

La AN cambia su criterio y declara que la indemnización por despido de los trabajadores de alta dirección, de 7 días de salario por año trabajado, con el límite de seis mensualidades, está exenta de tributación

22/11/2017

Se discute en el presente pleito si la indemnización abonada a una trabajadora por la extinción de su contrato de alta dirección, por desistimiento del empleador, está o no sujeta al IRPF y a su sistema de retenciones a cuenta.

Iustel

La entidad actora considera que la cantidad abonada se encuentra exenta, conforme al art. 7 e) de la LIRPF; mientras que la Inspección Tributaria entiende que las indemnizaciones por cese de personal de alta dirección están, en todo caso, sujetas al IRPF y a su sistema de retenciones, dado que en este tipo de relaciones laborales no está prevista ninguna indemnización obligatoria, ni máxima ni mínima, por lo que para los casos de desistimiento del empleador, la exención no resulta de aplicación a las cantidades abonadas en tal concepto. Declara la AN que, si bien ha sido contraria a reconocer como rentas exentas las indemnizaciones en estos casos, sin embargo, cambia su criterio a raíz de la STS 1197/2013, de la Sala Cuarta, dictada para unificación de doctrina, de la que se desprende que la indemnización de siete días de salario por año trabajado, con el límite de seis mensualidades, contenida en el art. 11.1 del RD 1382/1985, ha de ser considerada como indemnización mínima obligatoria para los ceses de un trabajador de alta dirección. Así, conforme a dicha sentencia, declara exenta la tributación de esa cuantía mínima obligatoria.

Órgano: Audiencia Nacional. Sala de lo Contencioso

Sede: Madrid

Sección: 4

Fecha: 08/03/2017

N.º de Recurso: 242/2015

N.º de Resolución: 114/2017

Procedimiento: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Ponente: IGNACIO DE LA CUEVA ALEU

Tipo de Resolución: Sentencia

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN CUARTA

Madrid, a ocho de marzo de dos mil diecisiete.

Visto por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional el presente recurso tramitado con el número 242/2015, interpuesto por FODEINTUR, S.A., representada por el procurador don Santiago Tesorero Díaz contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 5 de febrero de 2015, contra los acuerdos de la Jefa Adjunta de la Oficina Técnica de la Dependencia de Control Tributario y Aduanero, Delegación Central de Grandes Contribuyentes, de 27 de mayo de 2011 y 5 de octubre de 2011, por los que se practica, respectivamente, liquidación definitiva por el concepto de Retención IRPF, ejercicio 2006, y resolución sancionadora por el mismo concepto y periodo.

Ha comparecido como parte demandada la Administración General del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La parte actora interpuso ante esta Sala con fecha de 27 de abril de 2015, recurso contencioso administrativo contra la resolución antes mencionada, acordándose la incoación del proceso contencioso administrativo, al que se dio el cauce procesal previsto en la Ley reguladora de esta jurisdicción.

SEGUNDO.- Por el Procurador D. Santiago Tesorero Díaz en nombre y representación de la recurrente FODEINTUR, S.A., formalizó la demanda mediante escrito presentado el 17 de julio de 2015, en el cual, tras exponer los hechos y los fundamentos de derecho que estimó aplicables, terminó suplicando: "" Tenga por presentado este escrito, así como los documentos que lo acompañan y sus copias, por interpuesto en tiempo y forma RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 5 de febrero de 2005 y dicte sentencia por la que se anule la liquidación y sanción de referencia."" TERCERO.- El Abogado del Estado contestó a la demanda mediante escrito presentado en fecha 11 de noviembre de 2015, en el cual, tras exponer los hechos y refutar cada uno de los argumentos de derecho de la actora, terminó suplicando se dicte sentencia desestimatoria de todas las pretensiones de la parte actora.

CUARTO.- Tras acordarse el recibimiento del pleito a prueba y practicarse la propuesta y admitida, se presentó por las partes escrito de conclusiones, tras lo cual se señaló para que tuviera lugar la votación y fallo el día 1 de marzo de 2016, fecha en la que tuvo lugar.

Expresa el parecer de la Sala el Magistrado designado ponente, Ilmo. Sr. D IGNACIO DE LA CUEVA ALEU.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se impugna en este proceso la resolución del Tribunal Económico-administrativo Central de 5 de febrero de 2015, desestimatoria de la reclamación deducida por FODEINTUR, S.A. contra los acuerdos de la Jefa Adjunta de la Oficina Técnica de la Dependencia de Control Tributario y Aduanero, Delegación Central de Grandes Contribuyentes, de 27 de mayo de 2011 y 5 de octubre de 2011, por los que se practica, respectivamente, liquidación definitiva por el concepto de Retención IRPF, ejercicio 2006, y resolución sancionadora por el mismo concepto y periodo.

La resolución recurrida recoge como antecedentes de la liquidación originariamente impugnada, los siguientes:

a) Con fecha 01/03/2004, la entidad Fodeintur celebró con doña María Consuelo contrato de trabajo como "directora de actividades de ocio", calificado de Alta Dirección, y por tanto acogido al RD 1382/85. Dicho contrato finalizó el día 18/07/2006.

Con motivo del cese, Fodeintur indemnizó a la trabajadora con 37.770,01 euros, cantidad sobre la que no practicó retención alguna a cuenta del IRPF al considerarla exenta al amparo del artículo 7.e) LIRPF.

La Inspección consideró que las indemnizaciones por cese de personal de alta dirección están en todo caso sujetas a IRPF y a su sistema de retenciones a cuenta. En consecuencia, le practicó la correspondiente regularización, aplicando a la indemnización la reducción del 40% en la medida en que se ha generado en un período superior a dos años, computando de fecha a fecha el número de años trabajados.

Asimismo, la Inspección pone en conocimiento del retenedor, obligado tributario, que las retribuciones sobre las que se propone regularización, no han sido declaradas por el perceptor de las mismas en su declaración de IRPF.

b) Con fecha 30/09/2006, la entidad Fodeintur contabilizó el pago del "bonus" de 600.000 euros a D. Jesús Manuel, director general de la entidad. A efectos de retenciones, Fodeintur consideró que esta renta tiene carácter irregular, por lo que le aplicó una reducción del 40%, según dispone el artículo 17.2.e) LIRPF.

En la liquidación practicada la Inspección rechazó el tratamiento del "bonus" como renta irregular, al entender que el mismo se enmarca dentro de las retribuciones del trabajador con carácter anual, devengándose de forma periódica y recurrente.

Consecuentemente, practica la regularización correspondiente, liquidando retención sobre el importe de la reducción del 40% aplicada en el pago del bonus al sr. Jesús Manuel.

Asimismo, la Inspección puso en conocimiento del retenedor, obligado tributario, que las retribuciones satisfechas en concepto de "bonus" han sido declaradas por el perceptor en su declaración de IRPF, aplicando una reducción del 40%.

c) Como consecuencia de la liquidación practicada si inició expediente sancionador contra la demandante, expediente que concluyó con la imposición de una sanción de 69.593,33 euros, como responsable de una infracción muy grave del art. 191 LGT 58/2003.

SEGUNDO.- De las dos cuestiones que se suscitan en la demanda comenzaremos por la relativa a si la retribución de 600.000 euros (bono) satisfecha a D. Jesús Manuel merece o no la consideración de renta irregular por su generación en periodo superior a dos años sin carácter periódico o recurrente o por haberse obtenido de forma notoriamente irregular - art. 17.2.a) LIRPF -, con la consecuencia de aplicar o no una reducción de un 40 % en la cantidad sujeta a retención por la actora.

Para la Inspección y el acuerdo del TEAC que aquí inmediatamente se impugna la percepción de este bono, aunque de cuantía extraordinaria y no consolidable, forma parte de una retribución variable pero recurrente del trabajador, como lo muestra que percibió este tipo de retribuciones en todos los años comprendidos en el periodo comprobado. Además, aun aceptando que se trate de una renta generada en un plazo superior a dos años por la operación de venta específica de los terrenos de Los Altos, no deja de ser una retribución recurrente o periódica, razón por la cual el segundo de los requisitos precisos para calificar una renta de irregular no se cumple en el caso analizado.

Frente a ello la demandante, aceptando que existía una retribución periódica por objetivos, razona que el bonus en cuestión tuvo sustantividad propia y constituyó un premio por una actuación individualizada y única -la venta de los terrenos de Los Altos-, para la que se estableció una retribución también específica por su consecución y de una cuantía extraordinariamente superior a la retribución variable ordinaria. En congruencia con ello, llama la atención sobre el hecho de que en el resto de ejercicios en los que se abonaron retribuciones variables ninguna de ellas se consideró renta irregular sujeta a reducción del 40% propio de este tipo de rentas, tal como lo demuestra con los modelos 190 de los ejercicios restantes.

A la tesis de la demandante se opone el Abogado del Estado con argumentos coincidentes con los empleados en la resolución impugnada.

TERCERO.- La consideración de los 600.000 euros satisfechos a don Jesús Manuel como renta irregular o como renta regular tiene relevancia a la hora de determinar la cuantía sobre la que la demandante tuvo que practicar retención, pero también en relación con la cuantificación de la renta a declarar por el perceptor de la misma, de manera que ha de merecer la misma consideración en sede del retenedor que del perceptor de la renta. De ahí que la respuesta que en caso de impugnación judicial por el perceptor de la renta y por el retenedor ha de ser forzosamente la misma a salvo de supuestos excepcionales en los que la prueba practicada conduzca inexorablemente a una solución independiente en cada proceso. No es este el caso, sin todo lo contrario. En efecto, como consecuencia de la valoración de prueba semejante, la Sentencia de 14 de noviembre de 2016, dictada por la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Málaga, en el recurso 404/2014 interpuesto por don Jesús Manuel en relación con la misma cuestión (citado por el Abogado del Estado en la contestación a la demanda), aquel órgano judicial llegó a la conclusión de que la percepción analizada había de ser calificada como renta irregular, conclusión con la que coincide esta Sala y cuyos razonamientos pasamos a exponer. Tras recoger la jurisprudencia del Tribunal Supremo que resulta de aplicación, la indicada Sentencia dice:

Tercero.- Descendiendo al supuesto concreto objeto de análisis se hace constar en la resolución impugnada y resulta de la documental obrante en el expediente administrativo (cuya autenticidad no ha sido impugnada y, por tanto, con los efectos probatorios que determinan los artículos 319 y 326 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, de aplicación supletoria en este ámbito jurisdiccional específico, conforme a lo que determinan los artículos 4 de la Ley Procesal Civil y la Disposición final primera de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa) que en el acuerdo de FBC Holdings plc de 16 de diciembre de 2002 del que trae causa la remuneración o retribución cuya naturaleza jurídica y carácter de rendimiento regular o irregular se cuestiona se contempla una retribución variable, cuantificada en virtud de determinados ratios y porcentajes y directamente dependiente de la consecución o no de los objetivos fijados que abarcan un espacio temporal superior a dos años (en concreto el periodo temporal comprendido entre los años 2003 y 2006), diferenciándose entre el abono de un bonus anual y entre el correspondiente al proyecto "Los Altos".

Por consiguiente nos encontramos ante rendimientos directamente ligados al cumplimiento de ciertos objetivos empresariales de carácter plurianual, rendimiento aislado, esporádico y ocasional, netamente distinto de las demás retribuciones variables a que tenía derecho el actor, siendo evidente que tuvo un periodo de generación superior a dos años y que por ir ligado al cumplimiento de objetivos estratégicos

de la empresa empleadora de la naturaleza expresada debe ser considerado como un rendimiento irregular, no habiendo existido en absoluto una percepción recurrente o periódica relacionada con el bonus o incentivo aquí cuestionado.

En tal sentido la carta del Director del grupo empresarial de 18 de agosto de 2003 aportada por el interesado al expediente administrativo con su escrito de alegaciones de 23 de mayo de 2012 (documento anexo núm. 2) claramente diferencia, a los efectos de revisión de los cálculos correspondientes al pago de las retribuciones variables, entre los bonus anuales correspondientes a los ejercicios 1999 al 2002 y lo que denomina "bono para el proyecto Los Altos", relativo a la consecución de los objetivos concernientes al proyecto de la venta de determinados terrenos, que se adicionaría al bono anual, especificando con respecto a este último que "En el caso de éxito de venta de la totalidad del complejo, tendrás derecho a un bonus de cinco veces tu salario. Estas cinco veces tu salario se refiere a los actuales metros cuadrados de construcción disponibles, es decir 425.000 metros cuadrados. El importe de este bonus se reducirá por el porcentaje equivalente a terrenos vendidos durante el período que transcurra hasta que se consigna el objetivo. En el caso que una importante proporción sea vendida de una sola vez, es decir por encima de 50.000 metros cuadrados de construcción, una proporción del bono será satisfecha".

Consecuentemente, se estima el recurso en esta parte con anulación de la resolución recurrida y de la liquidación de que trae causa en este concreto aspecto.

CUARTO.- La segunda cuestión suscitada se contrae a decidir si los 37.770,01 euros que la actora abonó a doña María Consuelo en concepto de indemnización por cese están o no exentos al amparo del art. 7.e) LIRPF, según el cual están exentas:

"e) 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.

Cuando se extinga el contrato de trabajo con anterioridad al acto de conciliación, estarán exentas las indemnizaciones por despido que no excedan de la que hubiera correspondido en el caso de que este hubiera sido declarado improcedente, y no se trate de extinciones de mutuo acuerdo en el marco de planes o sistemas colectivos de bajas incentivadas." La liquidación que está en el origen de este litigio y en el acuerdo del TEAC se sostiene que, de acuerdo con consolidada jurisprudencia, dado que en la relación laboral de alta dirección regulada en el RD 1382/1985 no está prevista ninguna indemnización obligatoria, ni máxima ni mínima, para los casos de desistimiento del empleador, la exención no resulta de aplicación a las cantidades abonadas en tal concepto y, consecuentemente, la demandante debió retener las cantidades correspondientes.

Frente a ello la demandante utiliza una doble vía impugnatoria:

a) De un lado sostiene que, aun cuando el contrato firmado con doña María Consuelo era de alta dirección, la realidad es que se trataba de una relación laboral ordinaria, tal como lo muestra lo limitado de los poderes de dirección de la empleada en la marcha de la empresa: los poderes que tuvo siempre fueron mancomunados y nunca de la totalidad de las empresas del grupo; nunca fue apoderada de la compañía ni de las empresas dependientes más significativas; su labor no era independiente, sino que tenía que ser supervisada por personas de nivel superior en la empresa.

b) Con carácter subsidiario sostiene que la STS de 22 de abril de 2014, dictada por la Sala Cuarta, de lo Social, en el recurso para unificación de doctrina núm. 1197/2013, ha cambiado el criterio de la propia Sala en pronunciamientos anteriores respecto al carácter de mínimo obligatorio de la indemnización de 7 días de salario por año trabajado con un máximo de seis mensualidades que, para los casos de desistimiento del empresario, se prevén a favor del empleado de alta dirección en el art. 11.2 del Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto, regulador de la relación laboral especial de alta dirección. La traslación del carácter mínimo y obligatorio de la indemnización prevista al ámbito tributario determinaría, en opinión de la demandante, que la indemnización estuviera exenta hasta este límite y, consecuentemente, el pagador tendría obligación de retener únicamente por las cantidades que excedan del indicado tope.

QUINTO.- Con respecto al primero de los argumentos esgrimidos por la demandante, ha de rechazarse que sean suficientes para enervar la propia declaración de las partes sobre la naturaleza de contrato que unía a doña María Consuelo con la demandante y que fue calificado expresamente por ellas como contrato de alta dirección y, por tanto, sometido al RD 1382/85.

El art 1.dos del Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto establece que "Se considera personal de alta dirección a aquellos trabajadores que ejercitan poderes inherentes a la titularidad jurídica de la Empresa, y relativos a los objetivos generales de la misma, con autonomía y plena responsabilidad sólo

limitadas por los criterios e instrucciones directas emanadas de la persona o de los órganos superiores de gobierno y administración de la Entidad que respectivamente ocupe aquella titularidad." Pues bien, ni el carácter mancomunado de los poderes otorgados en favor de la empleada de alta dirección ni el hecho de que no los tuviera para todas las empresas del grupo son excluyentes de un tipo de relación laboral que implique directamente al empleado en la gestión y gobierno de la empresa determinando el sentido de su marcha. Por otra parte, la dependencia de un empleado respecto de otros directivos de la propia empresa o del grupo no es incompatible con el carácter de alta dirección de la relación laboral. En tal sentido, afirmábamos en nuestra SAN de 11 de octubre de 2016 (rec. 208/2015) que "En nada desvirtúa esta naturaleza el que el [empleado] tuviera que rendir cuentas ante otro superior o ante la matriz británica, como se dice en la demanda.

Todo trabajador por cuenta ajena, y el de alta dirección lo es, debe responder ante el empresario, superior o Consejo de Administración que le nombra, seguir concretas instrucciones o cumplir determinados objetivos; la diferencia está en el grado de discrecionalidad, margen de actuación, capacidad de decisión y responsabilidad con la que se desempeña el cargo".

Por todo ello, la Sala no puede acoger este motivo de impugnación.

SEXTO.- Resta analizar el segundo de los argumentos esgrimidos frente a la liquidación, relativo a que, al menos hasta el límite de 7 días de salario por año trabajado y con el tope de seis mensualidades, la indemnización por cese estaría exenta de tributación. Ello porque estas cuantías representan la indemnización a la que el alto directivo tiene derecho en los supuestos de desistimiento de la empresa con carácter de indemnización mínima, obligatoria e independiente de cualquier pacto en contrario a tenor de la nueva doctrina de la Sala de lo Social del Tribunal Supremo expresada en su STS de 22 de abril de 2014, dictada por la Sala Cuarta, de lo Social, en el recurso para unificación de doctrina núm. 1197/2013.

Al respecto esta Sala (por todas SAN de 11 de octubre de 2016 -rec. 208/2015 -), ha seguido la jurisprudencia del Tribunal Supremo plasmada, por todas, en la Sentencia de 13 de junio de 2012 (recurso de casación n.º 145/2009), que declara la sujeción en su totalidad de la indemnización en el caso de relación de alta dirección, al no establecer el Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto, ningún límite ni mínimo ni máximo, de carácter obligatorio, respecto de las indemnizaciones del personal de alta dirección, toda vez que las señaladas en su art. 11 son "a falta de pacto" y " en su defecto" y, por tanto, meramente subsidiario de lo convenido, siendo esto así porque si bien el art. 3.1c) del Estatuto de los Trabajadores establece la prohibición de que puedan pactarse en perjuicio del trabajador condiciones menos favorables o contrarias a las disposiciones legales o reglamentarias, su art. 2.1.a) atribuye "carácter especial" a esta clase de prestación de servicios, y relega a un posterior Real Decreto su regulación.

En este mismo sentido nos hemos pronunciado en SAN, 4.ª de 31 de octubre de 2012 (rec. 405/2011) y en SAN, 4.ª de 21 de octubre de 2015 (rec. 126/2014). En concreto, en esta última hemos afirmado, en el mismo sentido, que " En la relación laboral especial de los contratos de alta dirección a los que se refiere en el artículo 2.1.a) del Estatuto, la norma no contempla el pago de una indemnización con carácter obligatorio en los casos de cese o extinción. Efectivamente, 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 (BOE de 12 de agosto), no establece ningún límite indemnizatorio, ni mínimo ni máximo, de carácter obligatorio en el régimen extintivo de los contratos. Así se ha venido interpretando por el Tribunal Supremo el artículo 11 del citado Real Decreto desde su sentencia de 21 de diciembre de 1995 (casación 4174/94 FFJJ, 3.º in fine), reiterado entre otras en la de 18 de noviembre de 2009 (casación 6446/03, FJ 9.º), cuando analizó el tratamiento fiscal de las indemnizaciones por cese anticipado de la relación laboral especial de alta dirección, al considerar que el precepto no recogía límites al fijar simplemente indemnizaciones a falta de pacto o en defecto del mismo. La ausencia de obligatoriedad en el monto de la indemnización impide aplicar la exención percibida por el trabajador por la resolución de los contratos de alta dirección" SÉPTIMO.- Hasta aquí el estado de la cuestión, correspondiendo en este momento analizar la incidencia que en esta materia haya de tener la doctrina emanada de la Sala Cuarta del Tribunal Supremo en su STS de 22 de abril de 2014, dictada en el recurso para unificación de doctrina núm. 1197/2013.

Ciertamente la postura contraria a reconocer como rentas exentas las indemnizaciones por cese en la relación laboral especial de alta dirección, siquiera sea con los límites expuestos, toma como punto de partida la inexistencia de una indemnización mínima de carácter obligatorio establecida por la normativa de aplicación.

De manera que si el Tribunal Supremo interpreta el art. 11.1, párrafo segundo, del RD 1382/1985, en el sentido de que la indemnización en él prevista (siete días de salario por año con el límite de seis mensualidades) tiene carácter de mínimo obligatorio, incluso aunque las partes hubieran pactado que no habrá lugar a indemnización alguna por cese, corresponde a esta jurisdicción extraer las consecuencias precisas en las materias sometidas a su competencia, como es el caso de la tributaria. Así lo exige el

carácter complementario del Ordenamiento jurídico que atribuye el art. 1.6 del Código Civil a la jurisprudencia del Tribunal Supremo.

En efecto, aun cuando no estemos en un supuesto de prejudicialidad en sentido estricto, pues no ha existido un pronunciamiento del orden social respecto del carácter de la relación laboral concretamente analizada en el presente caso, no puede desconocerse que las sentencias dictadas en recursos de casación para unificación de doctrina por la Sala del Tribunal Supremo competente por razón de la materia tienen una fuerza expansiva especialmente intensa, derivada de la naturaleza misma del recurso de casación para unificación de doctrina aún sin el efecto vinculante de las sentencias dictadas en recursos de casación en interés de ley -vid a importante STC de 19 de marzo de 2012 -.

Pues bien, la lectura de la ya citada Sentencia de la Sala Cuarta del Tribunal Supremo, de 22 de abril de 2014, (rec. 1197/2013), se desprende que la indemnización de siete días de salario por año trabajado, con el límite de seis mensualidades, ha de ser considerada como indemnización mínima obligatoria para los supuestos de desistimiento del empleador de un trabajador de alta dirección incluso en los casos de pacto expreso que excluya toda indemnización por cese. En efecto, de esta Sentencia hemos de destacar, a los fines expuestos, los dos siguientes pasajes:

"... a juicio de esta Sala Cuarta, la interpretación más lógica del art. 11.1, párrafo segundo del RD 1382/1985, en sí mismo considerado, es que no lo permite. El precepto en cuestión se compone de tres elementos normativos, que son los siguientes: a) El legislador confiere directamente al alto directivo un derecho no condicionado a recibir una indemnización cuando su contrato se extinga por voluntad unilateral del empresario sin necesidad de justa causa alguna (desistimiento, dice el precepto con toda propiedad): "El alto directivo tendrá derecho en estos casos a las indemnizaciones..."b) El legislador no establece directamente la cuantía de dichas indemnizaciones sino que se remite a la que pacten las partes: "...pactadas en el contrato".

c) El legislador establece una norma subsidiaria para el caso de que las partes no hayan pactado dicha cuantía:

"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".

.../.

Dada esa estructura y ese contenido del precepto, no parece lógico interpretar que el legislador permita un pacto -como el del caso de autos- cuyo contenido no se limite a fijar una cuantía diferente a esa subsidiaria sino que consista, lisa y llanamente, en eliminar toda indemnización. Si fuera así, el legislador incurriría en una palmaria contradicción con lo que él mismo establece en primer lugar y de manera terminante: el alto directivo "tendrá derecho". Cabrán, pues, modulaciones varias de ese derecho pero no su completa ablación." OCTAVO.- La consecuencia de lo anteriormente expuesto es que la indemnización satisfecha por la demandante a doña María Consuelo con causa en su cese como personal de alta dirección, reviste carácter obligatorio hasta el límite de siete días de salario por año de trabajo y con el tope de seis mensualidades y, en cuanto indemnización mínima obligatoria, estaría exenta de tributación en esta cuantía. Por ello procede estimar el recurso en este punto con el alcance indicado.

Resta advertir finalmente que en la resolución del TEAC se deja constancia de que el sujeto pasivo no declaró las rentas percibidas en concepto de indemnización por cese, razón por la cual se puede descartar que la estimación parcial de este recurso conduzca a un enriquecimiento injusto por parte de la Administración en cuanto a las retenciones de la rentas no exentas, enriquecimiento injusto proscrito en reiterada jurisprudencia de esta Sala (por todas STC de 25 de junio de 2013, FD quinto, in fine -rec. 282/2010 -).

NOVENO.- La estimación del recurso en relación con los dos motivos de impugnación anteriores, deja sin sustento el sustrato fáctico de las sanciones impuestas, lo que trae como consecuencia su anulación.

En materia de costas, a tenor de lo dispuesto en el art. 139.1 LJCA, no puede desconocerse que la estimación del recurso responde en parte a un cambio jurisprudencial en la caracterización de las indemnizaciones por despido del personal de alta dirección, razón por la cual no procede la imposición de las costas.

Vistos los preceptos ya citados, así como los de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo núm. 242/2015, interpuesto por el Procurador don Santiago Tesorero Díaz, en nombre de FODEINTUR, S.A., contra la resolución del Tribunal Económico-administrativo Central de 5 de febrero de 2015 (reclamación NUM000), la cual anulamos, así como la

liquidación y sanción originariamente impugnadas, en los términos expresados en el fundamento octavo de esta Sentencia, sin imposición de costas.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el día siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción justificando el interés casacional objetivo que presenta.

Así por esta nuestra sentencia, testimonio de la cual será remitido en su momento a la oficina de origen a los efectos legales, junto con el expediente administrativo, en su caso, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- En el día mismo de su fecha, fue leída y publicada la anterior Sentencia por el Ilmo. Sr.

Magistrado Ponente, hallándose constituida en Audiencia Pública, de la que yo, el Secretario, doy fe.