a las cuantías que se hubiesen pactado en el contrato"*.

Es únicamente de manera supletoria el modo en el que legislador indica a continuación que, para el desistimiento empresarial, *"a falta de pacto la indemnización será equivalente a siete días de salario en metálico por año de servicio con el límite de seis mensualidades"* (art. 11. Uno) y con la misma intención lo hace frente al despido improcedente o nulo: *"siendo en su defecto de veinte días de salario en metálico por año de servicio y hasta un máximo de doce mensualidades"* (art. 11. Dos).

La discusión en esta materia siempre ha pivotado alrededor de la naturaleza de estas indemnizaciones supletorias como derecho mínimo necesario (el abono resulta incondicional) o, por el contrario, como derecho dispositivo (el abono puede verse condicionado al alza o a la baja mediante pacto). Y es que, es precisamente en este punto en el que entra en escena la normativa tributaria, ya que la misma hace depender la exención fiscal de la obligatoriedad del cobro de la indemnización. Así, únicamente accederán a la exención *"las indemnizaciones por despido o cese del trabajador en la cuantía establecida con carácter obligatorio"* (art. 7.e de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas).

Tradicionalmente, la jurisprudencia tributaria había venido entendiendo que el carácter subsidiario de las indemnizaciones del art. 11 RDAD implicaba a

su vez la ausencia de límite mínimo o máximo obligatorio a abonar, quedando las indemnizaciones plenamente sujetas al impuesto (por todas, SSTs, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 21 de diciembre de 1995, rec. 4174/1994, y de 18 de noviembre de 2009, rec. 6446/2003).

No obstante lo anterior, frente a esta doctrina que parecía asentada, la Sala de lo Social del Tribunal Supremo, mediante sentencia de 22 de abril de 2014 (rec. 1197/2013), vino a dar un giro copernicano al considerar como mínimo indisponible los siete días de salario por año de servicio, con el máximo de seis mensualidades, en un supuesto de desistimiento empresarial de un alto directivo cuyo contrato contemplaba esta opción de salida sin compensación alguna.

Sin embargo, aun cuando la Sala de lo Social del Tribunal Supremo vino a reconocer el carácter de mínimo de la indemnización por desistimiento, la Dirección General de Tributos se mantuvo afín a la doctrina tradicional (por todas, Resolución Vinculante de la DGT de 23 de junio de 2015, núm. V1965-15). Es por ello por lo que resultaba tan esperado este primer pronunciamiento de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Alto Tribunal tras la sentencia de su Sala de lo Social en 2014.

Con todo, finalmente, la Sala Tercera del Tribunal Supremo ha puesto fin al debate acogiendo la fundamentación de la STS de 22 de abril de 2014. Así, reconoce la indemnización contemplada en el art.11. Uno del Real Decreto 1382/1985 para el desistimiento empresarial como mínimo obligatorio y, consecuentemente, aboga por su exención fiscal de conformidad con la normativa tributaria, lográndose de este modo la unificación de criterios entre las dos jurisdicciones.



Por su parte, aunque nada afirma la sentencia respecto al despido, sería factible entender igualmente exenta la indemnización equivalente a los veinte días de salario, con un máximo de doce mensualidades, del art. 11. Dos RDAD, al poder considerarse también como mínimo incondicional. Sin embargo, no hay pronunciamiento judicial aún que lo confirme.

A modo de conclusión, y sin perjuicio de lo anterior, es decir, tanto para el desistimiento como para el despido, cabe aclarar que la exención únicamente se limitaría a aquella cuantía obligatoria que deba ser abonada (siete días con el máximo de seis mensualidades en el desistimiento y veinte días con el máximo de doce mensualidades para el despido), no alcanzando aquellas cantidades que se pacten por encima de la legal (práctica habitual en la alta dirección) que estarán plenamente sujetas al tributo.]

El TS reconoce la indemnización contemplada en el art.11. Uno del Real Decreto 1382/1985 para el desistimiento empresarial como mínimo obligatorio y, consecuentemente, aboga por su exención fiscal de conformidad con la normativa tributaria.