

OBSERVATORIO UNIVERSITARIO DE POLÍTICA FISCAL

C U E S T I O N E S D E A C T U A L I D A D E N E L I R P F

DOCTRINA DE LA DGT

Resolución de 28/11/2011: Las dietas no son conceptos salariales y, en consecuencia, son embargables sin límites.

Resolución de 29/09/2011: Aplicación de la reducción del 40% a los rendimientos del trabajo satisfechos por motivo de traslado de trabajadores.

JURISPRUDENCIA

STS de 16/11/2011: En relación con la concesión a los trabajadores de opciones sobre acciones, se declara nulo de pleno Derecho el art. 11. 3 del Reglamento del IRPF en el inciso "... si, además, no se conceden anualmente".

STS de 3/11/2011: En relación con qué parte de las indemnizaciones por despido quedan exentas del impuesto, se declara que, en el caso de deportistas -cuya relación laboral se regule por el RD 1006/1985- y a diferencia de los directivos, sí existe una indemnización mínima prevista por la normativa (art. 15 del RD 1006/1985) y, por tanto, exenta de tributación.

BREVE RESUMEN DE LAS MODIFICACIONES QUE EL REAL DECRETO-LEY 20/2011 HA OPERADO EN LA LEY DE IRPF.

Con el objetivo de paliar la actual situación de déficit público, el Gobierno, mediante Decreto Ley, ha reformado la Ley reguladora del IRPF, aumentando los tipos de gravamen de este impuesto y, en consecuencia, modificando también al alza el tipo de retención a practicar sobre las rentas que se satisfagan.

En efecto, para los periodos impositivos 2012 y 2013, se impone un gravamen complementario sobre la cuota estatal mediante el aumento de los tipos que recaen ya sea sobre la parte estatal de la base liquidable general que sobre la parte estatal de la

base liquidable del ahorro.

Como se decía, esto implica



también el aumento de las retenciones que hayan de practicarse, aplicándose los nuevos tipos para con las rentas que se satisfagan ya desde el mes de febrero de 2012.

Además, con la intención de entender de reactivar el mercado inmobiliario, se recupera la deducción por inversión en vivienda habitual, eliminándose el límite cuantitativo de base imponible (24.107,20 euros) que se estableció para su posible aplicación.

Esta última medida tiene carácter retroactivo y se surtirá efectos incluso en relación con las inversiones en vivienda habitual hechas en el año 2011.

Un mayor resumen de estas medidas puede consultarse en el sitio web del Observatorio.

A P R O B A D A L A O R D E N P A R A L A A P L I C A C I Ó N D E L R E G I M E N D E E S T I M A C I Ó N O B J E T I V A E N E L E J E R C I C I O 2 0 1 2 .

En el Boletín Oficial del Estado del martes 29 de noviembre de 2011, se publicó la Orden para la aplicación del régimen de estimación objetiva del IRPF para la determinación del rendimiento de actividades económicas, conocida como *Orden de mó-*

dulos y que el Ministerio elabora anualmente.

Como expresamente se indica en su *Exposición de Motivos*, no varía la cuantía de los módulos y, también importante, se mantiene la reducción del 5% sobre el rendimiento neto de módulos consecuen-

cia de los Acuerdos alcanzados en la Mesa del Trabajo Autónomo.

Puede consultarse la Orden y algunas noticias al respecto en sitio web del Observatorio.

OBSERVATORIO UNIVERSITARIO DE POLÍTICA FISCAL

CUESTIONES DE ACTUALIDAD EN EL IRPF

DOCTRINA DE LA DGT

Resoluciones de 24/11/2011: Se aclara cuándo no tributan en el IRPF las rentas percibidas consecuencia de hipotecas inversas.

Resoluciones de 21/11/2011: No se considera vivienda habitual, y por tanto no genera derecho a practicar la correspondiente deducción, instalar una casa prefabricada en una parcela que se alquila en un camping.

Resoluciones de 21/11/2011: En los supuestos de divorcio, si a cambio de una compensación económica se adjudica el único *bien ganancial* a uno sólo de los cónyuges, el otro cónyuge, por tal atribución, obtendrá una ganancia o pérdida patrimonial.

Resolución de 15/11/2011: Obtenida por un cónyuge una indemnización por despido, éste deposita tal cantidad en una entidad financiera a nombre de él y del otro cónyuge, circunstancia en atención a la cual la DGT explica las consecuencias tributarias que ello puede tener, incluida la posibilidad de considerar que existe una donación entre los cónyuges sujeta a ISyD.

Resoluciones de 8/11/2011: Un cónyuge, tras el divorcio, venía percibiendo del otro una pensión compensatoria que se le satisfacía mensualmente, pensión que se sustituye por la entrega de una cantidad a tanto alzado a pagar en ocho plazos durante cinco periodos impositivos. Ante tal supuesto, sienta la DGT que, pese al cambio en la forma de percepción de la pensión mediante la satisfacción de un capital, ésta no pierde su condición de rendimiento del trabajo, careciendo además de carácter irregular por la relación entre los números de pagos y los periodos impositivos de percepción.

Resolución de 2/11/2011: En relación con las dietas por desplazamiento de trabajadores exceptuadas de gravamen *ex art. 9* del Reglamento del IRPF, se explica cómo se computa el límite temporal de nueve meses de traslado.

LOS RENDIMIENTOS DEL TRABAJO IRREGULARES COMO INSTRUMENTO PARA MINORAR EL INCREMENTO DE LOS TIPOS DE GRAVAMEN EN EL IRPF

No es novedad que una adecuada planificación fiscal en relación con las retribuciones satisfechas a los empleados puede reducir la presión fiscal sobre los rendimientos del trabajo. En este sentido, es interesante la reciente sentencia del Tribunal Constitucional 176/2011, de 8 de noviembre.

No es novedad tampoco que los asesores fiscales, ante el avenido aumento de los tipos de gravamen del impuesto, han tenido que pensar instrumentos para minorar los efectos de tal alza, y para ello, junto a la satisfacción de

rentas en especie, han vuelto a señalar a los rendimientos del trabajo irregulares como medio para lograr esa rebaja en la factura del IRPF.



En efecto, aunque este tipo de planificación sea más habitual y viable en relación con trabajadores cualificados y directivos, una adecuada configuración de los programas de entrega de

opciones sobre acciones a los empleados, el *retraso* de retribuciones que eran fijan mediante su acumulación y satisfacción una vez transcurridos más de dos años -dándoles así carácter *irregular* y evitando el aumento de los tipos de gravamen precisamente durante estos dos años-, etc., puede suponer un importante y lícito ahorro fiscal.

Un mayor detalle de estas cuestiones puede consultarse en los materiales presentes en el sitio web del Observatorio.

LA AGENCIA TRIBUTARIA HA PUESTO A DISPOSICIÓN LA NUEVA APLICACIÓN INFORMÁTICA PARA EL CÁLCULO DE RETENCIONES EN 2012.

Como ya se dijo en el número anterior, las reformas en el IRPF han determinado, consecuencia del aumento de los tipos de gravamen, un alza de la cuantía de las retenciones a practicar a partir del mes de febrero de 2012.

Como viene siendo costumbre, para facilitar esta obligación de realizar pagos a cuenta, la Agencia Tributaria ha puesto ya a disposición en su web la pertinente aplicación informática que permite calcular el tipo de retenciones y demás

magnitudes en relación con los rendimientos del trabajo sujetos al impuesto.

Puede accederse a esta aplicación ("Retenciones 2012") en el sitio web de la Agencia Tributaria, facilitándose el link al sitio web del Observatorio.

OBSERVATORIO UNIVERSITARIO DE POLÍTICA FISCAL

CUESTIONES DE ACTUALIDAD EN EL IRPF

DOCTRINA DE LA DGT

Resoluciones de 31/1/2011: Se excluyen del ámbito de exención del art. 7 letra e) LIRPF -indemnizaciones por despido- determinadas indemnizaciones estipuladas en contrato para el caso de que la relación laboral fuera extinguida.

Resolución de 24/1/2012: Aplicándose el criterio de imputación temporal especial del art. 14. 2 letra d) LIRPF -operaciones a plazo o con precio aplazado-, la DGT aclara que sucede en el caso de que los pagos aplazados no vengán satisfechos temporáneamente.

Resolución de 23/1/2012: En remisión a lo dispuesto en el art. 40 del Estatuto de los Trabajadores, se aclara cuando se puede aplicar el régimen de excesos previsto en el art. 9 RIRPF.

Resolución de 17/1/2012: Fallecido el otro cónyuge, no se permite al supérstite la aplicación del mínimo por ascendiente aun cuando el suegro -el padre del cónyuge fallecido- conviva con éste.

Resolución de 27/12/2011: A efectos de aplicación de la exención de las indemnizaciones por despido, se acepta la prueba en contrario acerca de que existió situación real y efectiva de desvinculación de la empresa aunque, dentro del plazo de tres años posterior al despido, se vuelve a prestar servicios a la misma entidad. Desaparición de las causas económicas, organizativas, etc. que provocaron el despido.

Resolución de 13/12/2011: No se considera vivienda habitual, y por tanto no genera derecho a practicar la correspondiente deducción, la obtención de una concesión administrativa del uso y disfrute de un inmueble durante un periodo de 50 años.

CONSECUENCIAS DE LA REFORMA LABORAL EN EL IRPF: PRIMERAS OPINIONES AL RESPECTO.

Más allá de otras cuestiones más polémicas que la misma ha suscitado, la reforma laboral -instrumentada mediante Real Decreto-ley 3/2012, de 10 de febrero, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral- está llamada a producir efectos en el IRPF.

Así es, al margen de las dificultades que puedan surgir a partir de ahora en cuanto al cálculo de las indemnizaciones por despido que puedan quedar exentas -por la aplicación generalizada de la indemnización de 33 días de salario por año de trabajo, por el qué sucederá con los salarios de tramitación, etc.-, sin duda alguna, el aspecto más llamativo de la reforma laboral desde el punto de vista del IRPF lo representan los incentivos fiscales que se prevén en el art. 4. 4 del Real Decreto-ley 3/2012 como medida de fomento para la formalización de los nuevos contratos de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores.

En efecto, el art. 4. 4 del Real Decreto-ley 3/2012 contempla senda

deducciones para las empresas que contraten bajo esta modalidad.

De una parte, se recoge una deducción de 3.000 euros *"En el supuesto de que el primer contrato de trabajo concertado por la empresa se*



realice con un menor de 30 años".

De otra parte, *"Adicionalmente"* y bajo ciertas condiciones, se alberga una suerte de deducción referenciada a la prestación por desempleo de que disfrute la persona que se contrate.

Uno y otro incentivo, así como las bonificaciones previstas en las cotizaciones de la Seguridad Social, serían aplicables sólo por las empresas facultadas a celebrar este nuevo tipo de contrato: empresas con menos de 50 trabajadores

(art. 4. 1 del Real Decreto-ley 3/2012).

Saludándose esta medidas, sucede sin embargo que la redacción del art. 4. 4 del Real Decreto-ley 3/2012 está generado ya no pocas dudas acerca de cómo y quiénes aplicarán estos incentivos fiscales.

Por ejemplo, la ambigüedad con que se ha formulado la primera de las deducciones hace preguntarse si sólo se podrá practicar la misma en la hipótesis de que el primer contrato que se celebre en el tiempo por la empresa sea un contrato de esta modalidad con un menor de 30 años. Igualmente, la redacción de la segunda de las deducciones, que comienza con el trascrito *"Adicionalmente"*, suscita la duda de si este incentivos es independiente o acumulable al primero.

Además, en la medida que el Real Decreto-ley 3/2012 no ha determinado, aún, modificación de la LIRPF, se puede llegar a cuestionar si estos incentivos se podrán aplicar por todos (o algunos de) los empresarios persona