

Opinión

¿Quién paga la nueva reforma laboral?



Alvaro Rodríguez de la Calle

Trascurridos casi seis meses de la aprobación de la nueva 'reforma laboral' (Real Decreto-ley 32/2021), por la que se acometió una sustancial reforma de la contratación temporal, se vislumbra ya un incremento de costes para el nuevo contrato fijo-discontinuo. Y este incremento lo van a pagar tanto las empresas como los trabajadores.

En primer lugar, cuando no se reactive la actividad en los contratos fijos-discontinuos, concurriendo así una causa de extinción del contrato, las empresas deberán, en función del número de trabajadores afectados que tengan, instar un proceso de despido colectivo (ERE) o una extinción por causas objetivas del artículo 52.c del Estatuto de los Trabajadores. En ambos casos deberían aducirse, en principio, causas organizativas o de producción. Y en ambos casos, también, las empresas deberán satisfacer indemnizaciones de 20 días de salario por año de servicio con un máximo de doce mensualidades.

Del mismo modo deberá procederse en los contratos fijos-discontinuos concertados para la prestación de servicios en contrataciones mercantiles y concesiones administrativas –y en los casos en los que convencionalmente se prevea–, una vez superados el plazo de espera de tres meses, o el que establezca el convenio colectivo sectorial, sin que se produzca un nuevo llamamiento y se proceda a la extinción del contrato.

Recordemos que, en la extinción de los contratos por obra o servicio determinado, una vez realizado el objeto del contrato –y siempre en los casos de una debida formalización–, hasta la 'reforma laboral', la indemnización se establecía en doce días de salario por año de servicio.

Pues bien, descontado este primer efecto directo, los costes de los contratos fijos-discontinuos también se incrementarán en aquellos casos en los que los convenios colectivos sectoriales establezcan una indemnización por fin de llamamiento. Esta indemnización, que representa una suerte de compensación por finalización de los contratos temporales, tendrá la cuantía que determine el convenio sectorial

del que provenga.

Así, al contar con un origen exclusivamente convencional y al no establecerse su cuantía con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo, y en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, tanto la empresa como los trabajadores deberán cotizar por el importe de la indemnización por fin de llamamiento. Y, además, el trabajador deberá tributar después por este importe, ya que ahora la indemnización no tiene acomodo en la exención de las indemnizaciones por cese de la normativa del IRPF.

Si se incumple esta obligación, las diferencias de cotización que se originen serán exigidas por la Inspección de Trabajo y Seguridad Social mediante la extensión de Acta de Liquidación. Y la infracción correspondiente será sancionada por Acta de Infracción en cuantías que irán del 50% al 100% del importe del descubierto.

Una situación similar nos encontraríamos en la regulación que la 'reforma laboral' ha introducido en la Ley 32/2006, reguladora de la subcontratación en el sector de la construcción. En un destacable beneficio concedido al sector, la nueva disposición adicional tercera de esa ley atribuye a la persona del trabajador ("motivos inherentes a la persona trabajadora") la causa de la extinción de su contrato indefinido, una vez concluido sin éxito el proceso de recolocación. Esto implica que estas extinciones no computen a los efectos de los despidos colectivos. Y, además, asocia a esta extinción, como indemnización, el importe resultante de aplicar el 7% sobre los conceptos salariales establecidos en el convenio colectivo de aplicación y que hayan sido devengados durante toda la vigencia del contrato, o la superior establecida por el Convenio General del Sector de la Construcción. Por tanto, esta indemnización estará sujeta a cotización a la Seguridad Social y a tributación por el IRPF.

Por tanto, además del nuevo escenario que plantea la reforma laboral en el diseño y ejecución de la contratación de las empresas, debe tenerse en cuenta también el incremento de costes directos que, en algunos supuestos, va a suponer ese nuevo escenario tanto para las empresas como para los trabajadores.

Director Área Laboral KPMG Abogados

La deducción de los gastos de los inmuebles arrendados

Javier Muñoz Zapatero

La declaración de rendimientos derivados del arrendamiento de inmuebles es más frecuente de lo que a veces se piensa en las declaraciones del IRPF. Según las últimas estadísticas publicadas por la AEAT, las correspondientes al año 2019, de los aproximadamente 21 millones de declarantes, 2.765.000 contribuyentes del IRPF declaran rendimientos por alquiler de sus propiedades inmobiliarias.

Contrariamente a lo que puede suponerse dado el número de declarantes, los criterios para la declaración y tributación de este tipo de rentas distan de ser pacíficos, siendo fuente de conflictividad y constantes y repetidas discrepancias con los órganos encargados de la gestión y comprobación del cumplimiento de la obligación tributaria, los departamentos de gestión localizados en las administraciones territoriales de la AEAT. Esta comprobación se lleva a cabo de forma, podemos decir, exclusivamente a distancia y de una forma casi automatizada y despersonalizada en la práctica. En los últimos años se aprecia, no solo un mayor y preciso detalle de datos a suministrar o cumplimentar en la propia declaración, sino también el envío de requerimientos y comunicaciones de apertura de procedimientos de comprobación de este tipo de rentas, procedimientos en los que comúnmente se exige al contribuyente acreditar mediante pruebas documentales exhaustivas y de todo tipo, incluso a veces incurriendo en la petición de pruebas diabólicas, todos los gastos deducidos.

La cumplimentación correcta de los gastos se ha convertido en especialmente relevante a raíz de la última reforma introducida en la ley del IRPF en el mes de julio del año pasado y que está en vigor en el actual periodo de declaración. Es sabido que las rentas del arrendamiento de viviendas, a pesar de ser económicamente derivadas del capital o ahorro del contribuyente, se incluyen en la base imponible general (con mayor tributación efectiva que las incluidas en la base imponible del ahorro) pero, no en su totalidad, sino con una reducción del 60% de su importe neto. Pues bien, a raíz de esta última reforma, la reducción del 60% no será aplicable en caso de regularización de la renta declarada por la administración con posterioridad al cálculo plasmado por el propio contribuyente al realizar su autoliquidación. En otras palabras, si el contribuyente ha deducido, incluso de buena fe, un gasto de 1.000, reduciendo en un 60% de ese importe (600) su rendimiento neto, la regularización que practique la administración supone aumentar en 1.000 el rendimiento sujeto a gravamen aunque en la autoliquidación corregida solo se hayan deducido 600. Se pierde por tanto el derecho a la reducción, no solo en el caso, entendible, de minusvaloración u ocultación de los ingresos que se deben declarar, sino también de un cálculo excesivo de los gastos, o incluso en aquellos supuestos en los que no se ha podido acreditar a plena satisfacción de la oficina gestora el gasto incurrido y declarado. Se trata de una modificación normativa que implícitamente incluye y prefigura una pena implícita, determinando

un supuesto de infracción administrativa objetiva que, hay que decirlo, casa mal con las garantías y exigencia de culpabilidad de nuestro sistema punitivo.

Otro aspecto relevante que considerar en la presente campaña de declaración de la renta es el efecto que ha tenido la Sentencia del Tribunal Supremo de 25 de febrero de 2021.

El Tribunal Supremo confirma el criterio administrativo respecto a todos los inmuebles en expectativa de alquiler. Considera que los inmuebles que no estén arrendados producen renta al propietario simplemente por estar a su disposición, tributando como renta imputada en función de su valor de adquisición, y que, correlativamente, los gastos asociados a dichos inmuebles serán deducibles "única y exclusivamente" en proporción al tiempo en que los mismos estuvieron arrendados y generaron rentas. Se trata de una sentencia que ha sido objeto de crítica en cuanto que sigue un criterio de interpretación de la norma excesivamente literal, olvidando quizá otros criterios interpretativos igualmente válidos en derecho, como el de la realidad social y especialmente en materia de tribu-

tación el principio de capacidad económica del contribuyente. No habría que olvidar que respecto de los gastos deducibles, la Ley del IRPF contiene un mandato categórico: son deducibles "todos los gastos necesarios para la obtención de los rendimientos".

El requerir una exacta correlación temporal entre el ingreso y el gasto deducible es difícil de conciliar con la realidad social. Especialmente si, para determinar esa correlación, se atiende, como hemos visto que a veces sucede, a la fecha del documento que justifica el gasto. Si el impuesto ha de gravar la verdadera capacidad económica, y para medir esta, han de deducirse todos los gastos necesarios, la imputación temporal de los mismos ha de llevarse a cabo de forma adecuada a la efectividad del gasto, prorrateando la totalidad de los gastos en el periodo de alquiler o, en aquellos supuestos de gastos puntuales (la comisión del agente inmobiliario o la

prima del seguro de daños) aplicándolos en su totalidad si el gasto puede trascender al tiempo del propio año fiscal al que se refiere la declaración.

Lo anterior no contradice lo dispuesto en la norma ni en la jurisprudencia sobre la misma. El ejemplo lo tenemos en la norma especial sobre los intereses de capitales invertidos en la adquisición o mejora del inmueble. A pesar de tratarse de un gasto anual paradigmáticamente periodificable en el tiempo, la norma permite que el importe de los intereses que exceda el ingreso obtenido se deduzca en los cuatro años siguientes. Lo mismo sucede para los gastos de reparación y conservación del inmueble, que también, pueden arrastrarse y deducirse en periodos posteriores. A pesar de ser gastos puntuales se modula en la propia norma la exacta y necesaria correlación temporal.

Por tanto, y a modo de conclusión, no es incompatible la imputación de un rendimiento en el periodo en que el inmueble está en expectativa de alquiler, con el hecho de que los gastos que venimos comentando, incurridos para la obtención de los ingresos, puedan deducirse en proporción al periodo de alquiler, y ello con independencia de la fecha de su pago o de la del documento justificativo.

Abogado. Miembro del Grupo de Expertos en IRPF de AEDAF

