

La medida más criticada de la reforma fiscal

La tributación del despido es constitucional

Los expertos en fiscalidad consideran unánimemente que no existe retroactividad en la medida, que se inicia el 20 de junio de 2014

XAVIER GIL PECHARROMÁN

El secretario de Estado de Hacienda, Miguel Ferre, se ha mostrado abierto a modificar la tributación propuesta para que tributen las indemnizaciones por trabajo, que rechazan también todos los partidos de la oposición parlamentaria, insistiendo en el mensaje lanzado por el propio Cristóbal Montoro durante la presentación del anteproyecto a finales de la semana pasada.

El Ministerio de Hacienda ha iniciado ya los primeros contactos informales con sindicatos y empresarios para abordar cómo tributará, finalmente, la indemnización por despido. En el Anteproyecto de Ley de Reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Consejo de Ministros, el Gobierno fija en 2.000 euros por año trabajado el límite a partir del cual habría que tributar por este concepto. Sin embargo, Hacienda estudia elevar ese tope para que menos contribuyentes se vean afectados y no tengan que renunciar a parte de ese colchón cuando pierdan su empleo. Hasta ahora, estas indemnizaciones sólo tributaban si superaban el máximo marcado por la ley (45 días por año trabajado antes de la reforma laboral y los 33 días tras la reforma).

Ferre ha explicado que en la situación actual se producían ciertos “abusos” y que el cambio que pondrá en marcha el Gobierno pretende eliminar el elemento “distorsionante” en los despidos. Ha explicado que existían situaciones de “inequidad” y el cambio viene a recuperar la “neutralidad” en las indemnizaciones por despido improcedente. El propio Montoro ha dicho que la exención de 2.000 millones, que dejaría fuera de tributación a todos los empleados despedidos que percibían sueldos inferiores o iguales a 20.000 euros, es sólo una propuesta “inicial” y que

escucharán lo que tengan que decir los agentes sociales al respecto. El Gobierno acabará elevando el mínimo de 2.000 euros exento en las indemnizaciones por despido, pero el debate se centra en considerar si es constitucional que se inicie la medida a partir del 20 de junio de 2014, aunque aún no exista norma en vigor. Así lo confirman de forma unánime una amplia representación de asesores fiscales, puesto que existe suficiente jurisprudencia sobre esta materia.

Hasta el Tribunal Europeo de Derechos Humanos

Tomás Marcos, responsable de Estudios e Investigación de la Aedaf, dice que el Tribunal Constitucional (TC), en sentencias reiteradas desde 1997 hasta 2012, ha establecido que las normas fiscales deben ser tratadas con mayor flexibilidad que las penales. Así, considera que existe una retroactividad media, constitucionalmente aceptable, si se impone una fecha de inicio de la medida aprobada antes del 31 de diciembre. Con ello, se trata de evitar el efecto llamada, o lo que en este caso supondría un gran número de despidos previos a la entrada en vigor de la medida para evitar su efecto tributario.

El TC tiene establecido también que no existe derecho a la exención aunque sea retirada a mitad del ejercicio fiscal, siempre antes del devengo del Impuesto. Así ha sucedido con los beneficios de la contribución urbana, con la eliminación de los coeficientes de abatimiento; con la deducción del 40 por ciento de las rentas irregulares; con las ventajas tributarias de las *stock options* y, posteriormente con las Sicav, entre otros. Incluso, hay una sentencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos, de abril de 2013, que avala esta doctrina. Asunto distinto son las opiniones sobre su oportunidad social o para la seguridad jurídica.

Javier Gómez Taboada, socio de Maio Legal y miembro de Aedaf, estima que podría ser un caso de retroactividad relativa de las que el TC ha aceptado al no remontarse más allá de la fecha de devengo del IRPF. “Traerá cola..., pues más allá de su ortodoxia constitucional es vidriosa, pues solo se explica su adopción para evitar el efecto llamada, pero el fin no justifica los medios”, concluye.

Jesús Sanmartín, presidente del Registro de Economistas-Asesores Fiscales (Reaf), considera que no existe ningún tipo de retroactividad por la introducción de una fecha determinada y pone como ejemplo, que la Ley del IRPF que entró en vigor el 1 de enero de 2007, llevaba la fecha del anuncio para la desaparición de la deducción del 40 por ciento de las rentas irregulares.

El caso de las ‘stock options’

Esaú Alarcón, del bufete Cores & García Pedrerol Abogados y profesor de Derecho Tributario en la



THINKSTOCK

Hay retroactividad media, constitucionalmente aceptable, si se impone una fecha inicial aprobada antes del 31 de diciembre

La Ley del IRPF de 2007 llevaba fecha del anuncio de la norma para la desaparición de la deducción de las rentas irregulares

Universidad Abat Oliva, también considera que no existe retroactividad total, que es la que generaría problemas, al tratarse de un impuesto periódico y estar ante una mera expectativa de renta. Además, señala que hay dos casos claros de la legalidad de la medida como es la introducción de una enmienda *in voce* en la tramitación de los Presupuestos Generales del Estado, sobre la tributación de las *stock options*, que señaló la entrada en vigor el día 23 de octubre para evitar el efecto llamada. El asunto fue recurrido hasta el Tribunal Constitucional, que acabó dando la razón a Hacienda.

También, comenta el colaborador habitual de *Iuris&Lex*, que en 2012 se modificó el régimen de las Sicav, aunque en este caso no fue recurrido ante los Tribunales.

Dejando las críticas que la medida en cuestión pudiera merecer desde una perspectiva de política tributaria, lo cierto es que supondrá sin ningún género de dudas un mayor coste laboral para las empresas. Esto es así teniendo en cuenta que en situaciones de conflictividad laboral lo habitual es pactar indemnizaciones netas, de forma que esta nueva redacción podría suponer, bien un aumento del número de controversias judiciales en el ámbito laboral, bien un incremento de las cantidades pagadas a los trabajadores, bien ambas cosas a la vez.

A esta medida se une otra también gravosa para el contribuyente, pues la reducción por los rendimientos del trabajo no recurrentes ni periódicos pasa a ser de un 30 por ciento, lo que supone un coste aún mayor para el trabajador y la empresa afectados por el despido.

Subida retroactiva de las tarifas del IRPF

Jaime Sol, socio del Área Fiscal de KPMG Abogados, explica que “el Tribunal Constitucional viene admitiendo la retroactividad en el caso de tributos periódicos cuyo devengo no se haya consumado”. En otras palabras, el devengo del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se produce el 31 de diciembre de cada año, por lo que si la norma entra en vigor antes de esa fecha se estaría produciendo una modificación de la Ley del Impuesto antes de que se devengue.

“Por ello, nos encontraríamos ante la llamada retroactividad de grado medio que se circunscribe a situaciones jurídicas producidas en un Impuesto que no se ha devengado”, comenta Sol. Por todas ellas, cita la del Tribunal Constitucional de 182-1997 en la que se enjuicia una subida con carácter retroactivo de las tarifas del IRPF y se concluye que no es inconstitucional.

“Ello no quiere decir que no se pueda declarar la inconstitucionalidad de una norma con retroactividad media si se dan una serie de circunstancias”, añade.

En concreto se ha declarado la inconstitucionalidad de este tipo de normas cuando representan medidas desproporcionadas -según su importancia cuantitativa-, sin justificación en el interés público y no tienen ningún tipo de previsibilidad.

Respecto a la previsibilidad, el TC ha considerado que una medida es suficientemente previsible si en el proyecto de ley se marca ya los parámetros para su entrada en vigor -en concreto se disponía en el proyecto que parte de la norma entraría en vigor con motivo de la entrada en las cortes-.

Clara Jiménez, socia de Pérez Llorca Abogados, estima que la entrada en vigor el 20 de junio es técnicamente correcta, ya que no hay “una inconstitucionalidad palmaria”. La fecha de publicación del borrador es importante para el legislador para evitar posibles planificaciones. Así pasó

Ni la Constitución ni la legislación prohíben la retroactividad tributaria, salvo que choque con derechos fundamentales

Los asesores consideran que una cosa es la constitucionalidad y otra muy distinta la oportunidad de la adopción de la medida

con los coeficientes de abatimiento en 2006. Sin embargo, considera que cuando hay una utilización torticera de la Ley se debe seguir cada caso y no ponerle puertas al campo. Estima también, que no hay expectativa de derecho, porque aún no hay devengo del Impuesto. Sin embargo, sí que se podrían estar vulnerando los derechos de seguridad jurídica y de justicia tributaria.

José Andrés Sánchez Pedroche, rector de la Universidad a Distancia de Madrid (Udima) considera que ni el ordenamiento constitucional, ni la legislación ordinaria prohíben la retroactividad de normas tributarias y sólo incurrirían en inconstitucionalidad, si colisionaran con otros principios consagrados en la Constitución como la seguridad jurídica o la capacidad económica. La entrada en vigor de esta reforma, podría plantear problemas constitucionales.

Para analizar la cuestión hay que tener presente que el IRPF es un tributo periódico que se devenga, con carácter general, el 31 de diciembre de cada año natural. Así, Sánchez Pedroche apunta al posible trato discriminatorio, lesivo del principio de igualdad del 14 de la CE, entre la indemnizaciones realizadas antes y después del 20 de junio de 2014.

En definitiva, se pregunta si ¿existe alguna “justificación objetiva y razonable” para otorgar un trato fiscal diferente en el IRPF a una indemnización por despido acordada el 15 de junio de 2014 (plenamente exenta en los términos de la normativa actual) y otra el 24 de junio de 2014 (que debería atenerse al nuevo marco jurídico), conforme a la redacción dada por el artículo 89.3 del Anteproyecto que añade a la Disposición transitoria vigésima segunda de la LIRPF -“3. El límite previsto en el último párrafo de la letra e) del artículo 7 de esta Ley no resultará de aplicación a las indemnizaciones por despidos o ceses producidos con anterioridad a 20 de junio de 2014. Tampoco resultará de aplicación a los despidos que se produzcan a partir de esta fecha cuando deriven de un expediente de regulación de empleo aprobado, o un despido colectivo comunicado a la autoridad laboral, con anterioridad a dicha fecha”-?

Denuncia, finalmente, una posible vulneración del principio de seguridad jurídica -artículo 9.3 CE-, pues a tenor de la doctrina constitucional establecida a partir de la STC 182/1997, de 28 de octubre, la entrada en vigor de la presente reforma (prevista en el Anteproyecto para el 1 de enero de 2015, nos situaría ante una retroactividad de grado máximo respecto al IRPF del ejercicio de 2014, que se devengará el 31 de diciembre de dicho año.

La exención se reduce con el incremento de la indemnización

Los contribuyentes con sueldos de 20.000 euros al año que vayan a recibir una indemnización por despido de 1.833 euros por año seguirán exentos de tributación. De la misma forma, todos los contribuyentes que hayan tenido sueldos inferiores a 20.000 euros disfrutarán de la exención del cien por cien de su indemnización si son despedidos. En cambio, los que hayan percibido un sueldo de 30.000 euros al año y tengan derecho a indemnización de 2.750 euros por año trabajado disfrutarán de una exención del 72,72 por ciento del total tras aplicarles el mínimo exento. Los que percibieron 40.000 euros al año y una indemnización de 3.666 euros por año se beneficiarán del 54,55 por ciento de la exención, mientras que será del 43,64 por ciento en el caso de quienes perciben 50.000 euros y una indemnización de 4.583 euros al año. Los que cobraron un sueldo de 100.000 euros anuales y, tras ser despedidos, perciban una indemnización de 9.166 euros por año trabajado, tendrán derecho a una exención del 21,82 por ciento en la indemnización, una vez aplicada la exención. Finalmente, los que cobraron 150.000 euros por año y perciban 13.750 euros por año, la exención final será el 14,54 por ciento.