

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA **V3171-15**

ORGANO SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

FECHA-SALIDA 20/10/2015

NORMATIVA LIRPF, Ley 35/2006, artículos 7 e), 18.
RIRPF, RD 439/2007, artículo 11.

DESCRIPCION-HECHOS La entidad financiera para la que trabajaba el consultante formalizó en diciembre de 2010 con los representantes de los trabajadores un acuerdo con el objetivo de reordenar su plantilla y que se instrumentó a través de un expediente de regulación de empleo autorizado por la Dirección General de Trabajo el 31 de enero de 2011. Entre las medidas que incluía el acuerdo se encontraban prejubilaciones para aquellos trabajadores que tuvieran cumplidos 55 años a 31 de diciembre de 2010.

Si bien el consultante no cumplía este requisito, la entidad ofreció en abril de 2012 su adhesión al sistema de prejubilaciones previsto en el citado acuerdo al personal nacido en el año 1956 y con una antigüedad superior a cinco años, requisitos que sí cumplía el consultante.

En virtud de dicha oferta, el consultante extinguió su relación laboral en abril de 2012 percibiendo en un único pago una cantidad en función de un porcentaje de sus retribuciones en los últimos doce meses, así como otra cantidad, también percibida en pago único, correspondiente al coste del convenio especial con la Seguridad Social hasta que el consultante cumpla la edad de 64 años.

CUESTION-PLANTEADA Si las cantidades percibidas están exentas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o, en su defecto, si es aplicable la reducción del 40 por ciento prevista en el artículo 18.2 de la Ley del dicho Impuesto.

CONTESTACION-COMPLETA En primer lugar, debemos hacer referencia a un documento de fecha 18 de abril de 2012 aportado por el consultante en el que la entidad financiera responde a la solicitud de adhesión al sistema de prejubilaciones que realizó el consultante y en el que se expresa lo siguiente:

“El pasado 26 de marzo de 2012 le hicimos llegar una comunicación a través de la cual le ofertábamos la prejubilación en base al compromiso de la Entidad con el personal en activo y con más de cinco años de antigüedad nacido en el año 1956.

Una vez recibida su adhesión a la oferta, como continuación a dicha comunicación, mediante el presente documento ponemos en su conocimiento las condiciones en que se instrumentará la prejubilación en su caso, teniendo en cuenta que al día de la fecha, el ERE 6/2011 autorizado por la Dirección General de Trabajo en fecha 31 de enero de 2011 ha finalizado completamente, al haberse acogido al mismo los 1.100 empleados contemplados en el citado expediente.

Asimismo, las modificaciones legales que se han producido en los últimos meses (Reforma Laboral y Ley de Consolidación del sistema de Seguridad Social), hacen que la oferta por parte de la Entidad de un sistema de prejubilaciones semejante al que estuvo en vigor para las personas que se pudieron adherir a la medida de prejubilación del ERE 6/2011 durante el año 2011 no sea posible.

Bajo esta premisa, la Entidad mediante la presente comunicación le oferta el acceso a un sistema de prejubilación en las mismas condiciones económicas establecidas en el Acuerdo Laboral de 22 de diciembre de 2010 y que tendría las siguientes características.

La extinción de su contrato de trabajo se producirá de mutuo acuerdo entre las partes al amparo del artículo 49.1 letra a) del Estatuto de los trabajadores el próximo 25 de abril de 2012.

(...)"

De acuerdo con lo dispuesto anteriormente, la prejubilación del consultante no se lleva a cabo en el marco de un expediente de regulación de empleo sino que la entidad le ofrece, en el marco de un acuerdo mutuo, la posibilidad de prejubilarse bajo similares condiciones que las establecidas en el ERE que se llevó a cabo en la entidad y que ya concluyó, y al que el consultante no pudo acogerse por incumplir los requisitos fijados en el mismo. Por lo tanto, lo que se ha producido entre el consultante y la entidad es una resolución de mutuo acuerdo de la relación laboral, por lo que las cantidades percibidas como consecuencia de la extinción del contrato de trabajo por mutuo acuerdo tendrá para el trabajador la consideración de rendimientos íntegros del trabajo, de acuerdo con el artículo 17 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 del día 29), en adelante LIRPF.

En el presente caso, no resultará de aplicación lo previsto en el artículo 7 e) que prevé la exención de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, al tratarse de una compensación por resolución de mutuo acuerdo de la relación laboral, circunstancia que no se encuentra comprendida en ninguno de los supuestos para los que se prevé la misma.

Respecto de dichos rendimientos, el artículo 18.1 de la LIRPF dispone que "como regla general, los rendimientos íntegros se computarán en su totalidad, salvo que les resulte de aplicación alguno de los porcentajes de reducción a los que se refieren los apartados siguientes. Dichos porcentajes no resultarán de aplicación cuando la prestación se perciba en forma de renta".

Por su parte, el apartado 2 del artículo 18 de la LIRPF, en su redacción vigente para el periodo impositivo 2012 (año en el que se produce la extinción de la relación laboral del consultante y en el que percibe las cantidades derivadas del acuerdo de extinción), establece lo siguiente:

"2. 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.

(...)"

En primer término, este Centro Directivo considera que no cabe admitir la existencia de un período de generación, pues, aunque la antigüedad en la empresa se hubiera computado a efectos de calcular el importe a percibir, se trata de un acuerdo consensuado entre la empresa y el consultante del que surgen, en ese momento, obligaciones económicas a cargo de dicha entidad, a cambio de la extinción de la relación laboral, y los correspondientes derechos del empleado.

En definitiva, los derechos económicos derivados de la extinción de la relación laboral pactada de mutuo acuerdo no se han ido consolidando durante el tiempo que duró la relación laboral, sino que nacen "ex-novo" a raíz del acuerdo alcanzado entre las partes para llevar a cabo dicha extinción.

Una vez excluida la existencia en este caso de un período de generación, es necesario analizar su posible calificación como renta obtenida de forma notoriamente irregular en el tiempo. A estos efectos, es preciso señalar que el artículo 11.1.f) del Reglamento del Impuesto, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, en su redacción vigente en el periodo impositivo 2012, incluye entre los rendimientos del trabajo obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo las "cantidades satisfechas por la empresa a los trabajadores por la

resolución de mutuo acuerdo de la relación laboral"; además, este precepto exige, como requisito imprescindible para dicha calificación, que los correspondientes rendimientos se imputen en un único período impositivo.

Al concurrir esta circunstancia en el supuesto que trae causa, cabe concluir que los importes percibidos por el interesado que se acoge a tal situación de rescisión de mutuo acuerdo de su contrato de trabajo podrán ser objeto de la reducción del 40 por 100 prevista en el artículo 18.2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, debiendo tener en cuenta que 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.