

La Fiscalidad del Despido

JOSÉ ANTONIO SÁNCHEZ GARCÍA

© José Antonio Sánchez García, 2025
© ARANZADI LA LEY, S.A.U.

ARANZADI LA LEY, S.A.U.
C/ Collado Mediano, 9
28231 Las Rozas (Madrid)
www.aranzadilaley.es
Atención al cliente: <https://areacliente.aranzadilaley.es/publicaciones>
Primera edición: Julio 2025
Depósito Legal: M-14817-2025
ISBN versión impresa: 978-84-1085-209-9
ISBN versión electrónica: 78-84-1085-210-5

Diseño, Preimpresión e Impresión: ARANZADI LA LEY, S.A.U.
Printed in Spain

© ARANZADI LA LEY, S.A.U. Todos los derechos reservados. A los efectos del art. 32 del Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, por el que se aprueba la Ley de Propiedad Intelectual, ARANZADI LA LEY, S.A.U., se opone expresamente a cualquier utilización del contenido de esta publicación sin su expresa autorización, lo cual incluye especialmente cualquier reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación, transmisión, envío, reutilización, publicación, tratamiento o cualquier otra utilización total o parcial en cualquier modo, medio o formato de esta publicación.

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la Ley. Diríjase a Cedro (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

El editor y los autores no asumirán ningún tipo de responsabilidad que pueda derivarse frente a terceros como consecuencia de la utilización total o parcial de cualquier modo y en cualquier medio o formato de esta publicación (reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación pública, transformación, publicación, reutilización, etc.) que no haya sido expresa y previamente autorizada.

El editor y los autores no aceptarán responsabilidades por las posibles consecuencias ocasionadas a las personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de alguna información contenida en esta publicación.

ARANZADI LA LEY no será responsable de las opiniones vertidas por los autores de los contenidos, así como en foros, chats, u cualesquiera otras herramientas de participación. Igualmente, ARANZADI LA LEY se exime de las posibles vulneraciones de derechos de propiedad intelectual y que sean imputables a dichos autores.

ARANZADI LA LEY queda eximida de cualquier responsabilidad por los daños y perjuicios de toda naturaleza que puedan deberse a la falta de veracidad, exactitud, exhaustividad y/o actualidad de los contenidos transmitidos, difundidos, almacenados, puestos a disposición o recibidos, obtenidos o a los que se haya accedido a través de sus PRODUCTOS. Ni tampoco por los Contenidos prestados u ofertados por terceras personas o entidades.

ARANZADI LA LEY se reserva el derecho de eliminación de aquellos contenidos que resulten inveraces, inexactos y contrarios a la ley, la moral, el orden público y las buenas costumbres.

Nota de la Editorial: El texto de las resoluciones judiciales contenido en las publicaciones y productos de ARANZADI LA LEY, S.A.U., es suministrado por el Centro de Documentación Judicial del Consejo General del Poder Judicial (Cendoj), excepto aquellas que puntualmente nos han sido proporcionadas por parte de los gabinetes de comunicación de los órganos judiciales colegiados. El Cendoj es el único organismo legalmente facultado para la recopilación de dichas resoluciones. El tratamiento de los datos de carácter personal contenidos en dichas resoluciones es realizado directamente por el citado organismo, desde julio de 2003, con sus propios criterios en cumplimiento de la normativa vigente sobre el particular, siendo por tanto de su exclusiva responsabilidad cualquier error o incidencia en esta materia.

Índice General

	<i>Página</i>
ABREVIATURAS.....	13
1	
INTRODUCCIÓN.....	15
2	
FISCALIDAD DEL TRABAJADOR DESPEDIDO	17
1. CALIFICACIÓN DE LAS RENTAS DEL TRABAJO	17
<i>1.1. Delimitación conceptual.....</i>	<i>17</i>
1.1.1. Concepto fiscal de rentas del trabajo. Las diferencias con el concepto laboral.....	17
1.1.2. La obtención en territorio español. La renta mundial. El aspecto internacional	20
1.1.3. Exclusiones	23
1.1.4. Exenciones	24
1.1.5. Clases de rendimientos del trabajo	31
<i>1.2. Rendimientos del trabajo calificados así por expresa disposición legal</i>	<i>32</i>
<i>1.3. Rendimientos estimados del trabajo y rendimientos del trabajo en operaciones vinculadas</i>	<i>41</i>
1.3.1. Rendimientos estimados del trabajo	41

	<u>Página</u>
1.3.2. Rendimientos del trabajo en operaciones vinculadas.....	42
2. INDIVIDUALIZACIÓN DE LOS RENDIMIENTOS DEL TRABAJO PERSONAL.....	44
3. IMPUTACIÓN TEMPORAL DE LOS RENDIMIENTOS DEL TRABAJO PERSONAL.....	46
3.1. <i>Regla general de imputación temporal</i>	46
3.2. <i>Reglas especiales de imputación temporal</i>	46
3.2.1. Rendimientos pendientes de resolución judicial (art. 14.2.a) Ley IRPF).....	46
3.2.2. Atrasos (art. 14.2.b) Ley IRPF).....	49
3.2.3. Rendimientos del trabajo derivados de la cesión de la explotación de los derechos de autor (art. 7.3 RIRPF)	52
3.2.4. Rendimientos estimados del trabajo (art. 14.2.f) Ley IRPF)	53
3.2.5. Prestaciones derivadas de planes de pensiones	54
3.3. <i>Periodo impositivo y devengo</i>	55
4. VALORACIÓN Y CUANTIFICACIÓN DE LOS RENDIMIENTOS DEL TRABAJO.....	56
4.1. <i>Cómputo de los rendimientos íntegros</i>	56
4.1.1. Regla general. Cómputo por la totalidad	56
a) Rendimientos dinerarios.....	56
b) Rendimientos en especie.....	59
4.1.2. Regla especial. Irregularidad de los rendimientos. Reducción.....	63
a) Tipos de rendimientos irregulares	63
b) Límites de la reducción	67
4.2. <i>Los rendimientos netos del trabajo. Gastos deducibles</i>	74
4.3. <i>Reducción de los rendimientos netos del trabajo</i>	77
5. INDEMNIZACIONES LABORALES POR DESPIDO O CESE.....	78
5.1. <i>La tributación de la indemnización por despido. Concepto y tipos de despido</i>	78

	<u><i>Página</i></u>
5.2. <i>La exención de la indemnización por despido. Requisitos generales</i>	79
5.2.1. Extinción de la relación laboral.....	79
5.2.2. Inexistencia de convenio, pacto o contrato.....	83
5.2.3. Efectiva desvinculación del trabajador con la empresa	92
5.2.4. Cálculo de la indemnización por despido	103
a) Despidos improcedentes	103
b) Despidos por causas objetivas.....	106
c) Despidos colectivos por causas económicas, técnicas, organizativas, de producción o por fuerza mayor.....	107
d) Extinción por voluntad del trabajador	108
e) Cese de la relación laboral por muerte, jubilación o incapacidad del empresario	110
f) Cese de la relación laboral por extinción de la personalidad jurídica de la empresa.....	111
g) Extinción por jubilación del trabajador	111
h) Extinción por muerte del trabajador.....	113
i) Despido procedente o extinción del contrato por mutuo acuerdo	113
j) Extinción de los contratos temporales y de duración determinada	114
5.2.5. Qué incluye el salario.....	119
5.3.1. Cálculo. Límite máximo exento. En general.....	127
5.3.2. La indemnización por despido incrementada por decisión judicial	131
5.3.3. La indemnización en los despidos objetivos y en los despidos colectivos	136
a) El despido objetivo.....	136
b) Los despidos colectivos	138
5.3.4. Otros supuestos especiales	152
a) Gratificaciones extraordinarias.....	152
b) Indemnización por pacto de no competencia.....	153
c) Premios de jubilación.....	155

	<u>Página</u>
d) Premios de vinculación.....	156
e) Cuotas del convenio especial con la Seguridad Social .	156
5.4. <i>La tributación de los salarios de tramitación</i>	157
5.5. <i>Otras indemnizaciones laborales</i>	158
5.5.1. Indemnización por falta de preaviso	158
5.5.2. Indemnización por traslado.....	162
5.5.3. Indemnización por incumplimiento empresarial grave	163
5.5.4. Indemnización por modificación sustancial de las condiciones de trabajo.....	164
5.5.5. Indemnización por extinción de contratos temporales.....	166
5.5.6. Indemnización por extinción de la relación laboral por muerte, jubilación o incapacidad del empresario	167
5.5.7. Indemnización por extinción de la personalidad jurídica de la empresa.....	168
5.5.8. Indemnización por muerte del trabajador	168
5.5.9. Premios de jubilación	170
5.6. <i>Ceses e indemnizaciones en regímenes laborales especiales y de la Seguridad Social</i>	171
5.6.1. Regímenes laborales especiales	171
a) Deportistas profesionales	171
b) Personal de alta dirección.....	172
c) Servicio del hogar familiar	179
d) Personas con discapacidad en Centros Especiales de Empleo.....	180
e) Relación laboral especial de los artistas	181
f) Representantes de comercio.....	182
g) Estibadores portuarios	185
h) Trabajo de penados en instituciones penitenciarias.....	185
i) Menores internados.....	186
j) Personal civil no funcionario dependiente de establecimientos militares.....	187

	<i><u>Página</u></i>
k) Abogados que presten servicios en despachos individuales o colectivos.....	187
l) Residentes para la formación de especialistas en ciencias de la salud.....	189
5.6.2. Regímenes especiales de la Seguridad Social	190
a) Trabajadores autónomos. El caso de los Trabajadores Autónomos Dependientes.....	190
b) Trabajadores del mar.....	192
c) Trabajadores de la minería del carbón.....	193
d) Régimen especial de los funcionarios públicos	193
e) Régimen especial de los estudiantes	194
6. LA INDEMNIZACIÓN POR EXTINCIÓN DE LA RELACIÓN MERCANTIL.....	194
7. IMPUTACIÓN TEMPORAL DE LAS INDEMNIZACIONES POR DESPIDO Y CESE	196
8. LA TRIBUTACIÓN DE LAS PRESTACIONES Y SUBSIDIOS POR DESEMPLEO Y FOGASA	198
8.1. <i>Prestaciones y subsidios sujetos y no exentos</i>	198
8.1.1. Régimen general: prestación contributiva o «el paro»	198
8.1.2. Subsidios por desempleo	199
a) Por insuficiencia de cotización.....	199
b) Ayuda familiar	199
c) Para mayores de 45 años	201
d) Para mayores de 52 años	201
8.1.3. Los pagos del FOGASA	202
8.2. <i>Prestaciones y subsidios no sujetos o exentos. El desempleo en pago único</i>	205
8.3. <i>El cese de actividad de autónomos. Prestaciones y pagos COVID..</i>	206
9. LA SIMULACIÓN DEL DESPIDO Y SITUACIONES SIMILARES	207

3

LA FISCALIDAD PARA EL PAGADOR DE LOS RENDIMIENTOS DEL TRABAJO.....	213
1. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.....	213
1.1. <i>El gasto deducible en el Impuesto sobre Sociedades</i>	213
1.2. <i>La indemnización por la extinción de la relación laboral.....</i>	219
1.3. <i>Las provisiones de gastos de personal por indemnizaciones de des-</i> <i>pido</i>	221
1.4. <i>La retención sobre la indemnización</i>	228
1.5. <i>La indemnización por extinción de la relación mercantil. Socios y</i> <i>administradores</i>	235
2. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍS- CAS.....	237
2.1. <i>El gasto deducible en el IRPF</i>	237
2.2. <i>La indemnización por la extinción de la relación laboral.....</i>	237
2.3. <i>La retención sobre la indemnización.</i>	238
 BIBLIOGRAFÍA	 241
JURISPRUDENCIA CITADA.....	247

Fiscalidad del trabajador despedido

1. CALIFICACIÓN DE LAS RENTAS DEL TRABAJO

Como hemos señalado, la calificación de las rentas obtenidas por el trabajador a lo largo de su relación laboral tiene trascendencia a la hora de determinar el importe de la posible indemnización exenta, en su caso, por despido o cese. Por tanto, debemos precisar y delimitar en primer lugar el concepto de rentas del trabajo. Sólo las rentas percibidas en concepto de rendimientos del trabajo darían lugar, en principio, a calcular una posible indemnización sobre el importe recibido.

1.1. DELIMITACIÓN CONCEPTUAL

1.1.1. Concepto fiscal de rentas del trabajo. Las diferencias con el concepto laboral

Debemos comenzar señalando que no debe confundirse el concepto de rentas del trabajo en el ámbito tributario con el concepto laboral, pues en el marco laboral las rentas del trabajo parecen remitir inexcusablemente a una relación laboral del estatuto de los trabajadores (en adelante, ET), lo que no coincide exactamente con el concepto fiscal, el cual puede calificar como rentas del trabajo percepciones derivadas de relaciones o situaciones que no entran dentro ni derivan de una relación laboral. Por tanto, el concepto de rentas de trabajo fiscal es más amplio que el concepto laboral¹.

1. SANZ CLAVIJO, A. (2015), «Problemas actuales en la aplicación de la exención en las indemnizaciones por despido o cese: ¿es necesario reformular el artículo 7.e) de la LIRPF?», en *Revista de Contabilidad y Tributación, CEF*, Madrid, n.º 389-390, agosto-septiembre 2015, se refiere al difícil diálogo de las normas de Derecho Tributario con las del Derecho del Trabajo consecuencia de los distintos principios informadores

De acuerdo con lo dicho, el art. 17 de la Ley IRPF establece que

«Se considerarán rendimientos íntegros del trabajo todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas».

Por tanto, las rentas del trabajo pueden proceder, fiscalmente, de tres tipos de relaciones:

- Del trabajo personal.
- De la relación laboral.
- De la relación estatutaria.

La separación de los conceptos entre «trabajo personal» y «relación laboral» parece indicar que son fuentes distintas de las rentas, por un lado, el «trabajo personal» y por otro lado «la relación laboral», dejando aparte la relación estatutaria del personal funcionario al servicio de las distintas administraciones públicas en sus diversos niveles y formas de organización. Evidentemente, todas las rentas del trabajo derivan de un trabajo de la persona en sentido amplio, pero cuando fiscalmente se diferencian estos dos aspectos, trabajo personal y relación laboral o estatutaria, se está identificando en particular una situación en la que no existe relación laboral, pero las rentas proceden del esfuerzo y del trabajo personal del perceptor. Podría pensarse inicialmente en un empresario «autónomo», pero justo además debe tratarse de situaciones en las que esas rentas no se califiquen como rendimientos de actividades económicas, sino que sigan considerándose rendimientos del trabajo, con independencia del régimen de afiliación a la seguridad social que proceda. Se trataría de situaciones, por ejemplo, en las que un socio mayoritario, persona física, de una sociedad mercantil que realiza una actividad económica, trabaje con su esfuerzo diario en labores paralelas o semejantes a las del personal contratado laboralmente. Con independencia de que el socio deba estar encuadrado, a efectos de la seguridad social, en el régimen de autónomos (Régimen Especial de Trabajadores Autónomos, en adelante RETA), las percepciones que se le asignen por este trabajo personal en su propia empresa deben considerarse igualmente como rendimientos del traba-

de estas ramas del ordenamiento jurídico. Igualmente, *vid.* CARDENAL CARRO, M. (2003), «El difícil diálogo entre normas laborales y tributarias. Algunas consideraciones sobre la tributación de las indemnizaciones por despido, a partir de la endeble doctrina judicial sobre los altos directivos», en *Aranzadi Social*, Thomson Reuters Aranzadi, n.º 5, pgs. 147-174.

jo, desde el punto de vista tributario. No serían en cambio rentas del trabajo desde el punto de vista laboral, pues no existe relación de dependencia, ni ajenidad en este caso, pues trabaja para la sociedad que controla él mismo. Y no pueden calificarse tributariamente tampoco como rendimientos de actividades económicas pues quien ordena los medios de producción, materiales y humanos, es la sociedad mercantil, persona jurídica distinta, no el socio trabajador. No obstante, a ello hay que sumar una consideración adicional. Para que ello sea así, y esos servicios se califiquen como trabajo personal, no debe tratarse de servicios profesionales, de la Sección 2ª de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas (en adelante, IAE), pues en tal caso se considerarán siempre actividades económicas². Sólo en el caso de que no puedan ser calificadas de actividades profesionales podrían tener la consideración de «trabajo personal» y considerarse rendimientos del trabajo.

Existen otros supuestos de rendimientos del trabajo derivados del «trabajo personal» en los que no existe, ni ha existido, relación laboral propiamente, enumerados a lo largo del art. 17 de la Ley IRPF, entre otros: las pensiones y haberes pasivos de viudedad y orfandad, las anualidades por alimentos, las retribuciones de administradores, etc. Así, por ejemplo, el Tribunal Supremo (en adelante, TS), señala que las retribuciones de los eurodiputados en el Parlamento Europeo son sin ninguna duda, a efectos fiscales, rendimientos del trabajo personal³, pero no existe relación laboral, en ninguno de sus aspectos, ni estatutaria, ni existe dependencia o ajenidad, propia de dicha relación laboral o estatutaria.

Los rendimientos del trabajo que se deriven de «la relación laboral» son lógicamente los correspondientes al trabajo dependiente por cuenta ajena, conforme se define en el ET. Por tanto, la extinción por despido o cese de la relación laboral no abarca todos los supuestos de rendimientos del trabajo desde su mismo concepto tributario.

La relación estatutaria se reserva a situaciones relacionadas con la función pública, donde existe un estatuto específico de funcionario que es el que rige los aspectos relacionados con la prestación de sus servicios con el

2. Consulta vinculante (en adelante, CV) de la Dirección General de Tributos (en adelante, DGT), V0782/2024, de 17-04-2024. En ella se indica que si los «trabajos» que realiza el socio deben estar incluidos en la Sección 2ª de las Tarifas del IAE, actividades profesionales, además del alta en autónomos o mutualidad alternativa, las retribuciones satisfechas al mismo tendrían la naturaleza de rendimientos de actividades económicas. En caso contrario, la calificación de tales servicios deberá ser la de «trabajo personal». En el mismo sentido CV DGT V1761/2023, de 19-06-2023.
3. Sentencia del TS (en adelante, STS) 302/2023, de 9 de marzo de 2023, recurso número (en adelante, Rec. n.º 8087/2020, sala de lo contencioso-administrativo.

empleador Administración pública. Pero las retribuciones percibidas por los funcionarios tienen la consideración de rendimientos del trabajo a efectos tributarios, aunque no exista una relación laboral como tal.

Y también se califican como rendimientos del trabajo otros, en los que la relación puede ser de carácter mercantil, no laboral, como en el caso de las rentas cobradas por los administradores y miembros de los consejos de administración de sociedades mercantiles. La relación mercantil que pueda unir a estos administradores y consejeros con la sociedad no impide que las retribuciones que perciban se califiquen como rendimientos del trabajo desde el punto de vista tributario, o que incluso puedan aplicar la exención establecida en la ley para determinados rendimientos del trabajo (art. 7.p) Ley IRPF), aunque no exista relación laboral propiamente dicha, como así ha reconocido la Audiencia Nacional (en adelante, AN)⁴, apoyándose en la jurisprudencia del TS.

1.1.2. La obtención en territorio español. La renta mundial. El aspecto internacional

La legislación española, y la de casi todos los países del mundo (con la excepción de EE.UU. y Filipinas), someten a tributación a los ciudadanos de acuerdo con el principio de territorialidad, es decir, a aquellos ciudadanos que sean residentes en su territorio, con independencia de su nacionalidad. De acuerdo con ello, España va a someter a tributación por el IRPF a todos los ciudadanos que tengan residencia fiscal en territorio español (sean nacionales o no) de acuerdo con el art. 9 Ley IRPF. Pero eso sí, una vez calificado un ciudadano como residente fiscal en territorio español, la tributación en España lo será por toda su renta mundial, es decir, por todas las rentas obtenidas por el contribuyente, cualquiera que sea el país en el que las haya obtenido (art. 2 Ley IRPF). Por tanto, el residente fiscal tributará en España no sólo por

4. La Sentencia de la Audiencia Nacional (en adelante, SAN), de 19 de febrero de 2020, Rec. n.º 485/2017, sala de lo contencioso-administrativo, Fundamento Jurídico (en adelante, FJ) Séptimo, señala que el criterio que sostiene la Administración, en base a las consultas de la Dirección General de Tributos (DGT), implica una limitación de los rendimientos del trabajo que pueden beneficiarse de la exención que la norma no prevé. Y, en consecuencia, consideramos que la única circunstancia de ser los perceptores de los rendimientos miembros del Consejo de Administración de la entidad recurrente no es suficiente para negar la aplicación de la exención, siempre que se cumplan los demás requisitos establecidos en la norma, y en particular que los trabajos desempeñados en el extranjero, tratándose de operaciones intragrupo, produzcan una utilidad o ventaja para la entidad destinataria, lo que en este caso no se cuestiona. Esta sentencia fue confirmada por el TS en sentencia 790/2022, de 20 de junio de 2022, Rec. n.º 3468/2020, sala de lo contencioso-administrativo.

lo ganado en territorio español, sino también y adicionalmente por todas las rentas obtenidas en el extranjero, si las tiene.

Deben apreciarse, por tanto, todos los aspectos internacionales en todo lo relacionado con la extinción de la relación laboral y con la tributación o no de la indemnización por despido o cese⁵. Por ejemplo, el despido e indemnización pagada a un trabajador de una multinacional en España que, posteriormente es contratado en el extranjero por otra empresa del mismo grupo internacional, determinará que la indemnización percibida no esté exenta de tributación en España, como señala la Dirección General de Tributos⁶.

Y más específicamente, debe pensarse en situaciones cada vez más frecuentes, como, por ejemplo, cuando se trabaja para una empresa española mediante teletrabajo desde el extranjero o viceversa (consulta DGT V2960-21⁷). La residencia fiscal del trabajador determinará la tributación o no en España de los rendimientos del trabajo percibidos y de la indemnización en caso de despido o cese.

Ahora bien, en el caso de que el trabajo que da derecho a percibir la indemnización por despido se haya realizado en parte en el extranjero y en parte en España, la potestad para grabar la parte de la indemnización generada durante el trabajo en el extranjero puede ser compartida por España, como Estado de residencia y el otro país donde se ejerció el empleo.

La DGT, en consulta V1718-21, de 03-06-2021, analiza el caso de una persona que prestaba sus servicios a una multinacional, pero de 2003 a 2007 realizaba la prestación en Reino Unido y desde 2007 hasta 2016 en España. Se acuerda en 2007 que el contrato se rige por la norma y jurisdicción españolas. En 2016 se notifica el despido y se solicita un acto de conciliación en el SMAC. La empresa reconoce la improcedencia del despido y abona una indemnización de 230.160,53 euros brutos de los cuales 146.248 se consideran exentos y el resto sujetos a tributación. La potestad para gravar la parte de la indemnización generada durante el trabajo en el Reino Unido corresponde de forma compartida a España como Estado de residencia y al Reino

5. SANZ CLAVIJO, A. (2017), «Tributación internacional de las indemnizaciones y otras cantidades percibidas por despido. A propósito de los nuevos comentarios del artículo 15 MC OCDE», en *Revista de fiscalidad internacional y negocios transnacionales*, Thomson Reuters Aranzadi, n.º 4, pgs. 29-52.
6. CV DGT V4664/2016, de 03-11-2016.
7. CV DGT V2960/2021, de 22-11-2021. En esta consulta se analiza el caso de una persona que reside en Francia y teletrabaja desde allí para una empresa española. Las remuneraciones obtenidas en la modalidad de teletrabajo no estarán sujetas a imposición en España, ni deberán ser objeto de retención.

Unido como Estado donde se ejerció el empleo. Como residente en España, el contribuyente tributará por su renta mundial con independencia del lugar de generación de las rentas, si bien, corresponderá al Estado la eliminación de la doble imposición conforme al Convenio suscrito entre ambos países.

Pero, como principio, puede decirse que las indemnizaciones derivadas del cese de una relación laboral por un trabajador no residente fiscal en España en el momento del despido pueden someterse a tributación en el país donde se ejerció el empleo, por ejemplo (en adelante, p. ej.) España, dentro de los últimos 12 meses, si bien esa tributación puede ser compartida con el Estado actual de residencia.

En otro caso, la consulta DGT V0753/2021, de 30-03-2021, establece que las indemnizaciones derivadas del cese de una relación laboral tributarán en el país donde se ejerció el empleo, salvo que la indemnización busque resarcir algún otro tipo de daño distinto a la terminación de la relación laboral, en cuyo, caso, solo podrán someterse a imposición en el Estado de la residencia. La indemnización por despido, salvo que los hechos y circunstancias lo indiquen de otro modo, se debe considerar una retribución por los últimos 12 meses de trabajo por cuenta ajena, por lo que se distribuirá proporcionalmente entre los lugares en los que se ejerció el empleo durante ese período. Las cantidades satisfechas en concepto de indemnización por despido deberán tributar en el Estado de residencia del empleado, salvo que el trabajo se haya desarrollado en el otro Estado en cuyo caso este último también podrá gravarlas. En caso de que parte de los trabajos correspondientes a los últimos 12 meses, se hubieran realizado en España, la potestad para gravarlos es compartida entre el Estado de la fuente y el Estado de la residencia, correspondiendo a México como país de residencia, eliminar los efectos de la doble imposición en caso de que se produzcan.

No obstante, las cambiantes circunstancias que surgen de la globalización están modificando rápidamente el panorama del trabajo en el mundo, con la aparición de figuras nuevas, como los *nómadas digitales*, que pueden situarse físicamente en un determinado territorio, trabajar como profesionales independientes o para un empleador, por cuenta propia o ajena, y tener residencia o permiso de trabajo en un Estado u en otro, distintos de aquel para el que se prestan sus servicios. Estas circunstancias afectan igualmente a la tributación que puedan tener que soportar, así como, en caso de despido o cese de su relación laboral o profesional, a la tributación de las indemnizaciones o cantidades que se les satisfagan por tal motivo. Esta figura fue introducida en nuestra legislación por la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de

fomento del ecosistema de las empresas emergentes. Los nómadas digitales son personas cuyos empleos les permiten trabajar en remoto y cambiar de residencia frecuentemente, compatibilizando el trabajo de alta cualificación con el turismo inmersivo en el país de residencia. La norma española busca facilitar la residencia o estancia de nacionales de terceros países sobre la base de la prestación de unos servicios remunerados que pueden ser realizados lejos de su centro de trabajo, por sistema telemático.

Así, el nómada digital podrá ser considerado contribuyente por el IRPF español si se cumplen los requisitos establecidos en el art. 9 Ley IRPF, permaneciendo, por ejemplo, más de 183 días en territorio español durante el año natural. Recordamos que, en tal caso, el contribuyente por el IRPF debe tributar en España por su renta mundial, es decir, por todos sus ingresos obtenidos en cualquier parte del mundo. Y ello con independencia de que, si dichos ingresos son gravados por otro Estado, pueda aplicar en España alguna medida para evitar la doble imposición, normalmente de acuerdo con lo establecido en un convenio internacional para evitar la doble imposición internacional, suscrito por España con el otro Estado en el que se hayan obtenido las rentas.

1.1.3. Exclusiones

La Ley IRPF excluye de su consideración como rendimientos del trabajo, a pesar de que puedan percibirse en el marco de la relación laboral o del trabajo personal, a determinadas rentas. En particular, las siguientes rentas en especie:

— Las cantidades destinadas a la actualización, capacitación o reciclaje del personal empleado, cuando vengan exigidos por el desarrollo de sus actividades o las características de los puestos de trabajo.

— Las primas o cuotas satisfechas por la empresa en virtud de contrato de seguro de accidente laboral o de responsabilidad civil del trabajador.

Respecto de estos dos tipos de rentas, dice el art. 42.2 Ley IRPF que «no tendrán la consideración de rendimientos del trabajo en especie», es decir, son rentas no sujetas, por lo que no se consideran ni siquiera rendimientos del trabajo, a efectos fiscales.

Desde el punto de vista laboral, la normativa sigue lo establecido por la fiscalidad, por lo que, en principio, como norma general, todo lo que desde el punto de vista tributario se considere que no tributa, por estar «no sujeto»,

tampoco se considerará salario a efectos del cálculo de la indemnización laboral por despido o cese.

1.1.4. Exenciones

Por otro lado, a lo largo de la Ley IRPF se establecen otros supuestos de rendimientos del trabajo que quedan exentos de tributación. Estos rendimientos exentos sí son considerados rendimientos del trabajo a todos los efectos, pero no quedan sometidos a gravamen, por establecerlo expresamente una norma, a diferencia de los supuestos de «no sujeción», citados anteriormente, que ni siquiera se consideran rendimientos del trabajo a efectos tributarios.

A continuación, enumeramos los casos de rendimientos del trabajo que la Ley considera exentos de gravamen:

1. Exenciones del art. 7 Ley IRPF

En particular, el art. 7 Ley IRPF considera rendimientos del trabajo⁸ exentos de tributación en este impuesto diversos tipos de rentas, las cuales, sin embargo, no pueden con carácter general entenderse propiamente como salarios, en el sentido del sueldos y salarios del ET de trabajadores por cuenta ajena⁹.

8. No todas las rentas exentas contenidas en el art. 7 Ley IRPF tienen la consideración de rendimientos del trabajo. Así, por ejemplo, las indemnizaciones por responsabilidad civil, en la medida en que no se encuentren exentas, de acuerdo con el art. 7.d) Ley IRPF, pueden tener distinta consideración, desde rendimientos del capital inmobiliario (véase CV DGT V2243-23, de 27-07-2023), o del capital mobiliario (DGT V0677-21, de 23-03-2021), o en muchos casos ganancias patrimoniales (DGT V0267-23, de 14-02-2023).
9. Así, el art. 7 Ley IRPF, considera rentas exentas, siendo calificadas como *rendimientos del trabajo*, las siguientes:
 - Diversas prestaciones, pensiones y ayudas públicas que, siendo consideradas rendimientos del trabajo, sin embargo, se declaran exentas, tales como:
 - Las prestaciones públicas extraordinarias por actos de terrorismo y las pensiones derivadas de medallas y condecoraciones concedidas por actos de terrorismo (art. 7.a).
 - Las ayudas de cualquier clase percibidas por los afectados por el VIH, reguladas en el Real Decreto-Ley (en adelante, RDL) 9/1993, de 28 de mayo (art. 7.b).
 - Las pensiones extraordinarias consecuencia de la guerra civil (art. 7.c).
 - Las prestaciones reconocidas al contribuyente por la Seguridad Social o por las entidades que la sustituyan como consecuencia de incapacidad permanente absoluta o gran invalidez (art. 7.f).
 - Las pensiones por inutilidad o incapacidad permanente del régimen de clases pasivas (art. 7.g).
 - Prestaciones familiares diversas (art. 7.h).
 - Prestaciones públicas por acogimiento de menores, personas con discapacidad o mayores de 65 años, o para financiar su estancia en residencias o centros de día (art.

En cuanto a lo que nos interesa en esta obra, aquí se encuentran las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, que no excedan de los límites legales (art. 7.e) Ley IRPF). Esto significa, por tanto, que en la medida en que se puedan satisfacer indemnizaciones por despido o cese por encima del límite legal establecido en el ET o en su normativa de desarrollo, o bien no se consideren exentas por no cumplirse los requisitos establecidos, esas cantidades satisfechas como indemnizaciones estarán sometidas a tributación como rendimientos del trabajo. Las indemnizaciones por despido o cese que cumplan los requisitos legales o no excedan de los límites establecidos se considerarán rendimientos del trabajo exentos.

2. Exenciones en otros preceptos de la Ley IRPF

Además del citado art. 7 Ley IRPF, existen otros preceptos de la misma Ley que establecen exenciones de determinadas rentas, y en particular de ciertos rendimientos del trabajo. En este caso, estas exenciones sí hacen referencia a verdaderas partidas que entran o pueden entrar en la noción de sueldos, salarios y demás conceptos de la retribución de trabajadores por cuenta ajena, en el sentido del ET¹⁰.

- 7.i).
 - Becas de estudio y para formación de investigadores (art. 7.j).
 - Prestaciones por desempleo en la modalidad de pago único (art. 7.n).
 - Ayudas a deportistas de alto nivel (art. 7.m).
 - Gratificaciones extraordinarias por participar en misiones de paz o humanitarias (art. 7.o).
 - Ayudas sociales a personas con hemofilia u otras coagulopatías congénitas, establecidas en la Ley 14/2002, de 5 de junio (art. 7.s).
 - Prestaciones económicas públicas derivadas de la Ley 39/2006, de dependencia (art. 7.x).
 - Ayudas concedidas a víctimas de delitos violentos y contra la libertad sexual (art. 7.y).
 - Las rentas mínimas de inserción e ingreso mínimo vital (art. 7.y).
 - Prestaciones y ayudas familiares por nacimiento, adopción, acogimiento o cuidados de hijos percibidas de cualquier Administración Pública (art. 7.z).
 - Las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, que no excedan de los límites legales (art. 7.e).
 - Anualidades por alimentos a favor de los hijos (art. 7.k).
 - Rendimientos del trabajo obtenidos en el extranjero (art. 7.p).
 - Prestaciones por entierro o sepelio (art. 7.r).
 - Rendimientos del trabajo de personas con discapacidad (art. 7.w).
10. Así, podemos citar como rendimientos del trabajo exentos, al margen del art. 7 Ley IRPF:
- Las dietas y asignaciones para gastos de locomoción y gastos normales de manutención y estancia, con los límites que se establezcan reglamentariamente (art. 17.1.d) Ley IRPF y art. 9 Reglamento del IRPF, en adelante RIRPF).
 - Las cantidades asignadas por las instituciones correspondientes para gastos de viaje y desplazamiento a los diputados españoles en el Parlamento Europeo, a los

3. Exenciones al margen de la Ley IRPF

Al margen de la propia Ley del IRPF, diversas normas establecen otras variadas exenciones, muchas de las cuales se califican como rendimientos del trabajo y la mayoría de ellas entrarían en el concepto laboral de retribuciones por cuenta ajena en el sentido del ET¹¹.

En relación con las rentas calificadas como rendimientos del trabajo exentos, debemos destacar que son rentas que, sin embargo, sí están sometidas a cotización, con la excepción de las dietas para gastos de locomoción y los

diputados y senadores de las Cortes Generales españolas, a los miembros de las Asambleas Legislativas autonómicas, concejales de ayuntamiento y miembros de las diputaciones provinciales, cabildos insulares y demás entidades locales (art. 17.2.b) Ley IRPF).

— La entrega a los trabajadores en activo de acciones o participaciones de la propia empresa o de otras empresas del grupo de sociedades, con determinados límites y condiciones (art. 42.3.f) Ley IRPF).

— Las entregas a trabajadores de productos a precios rebajados que se realicen en cantinas o comedores de empresa o economatos de carácter social (art. 42.3.a) Ley IRPF).

— La utilización gratuita de bienes destinados a servicios sociales y culturales del personal de la empresa (art. 42.3.b) Ley IRPF).

— Las primas de seguro satisfechas por la empresa para la cobertura de enfermedad del trabajador, su cónyuge y descendientes, con determinados límites (art. 42.3.c) Ley IRPF).

— Las prestaciones gratuitas o por precio inferior al de mercado de los servicios de educación preescolar, infantil, primaria, secundaria obligatoria, bachillerato y formación profesional, por centros educativos autorizados, a los hijos de los empleados (art. 42.3.d) Ley IRPF).

— Las cantidades satisfechas directamente, o mediante fórmulas indirectas de pago que cumplan las condiciones reglamentarias, a las entidades encargadas de prestar el servicio público de transporte colectivo de viajeros con la finalidad de favorecer el desplazamiento de los empleados entre su lugar de residencia y el centro de trabajo, con el límite de 1.500 euros anuales para cada trabajador (art. 42.3.e) Ley IRPF).

— El 50 por ciento de los rendimientos del trabajo personal que se hayan devengado con ocasión de la navegación realizada en buques de pesca que, enarbolando pabellón español estén inscritos en el registro de la flota pesquera comunitaria y la empresa propietaria en el Registro Especial de Empresas de Buques de Pesca Españoles, pesquen exclusivamente túnidos o especies afines fuera de las aguas de la Comunidad y a no menos de 200 millas náuticas de las líneas de base de los Estados miembros (disposición adicional, en adelante, disp. adic., 41^a Ley IRPF).

11. De este modo, podemos citar entre ellas las siguientes rentas exentas, que también se califican como rendimientos del trabajo, al margen de la Ley IRPF:

— Ayudas públicas por daños personales. Se trata de ayudas públicas excepcionales, tanto por fallecimiento y por incapacidad absoluta permanente como por gastos de hospitalización y otros, no cubiertos por ningún sistema público o privado de asistencia sanitaria, en el caso de incendios, inundaciones, temporales y otras catástrofes na-

normales de manutención y estancia¹², por lo que en la mayoría de los casos sí deben considerarse salarios y por tanto sí estarían incluidos en el cálculo de la indemnización laboral por despido o cese.

En este sentido, la normativa del IRPF resulta en ocasiones poco precisa o confusa, pues excluye de gravamen determinadas rentas, sin expresar si se trata de rentas «no sujetas» o de rentas «exentas».

Así, por ejemplo, el art. 9.B.2 RIRPF establece que «estarán *exceptuadas de gravamen* las cantidades que se abonen al contribuyente por la empresa, con motivo del traslado de puesto de trabajo a municipio distinto, siempre que dicho traslado exija el cambio de residencia y correspondan, exclusivamente, a gastos de locomoción y manutención del contribuyente y de sus familiares durante el traslado y a gastos de traslado de su mobiliario y enseres». Esta excepción de gravamen parece configurarse como una «no sujeción» y no como «exención», por lo que no se considera ni como rendimiento del trabajo ni como renta sometida a tributación. Cualquier cantidad distinta de aquellas, percibida de la empresa, aunque tenga el mismo motivo, tendrá en cambio la consideración de rendimiento del trabajo¹³.

turales ocurridas en varias comunidades autónomas, con las condiciones establecidas en cada norma que los apruebe caso por caso.

— Complementos especiales al personal laboral local, al servicio de las Fuerzas Armadas de EE.UU. en España, en los términos establecidos por la Ley 55/1999.

— Rendimientos del trabajo percibidos por personal de la Organización Internacional de Comisiones de Valores, en los términos establecidos por la Ley 55/1999.

— Rendimientos del trabajo percibidos por los tripulantes de buques inscritos en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras de Canarias, de acuerdo con la Ley 19/1994, de modificación del régimen económico y fiscal del Canarias.

— Rendimientos del trabajo percibidos por personas del Consejo Internacional de Supervisión Pública en estándares de auditoría, ética profesional y materias relacionadas, de acuerdo con la Ley 4/2006, de 29 de marzo.

12. Doctrinalmente estas dietas no constituirían una exención, sino más bien un supuesto de no sujeción, pues su finalidad real es compensar gastos que debieran ser de la empresa. De hecho, la Ley IRPF no dice que sean rentas exentas, sino simplemente que están «exceptuadas» de la consideración de rendimientos íntegros del trabajo (art. 17.1.d) Ley IRPF). Del mismo modo, estas dietas de locomoción y de manutención y estancia, también están excluidas de la base de cotización a la Seguridad Social. Y ello con independencia del tipo de contrato (temporal, indefinido, obra o servicio, etc.), pues lo determinante para entender si las dietas están excluidas de la base de cotización, no es tanto la modalidad contractual de que se trate, como el hecho de que las cantidades satisfechas por comidas y pernoctación se produzca en los casos en los que la actividad laboral por cuenta ajena implica el desplazamiento del trabajador a una localidad o ubicación distinta del centro o lugar de trabajo habitual (STS 1720/2023, de 18-12-2023, Rec. n.º 4858/2021).
13. En las indemnizaciones satisfechas a los trabajadores por traslado del centro de trabajo, estará exceptuada de gravamen la parte que se corresponda exclusivamente con los gastos del art. 9.B.2 RIRPF —no así la correspondiente a una genérica indem-

4. Exenciones de no residentes. El régimen de impatriados

Al margen también de las exenciones establecidas en la Ley IRPF, la Ley del Impuesto sobre la renta de no residentes (en adelante, IRNR) establece igualmente diversos supuestos de exención de rentas, en su art. 14. En particular, el art. 14.1.a) de la Ley del IRNR¹⁴ señala que estarán exentas las rentas mencionadas en el artículo 7 y los rendimientos del trabajo en especie mencionados en el art. 42.3 de la Ley IRPF, percibidas por personas físicas. Es decir, las indemnizaciones por despido o cese que cumplan los requisitos señalados en el art. 7.e) Ley IRPF estarán igualmente exentas cuando se perciban por trabajadores despedidos que tengan la consideración de no residentes fiscales en España, pero que deban tributar por el IRNR, al recibir indemnizaciones por despido de trabajos realizados o que deban tributar en territorio español. Se aplican por tanto las mismas reglas en este aspecto que a los residentes en España.

Sin embargo, en el caso de que perciban cantidades por despido o cese que no estén exentas, por superar los límites establecidos o por no cumplir los requisitos exigidos, la tributación que corresponda no tendrá derecho a aplicar ningún porcentaje de reducción por irregularidad por haberse obtenido en un período de generación superior a 2 años, como sí pueden hacerlo los contribuyentes residentes fiscales en España que tributen por el IRPF. Por tanto, la tributación por el IRNR de las cantidades que no resulten exentas lo será siempre por su importe íntegro, sin aplicación de ningún descuento o reducción.

Según el Modelo de Convenio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (en adelante, MCOEDE), las cantidades satisfechas por el despido o cese del trabajador deberán tributar en el Estado de residencia del empleado, salvo que el trabajo se haya desarrollado en otro Estado, en cuyo caso este último también podrá gravarlas. De este modo, si un trabajador que no reside en España ha desarrollado su actividad laboral en territorio español, las indemnizaciones que reciba tras la finalización de su contrato estarán sujetas al IRNR en España. Es importante señalar que estas rentas podrían también estar sujetas a impuestos en el país de residencia del trabajador, en cuyo caso dicho país será el responsable de eliminar la posible doble imposición.

nización por movilidad geográfica satisfecha por la empresa—, y siempre y cuando el traslado exija el cambio de residencia, tributando el exceso como rendimiento del trabajo (CV DGT V0068/2020, de 15-01-2020).

14. Contenida en el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

Por otro lado, el art. 14 del Real Decreto Legislativo (en adelante, RDLeg.) 5/2004, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del IRNR (en adelante, TR Ley IRNR), extiende a los no residentes la aplicación de las rentas que están exentas en el art. 7 de la Ley IRPF. En consecuencia, la indemnización para un empleado no residente por despido improcedente o por extinción del contrato basada en causas objetivas también estará exenta de tributación, siempre que cumpla con los requisitos establecidos en el art. 7 e) Ley IRPF. Para calcular el importe de la indemnización, y siguiendo las directrices del MCOCDE, se debe considerar el tiempo y el lugar donde se prestó el trabajo. Por lo tanto, la indemnización debe distribuirse proporcionalmente entre los países en los que se haya ejercido el empleo.

Respecto a las cantidades pagadas por la extinción de la relación laboral de mutuo acuerdo entre la empresa y el trabajador, se deberá atender a lo que se haya acordado válidamente por ambas partes. En la medida en que la indemnización se determine en función del tiempo trabajado para la entidad, de manera similar a los casos de despido, la indemnización deberá repartirse proporcionalmente entre los países donde se haya desarrollado el trabajo. En este sentido, no se tendrá en cuenta si el contrato laboral se firmó o no en territorio español.

Finalmente, si alguna indemnización relacionada con el cese laboral tuviera como objetivo compensar un perjuicio que implicara que no se considerara rendimiento del trabajo, el MCOCDE establece que estas rentas tributarán únicamente en el Estado de residencia. Por lo tanto, si el empleado es no residente en España, este país no podrá gravar dichas indemnizaciones.

El impuesto correspondiente a las retribuciones no exentas, como las derivadas de ceses de mutuo acuerdo u otras indemnizaciones por otros perjuicios, se devengará en el momento en que sean exigibles o en el instante de su cobro si este ocurre antes. Así, cuando se contempla la opción de un pago único al finalizar el contrato de trabajo, si el empleado es no residente, el impuesto se devengará en la proporción en que parte de esa indemnización corresponda a trabajo realizado en España. En el caso de que la indemnización se abone mediante pagos mensuales durante un período, si el empleado es no residente cuando dichos pagos sean exigibles y se derivan de trabajo realizado en España, también se producirá el devengo del impuesto. No obstante, si el ex empleado ha regresado a España, tributará en este país por su renta mundial en IRPF, independientemente de dónde se hayan generado sus rentas, por lo que tributaría en el IRPF por la totalidad de la indemnización percibida (consulta DGT V2188-18, de 23-07-2018).

Debemos por otra parte referirnos a la especialidad del denominado *régimen de impatriados*.

Este régimen se aplica, en el ámbito del IRPF, a aquellas personas que, siendo residentes fiscales en España y por tanto contribuyentes por el IRPF, se hayan convertido en residentes fiscales por su desplazamiento al territorio español desde el extranjero. Estos contribuyentes podrán optar por no tributar por el IRPF y hacerlo en cambio por el IRNR, a pesar de seguir siendo contribuyentes del IRPF y residentes fiscales en España. La diferencia, en esencia, entre tributar por el IRPF y el IRNR consiste básicamente en la diferencia de tipos de gravamen y en el sometimiento a tributación de todas las rentas o de parte de ellas. Así, en el IRPF se aplica una tarifa progresiva a las rentas de la base imponible general (entre ellas las rentas del trabajo), que puede llegar a tipos marginales del 52% en algunas Comunidades Autónomas. En cambio, en el IRNR se tributa, con carácter general (entre ellas las rentas del trabajo), a un tipo fijo del 24%, si bien, sin deducción de ningún tipo de gasto. Por otro lado, en el IRPF se integran todas las rentas que obtenga el contribuyente en España y en cualquier otra parte del mundo (la llamada renta mundial), mientras que en el IRNR se tributa exclusivamente por las rentas que el contribuyente obtenga en España, no por las que pueda obtener en otros países. Por consiguiente, puede ser un régimen muy favorable para los extranjeros que vienen a España y pasan a ser residentes fiscales en nuestro territorio.

Este régimen de impatriados se aplica durante el año en el que se realiza el cambio de residencia a España y durante los 5 siguientes. Aunque el desplazamiento a España se puede producir tanto en el primer año de aplicación del régimen como durante el año anterior.

Pues bien, de aplicarse el régimen de impatriados, regulado en el art. 93 Ley IRPF, el apartado 2 de este artículo determina que se aplicarán las reglas establecidas en la Ley del IRNR, con la excepción, entre otras, de lo dispuesto en el art. 14 de dicha Ley del IRNR. Es decir, no será aplicable la exención de las indemnizaciones por despido o cese percibidas por trabajadores no residentes fiscales en España que sean despedidos de trabajos realizados en España. Recordamos que se puede ser trabajador en España sin llegar a ser residente fiscal en España. En tal caso, se tributa por el IRNR sólo por las rentas obtenidas en España (no en otros países). Y el régimen de impatriados permite precisamente a los que sí son residentes fiscales en España aplicar el IRNR como si fueran no residentes. Con la excepción, por

lo que aquí nos interesa, precisamente de la indemnización por despido, que no estará exenta¹⁵.

Esto supone una diferencia que puede no estar totalmente justificada, pues los residentes fiscales en España que tributan por el IRPF pueden gozar de exención, los no residentes que tributan por el IRNR también gozan de exención, y sin embargo, los impatriados, residentes fiscales que optan por tributar por el IRNR no pueden aplicar dicha exención.

1.1.5. Clases de rendimientos del trabajo

Finalmente, debemos también citar los diferentes tipos de rendimientos del trabajo a efectos tributarios, pues no todos ellos son rendimientos del trabajo derivados de una relación laboral, como quedó señalado anteriormente.

Así, aparte de la definición general de rendimientos del trabajo, que incluye todos los derivados de la relación laboral o estatutaria y del trabajo personal, el propio art. 17.1 Ley IRPF especifica, a título ejemplificativo, los siguientes:

— *Los sueldos y salarios*. La norma tributaria recoge dos de las denominaciones que pueden tener las retribuciones por trabajos por cuenta ajena, pudiendo añadirse otras como jornales, remuneraciones, etc. El ET considera salario «la totalidad de las percepciones económicas de los trabajadores, en dinero o en especie, por la prestación profesional de los servicios laborales por cuenta ajena, ya retribuyan el trabajo efectivo, cualquiera que sea la forma de remuneración, o los periodos de descanso computables como de trabajo» (art. 26.1 ET).

Y dentro de la estructura del salario podemos distinguir:

- El salario base.
- Los complementos salariales: antigüedad, productividad, idiomas, prolongación de jornada, pluses de toxicidad, penosidad, peligrosidad, transporte, plus de nocturnidad, turnicidad, etc.

— *Las prestaciones por desempleo*.

— *Las remuneraciones por gastos de representación*. Cuando se entregan al trabajador cantidades debidas a su puesto o especial situación en la empresa, para su libre disposición y aprovechamiento particular, sin incluir entre ellas

15. Así lo recoge la consulta DGT V0554-22, de 18-03-2022.



ARANZADI
DERECHO
FISCAL

El despido y otras formas análogas de extinción de la relación laboral tienen importantes implicaciones para el trabajador despedido, siendo los aspectos fiscales uno de ellos, y no el menos importante. Partiendo del hecho de que no todos los importes percibidos por el trabajador despedido o que cesa su relación laboral estarán exentos de tributación, el presente estudio aborda de una forma integral todos los aspectos que deben tenerse en cuenta a la hora de enfrentar un proceso de despido, en cualquiera de sus modalidades, o cualquier otra forma de cese de la relación entre un empresario y los trabajadores que le prestan servicios, así como las cuestiones polémicas que pueden suscitarse en torno a los mismos. Del mismo modo, se analizan los aspectos fiscales de estos procesos desde el punto de vista de la empresa y los requisitos necesarios para la deducibilidad de los importes que puedan abonarse y de las demás obligaciones conexas, como la obligación de retener y las responsabilidades asumidas en su caso, partiendo de los estudios doctrinales existentes, así como de la doctrina administrativa y de la jurisprudencia aplicable sobre esta materia.

ISBN: 978-84-1085-209-9



ER-0283/2005



GA-2005/0100