

OBSERVATORIO UNIVERSITARIO DE POLÍTICA FISCAL

Alfonso SANZ CLAVIJO

* Departamento de Derecho Público.

alfonso.sanz@uca.es

RESUMEN: La creación de un Observatorio Universitario de Política Fiscal se concebía como un instrumento para que los alumnos de la asignatura de Derecho Tributario Aplicado del Grado de Relaciones Laborales y Recursos Humanos comprobaran el carácter eminentemente práctico de los conocimientos que adquieren con la asignatura.

Se advirtió que el desarrollo de este Observatorio precisaba de una labor conjunta Profesor – alumnos en la cual el primero facilitaría noticias y jurisprudencia en materia tributaria, mientras que los segundos analizarían la misma y redactarían conforme a ella breves trabajos de investigación en esta materia. La falta de vinculación con el Proyecto por parte de los últimos ha impedido su mejor fin.

Para mayor difusión de los resultados del Observatorio se señaló que se podría elaborar un *Newsletter* que informara sobre novedades en materia tributaria -especialmente en materia de IRPF- y que se podría circular entre alumnos, profesores, etc. interesados en el mismo *ratione materiae*. La no previsión de un modo de difusión de los resultados de estos Proyectos de Innovación Docente -al menos en la convocatoria del primer semestre- ha obstado tal publicación.

PALABRAS CLAVE: Proyecto, innovación, mejora, docente, observatorio, jurisprudencia, noticias, análisis.

INTRODUCCIÓN

La experiencia pasada del responsable de este Proyecto del Innovación Docente -el Profesor SANZ CLAVIJO- en experiencias similares en la Universidad de Huelva -de hecho, colaboró como responsable y como participante respectivamente en sendos Observatorios universitarios- invitó a éste a solicitar este Proyecto.

Tal experiencia enseñaba que el proceso de (i) búsqueda de los materiales que forman el Observatorio (ii) lectura y (iii) resumen de los mismos, resultaba un válido y útil medio para el aprendizaje de la materia sobre la que versaba el Observatorio.

Por lo anterior -en la medida que los Observatorios que se desarrollaron en la Universidad de Huelva eran Observatorio creados sólo por Profesores, quienes menos precisan de este aprendizaje-, se pensó que involucrar a los alumnos en la puesta marcha de un Observatorio Universitario de Política Fiscal que versara, esencialmente, sobre IRPF, materia central de la asignatura de Derecho Tributario Aplicado del Grado de Relaciones Laborales y Recursos Humanos.

Involucrar a los alumnos en la puesta en marcha de este Observatorio podría comportar para ellos dos ventajas en su aprendizaje: de una parte, la familiarización con las cuestiones problemáticas, esencialmente, del IRPF que forman el núcleo esencial de las prácticas de la asignatura -las cuales representan a su vez el 80% de la nota de la misma- y, de otra parte, la iniciación en la elaboración de documentos jurídicos en la materia, documentos que permitirían al Profesor de la asignatura una mejor y más fiel evaluación continua de su trabajo y comprensión de la asignatura.

Finalmente, además de lo anterior, la puesta en marcha y el armónico desarrollo de este Observatorio debería haber culminado con la difusión de un útil *Newsletter* sobre novedades en IRPF, el cual no sería sino una plasmación con la

frecuencia elegida -mensual- del trabajo realizado en el seno de este Proyecto.

CIRCUNSTANCIAS IMPEDITIVAS DE UN MEJOR FIN DEL OBSERVATORIO

Por su carácter necesariamente virtual y por la imposibilidad de dotársele una sitio *web* directamente accesible, el Observatorio Universitario de Política Fiscal se puso en marcha dentro del espacio con el que cuenta la asignatura de Derecho Tributario Aplicado del Grado de Relaciones Laborales y Recursos Humanos de dentro del Campus Virtual de la Universidad de Cádiz. Como se verá, esta circunstancia ha repercutido negativamente en su difusión.

Una vez puesto en marcha, su construcción exigía la mencionada labor conjunta Profesor – alumnos de la asignatura para nutrir de contenidos el Observatorio, labor que se pensaba realizar de forma compartida, pidiendo a estos últimos la búsqueda en medios de comunicación que se les facilitaría de noticias en materia tributaria, y reservando al primero, en buena lógica, la más complicada tarea de búsqueda y selección de jurisprudencia y resoluciones administrativas en este ámbito.

La desvinculación de los alumnos del desarrollo del Observatorio.

Ciertamente, no puede decirse que el no apego de los alumnos al desarrollo del Observatorio Universitario de Política Fiscal fuera un hecho sorpresivo. Al contrario, en la solicitud del Proyecto de Innovación Docente ya se decía que factor crucial para el mejor fin del Observatorio era lograr una participación activa de los alumnos, algo que sorprendentemente no ha ocurrido en la deseada intensidad... a pesar de los incentivos ofrecidos.

En efecto, como también enseña la experiencia, los alumnos, lógicamente, suelen movilizarse para este tipo de iniciativas si se les ofrece recompensas de dos tipos: mayores calificaciones y/o retribuciones económicas.

No pudiendo concederse el primero de estos incentivos por lo reglado del sistema de evaluación de la asignatura de Derecho Tributario Aplicado del Grado de Relaciones Laborales y Recursos Humanos, en la solicitud de este Proyecto se previó en cambio ofertar una beca para que el/los alumnos interesado/s percibiera/n una retribución económica por la dedicación al Observatorio.

Es en este punto donde se manifiesta con mayor intensidad la no vinculación de los alumnos con este tipo de actividades cuando el desarrollo de las mismas comporta para éstos “tareas extraordinarias” más allá de obtener el aprobado de la asignatura.

En efecto, independientemente de la no necesaria rigidez de la normativa de la Universidad de Cádiz en cuanto al disfrute de becas de prácticas -la cual exige que éstas tengan una duración (tres meses) y retribución mensual mínima (350 euros/mes) por alumno, no siendo entonces útil en escenarios como el que se presentó con múltiples alumnos interesados en desarrollar una colaboración con una duración temporal inferior-, sorprendió mucho al responsable del Proyecto la dificultad y la insistencia necesaria para lograr que los alumnos se interesasen en participar en el Observatorio pese a que los mismos serían pagados por tal colaboración.

Esta circunstancia obligó al responsable del Proyecto a desarrollar por su parte las labores de búsqueda que se pensaban encomendar a los alumnos, pues acabado el año 2011 éstos no terminaban de decidirse a participar en el Observatorio, lo que comprometía su desarrollo.

Por ello, y por responsabilidad en el gasto, se decidió finalmente renunciar a la parte de la ayuda económica concedida a este Proyecto para la contratación de becarios -de los 1.350 euros concedidos, 1.150 euros correspondían a este concepto, esto es, el 85,18 % de la ayuda-, extremo que se ampliará en la memoria económica que acompaña a este escrito.

Lo anterior es la máxima expresión de la referida desvinculación de alumnos del desarrollo del Observatorio, desvinculación que impide el mejor fin del mismo y que, para alcanzar al menos un buen fin, obligó al responsable a desarrollarlo en integridad por su parte.

Conclusión de esta experiencia es que, en el desarrollo de los Proyectos de Innovación Docente, no debe confiarse a los alumnos participaciones significativas.... salvo que se les compensen con mayores calificaciones.

La falta de difusión de los resultados obtenidos en el desarrollo del Observatorio.

Puesta de manifiesto la anterior circunstancia obstativa del mejor fin del Observatorio, lo cierto es que, desde el punto de vista de producción de materiales, éste, el Observatorio, sí ha sido tan fructífero como se esperaba.

En efecto, varias decenas de documentos (últimas noticias, las más recientes resoluciones administrativas y jurisprudenciales, etc.) se fueron publicando en el referido espacio de la asignatura de Derecho Tributario Aplicado del Grado de Relaciones Laborales y Recursos Humanos en el Campus Virtual de la Universidad de Cádiz.

PI_1_12_083, Julio de 2012 - Observatorio universitario de política...

Además, mensualmente se elaboraron sendos *Newsletter* en los que, en formato casi periodístico, se daba noticia de las últimas novedades en materia tributaria, de las más recientes más recientes resoluciones administrativas y jurisprudenciales, etc.

Estos documentos del Observatorio -y especialmente los *Newsletter*- se cree que hubieran sido de interés no sólo para alumnos sino también para otros operadores jurídicos, mas, por la razón apuntada y pese a los intentos en este sentido, quedaron intramuros de la asignatura implicada en este Proyecto de Innovación Docente, circunstancia que impidió una correcta difusión de los materiales producidos en este Observatorio y, con ello, obstó igualmente el mejor fin del mismo.

Así, conclusión de lo anterior es que debe preverse un medio de difusión adecuado -¿Rodin?- para la externalización de los resultados de ciertos Proyectos de Innovación Docente que, como éste, producen materiales no sólo de interés para la docencia sino, también, para la ciudadanía.

CONCLUSIONES

En resumen de lo dicho hasta ahora se concluye que:

- (i) En Proyectos de Innovación Docente como éste, no es conveniente confiar a los alumnos implicados el desarrollo de partes significativas de los mismos, pues parece que los mismos sólo se vinculan a estas actividades cuando se les compensa con mayores calificaciones en las asignaturas.
- (ii) Es preciso idear un medio de difusión adecuado para los documentos de Proyectos de Innovación Docente que produzcan materiales de utilidad más allá de la docencia.

Confiar tal difusión al Campus Virtual es una contradicción en los términos por ser éste un espacio cerrado.

Igualmente, confiar la misma a la plataforma Rodin no es tan realista, pues el inconveniente del repositorio es, precisamente, su no difusión no sólo allende de la Universidad de Cádiz, sino incluso dentro de ésta.

ANEXOS

Como se decía anteriormente, las numerosas noticias, resoluciones administrativas y sentencias jurisdiccionales en que se materializa, principalmente, la dedicación a este Observatorio están archivadas en el espacio de la asignatura de Derecho Tributario Aplicado del Grado de Relaciones Laborales y Recursos Humanos en el Campus Virtual de la Universidad de Cádiz, careciendo de sentido entonces su reiteración haciendo aquí otra vez elenco de estos resultados.

No obstante, sí se acompañan como *PI1_12_083_Anexo 1.pdf*, *PI1_12_083_Anexo 2.pdf* y *PI1_12_083_Anexo 3.pdf* sendas copia de los tres *Newsletter* que se elaboraron, *Newsletter* que sirven a estos efectos pues en los mismos, entre otras cosas, se hacía referencia, principalmente, a las resoluciones administrativas y sentencias jurisdiccionales analizadas.

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.

APROBADA LA ORDEN PARA LA APLICACIÓN DEL RÉGIMEN DE ESTIMACIÓN OBJETIVA EN EL EJERCICIO 2012.

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