

## LA REDUCCIÓN POR RENDIMIENTO IRREGULAR EN IRPF SE APLICA A LAS INDEMNIZACIONES DE LOS CONSEJEROS

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

Así lo ha establecido el Tribunal Supremo (TS), en sentencia de 25 de julio de 2023, que resuelve el recurso de casación planteado contra la sentencia de la Audiencia Nacional (AN) que había negado la aplicación de la reducción a las indemnizaciones percibidas por los miembros del consejo de administración de una entidad.

Los argumentos en los que se basa la AN para negar la aplicación de la reducción descansan sobre la denominada "teoría del vínculo", según la cual es incompatible el ejercicio del cargo de administrador social o miembro del Consejo de Administración con la posibilidad de una relación laboral de alta dirección. Así, cuando la jurisprudencia social permite tal compatibilidad o doble vínculo, lo es sólo respecto de las relaciones laborales comunes u ordinarias, no las calificadas como de alta dirección. De este modo, para negar la aplicación de la reducción por irregularidad califica -o recalifica- la relación como mercantil -la condición de administrador absorbe y neutraliza la de trabajador-.

Sin embargo, el Tribunal Supremo discrepa de este parecer y acude a los preceptos de la Ley de IRPF en los que se regula dicha reducción por irregularidad. El artículo 18.2 de la LIRPF, aplicable al caso *ratione temporis*, establece que la reducción del 40 por ciento (téngase en cuenta que en la actualidad es del 30 por ciento), se aplica a los rendimientos íntegros distintos de los previstos en el artículo 17.2.a) de la LIRPF 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.

Entiende el TS que en dicho artículo se excepcionan de la aplicación de la reducción, únicamente, a los rendimientos recogidos en el art. 17.2.a) caracterizados en general porque se perciben en forma de renta periódica, pero que los demás rendimientos del trabajo enumerados en dicho precepto son susceptibles de reducción, siempre que se cumplan con los requisitos para ello.



Siendo así, en la medida en la que dicho precepto establece que tienen la consideración de rendimientos del trabajo las **retribuciones de los administradores y miembros de los Consejos de Administración** "con teoría del vínculo o sin ella, están bajo la posible aplicación objetiva de la norma de reducción de los rendimientos irregulares del art. 18.2."

En definitiva, para el TS la literalidad de la norma es clara y **no existe ninguna limitación que impida aplicar la reducción del 40% (ahora del 30%) a las cantidades percibidas por consejeros de una entidad y que no se condiciona la aplicación de la reducción al carácter exclusivamente laboral de las relaciones del perceptor con la entidad pagadora** (es más, se permite la aplicación de la reducción a los rendimientos del art. 17.2.e) LIRPF que, por definición, y conforme a la tesis de la propia Sala de instancia, son supuestos en los que existirá una relación mercantil del consejero con la entidad). Es decir, con independencia de que la relación se califique como laboral o mercantil, procede aplicar la reducción por irregularidad a cualquier categoría de rendimiento de trabajo no excluida por la norma, siempre y cuando se cumplan los requisitos para ello - período de generación superior a dos años y que no se obtengan de forma periódica o recurrente-.

Adicionalmente, considera el TS que la sentencia de la Audiencia Nacional infringe la jurisprudencia comunitaria habiendo consagrado el TJUE que no cabe hacer de peor condición a un trabajador por el hecho de formar parte del órgano de administración y aprovechar dicha circunstancia para negar derechos que la norma interna de un estado conceden a los trabajadores y a las propias compañías que los contratan y posteriormente les nombran miembros del órgano de administración.

En conclusión, el **fallo del TS es muy claro y la doctrina** recogida en el mismo se concreta en la siguiente:

1. Es posible aplicar la reducción por rendimientos irregulares prevista en el artículo 18.2 LIRPF a las retribuciones percibidas por altos directivos que también son administradores sociales con ocasión de su cese, cuando se cumpla el resto de requisitos exigidos en el precepto.

2. Para determinar la posibilidad de la reducción expresada, anudada a la irregularidad en la percepción del rendimiento, ha de interpretarse el art. 18.2 LIRPF -que se trate de rendimientos íntegros distintos de los previstos en el artículo 17.2 a); que tengan un período de generación superior a dos años y que no se obtengan de forma periódica o recurrente-.
3. Los rendimientos del trabajo consistentes en retribuciones de los administradores y miembros de los Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces y demás miembros de otros órganos representativos, al incluirse en el art. 17.2.e) LIRPF, son aptos para ser objeto del beneficio de la reducción del 40 por 100 -luego 30 por 100- cuando se cumplan las restantes condiciones legales exigidas, lo que aquí se ha observado.
4. La denominada *teoría del vínculo* es indiferente, en este concreto asunto, al efecto de incluir o no las retribuciones a los administradores que nos ocupan en el ámbito objetivo de la reducción de los rendimientos íntegros prevista en el art. 18.2 LIRPF.

Por último, cabe destacar la importancia de este pronunciamiento, pues se abre la posibilidad de instar la rectificación de autoliquidaciones presentadas correspondientes a ejercicios anteriores no prescritos en las que el contribuyente, habiendo percibido este tipo de rendimientos, no hubiera aplicado la reducción.