

TRIBUTACION DE LAS COMPENSACIONES COMPLEMENTARIAS O BONUS PAGADOS A LOS TRABAJADORES DE UNA EMPRESA POR CONVENIOS COLECTIVOS

Dirección General de Tributos

Consulta No. V1171-07 de fecha 06/06/2007

Los complementos de productividad o bonus con carácter retroactivo mediante convenios colectivos se imputarán al ejercicio fiscal correspondiente a la publicación del referido convenio colectivo en el Boletín Oficial del Estado, pudiéndose aplicar el 30 por ciento de reducción, según el actual artículo 18 de la LIRPF, cuando los retroactivos tengan un período de generación superior a dos años.

"El Convenio colectivo para el Banco de España y sus trabajadores, suscrito con fecha 17 de diciembre de 2004 y publicado en el BOE de 21 de febrero de 2005, establece en su artículo 8 los incrementos salariales correspondientes a los años 2002, 2003 y 2004, disponiendo para cada uno de esos años en su respectiva cláusula de revisión que "el indicado incremento salarial se abonará a todos los empleados en activo en el año 2002 (2003 y 2004), en proporción al tiempo trabajado, y será exigible a partir de la firma del presente convenio, aunque a efectos de la materialización de su pago se estará a lo dispuesto en el artículo 4 del presente convenio". Artículo, este último, que determina lo siguiente:

"El presente Convenio Colectivo entrará en vigor en la fecha de su publicación en el Boletín Oficial del Estado, finalizando sus efectos el 31 de diciembre de 2005, todo ello sin perjuicio de las previsiones temporales específicas que se contemplan en su texto".

Si bien el artículo 8 del Convenio habla de exigibilidad del incremento salarial a partir de la firma del mismo, la entrada en vigor en la fecha de su publicación en el BOE nos lleva a determinar que su exigibilidad, a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, nace con esa publicación, pues en tanto esta no se produzca el perceptor no puede exigir su pago, lo que nos conduce al artículo 14.1 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo (BOE del día 10), que dispone que los rendimientos del trabajo (calificación que, evidentemente, procede otorgar a estos incrementos salariales) se imputarán al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor.

De acuerdo con esta regla de imputación procede imputar al período impositivo 2005 (período en el que entra en vigor el convenio) los incrementos salariales objeto de consulta.

Dicho lo anterior, por lo que se refiere a la aplicación a estos rendimientos del trabajo de la reducción del 40 por 100, el artículo 17.2.a) de la Ley del Impuesto establece al respecto lo siguiente:

"Como regla general, los rendimientos íntegros se computarán en su totalidad, excepto que les sea de aplicación alguna de las reducciones siguientes:

a) El 40 por 100 de reducción, en el caso de rendimientos 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.

(...)"

Por su parte, el artículo 10 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 1775/2004, de 30 de julio (BOE del día 4 de agosto), dispone lo siguiente:

"1. A efectos de la aplicación de la reducción prevista en el artículo 17.2.a) de la Ley del Impuesto, se consideran rendimientos del trabajo obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, exclusivamente, los siguientes, cuando se imputen en un único período impositivo:

- a) Las cantidades satisfechas por la empresa a los empleados con motivo del traslado a otro centro de trabajo que excedan de los importes previstos en el artículo 8 de este Reglamento.
- b) Las indemnizaciones derivadas de los regímenes públicos de Seguridad Social o Clases Pasivas, así como las prestaciones satisfechas por colegios de huérfanos e instituciones similares, en los supuestos de lesiones no invalidantes.
- c) Las prestaciones satisfechas por lesiones no invalidantes o incapacidad permanente, en cualquiera de sus grados, por empresas y por entes públicos.
- d) Las prestaciones por fallecimiento, y los gastos por sepelio o entierro que excedan del límite exento de acuerdo con el artículo 7.r) de la Ley del Impuesto, de trabajadores o funcionarios, tanto las de carácter público como las satisfechas por colegios de huérfanos e instituciones similares, empresas y por entes públicos.
- e) Las cantidades satisfechas en compensación o reparación de complementos salariales, pensiones o anualidades de duración indefinida o por la modificación de las condiciones de trabajo.
- f) Cantidades satisfechas por la empresa a los trabajadores por la resolución de mutuo acuerdo de la relación laboral.
- g) Premios literarios, artísticos o científicos que no gocen de exención en este Impuesto. No se consideran premios, a estos efectos, las contraprestaciones económicas derivadas de la cesión de derechos de propiedad intelectual o industrial o que sustituyan a éstas.

2. (...)”.

Al no corresponderse los rendimientos objeto de consulta con ninguno de los supuestos que recoge el artículo 10.1, el asunto se reconduce a la posible existencia de un período de generación superior a dos años. Pues bien, la exigibilidad conjunta de los incrementos salariales con efectos a partir de la publicación del convenio y su extensión temporal a lo largo de un período que abarca tres años nos lleva a concluir que les resulta aplicable la reducción del 40 por 100 que el artículo 17.2.a) de la Ley del Impuesto establece para los rendimientos íntegros del trabajo con un período de generación superior a dos años y que no se obtienen de forma periódica o recurrente”.

La consulta original puede revisarse a través del siguiente link:

https://petete.minhafp.gob.es/consultas/?num_consulta=V1171-07