

SUMARIO

fiscal

- I. Reforma Laboral 2012
- II. Nota explicativa de la AEAT sobre la deducción por creación de empleo de la Ley 3/2012

miscelánea

- III. Calendario fiscal

EDITORIAL

Con la publicación en el Boletín Oficial del Estado, el pasado 7 de julio, de la Ley 3/2012, de 6 de julio, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, culminaba la tramitación como Ley de la Reforma Laboral introducida por el Real Decreto-ley 3/2012, de febrero pasado.

Aun cuando su objeto principal afecta a la regulación del mercado laboral, algunas de sus modificaciones han tenido incidencia en el ámbito tributario.

En primer lugar, dedicamos el primer artículo de esta Circular informativa al análisis de las modificaciones sobre la regulación de la exención en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, que afectan tanto a los importes máximos como a algún aspecto formal.

El segundo artículo se dedica a glosar la regulación de la deducción por creación de empleo introducida en la Ley 3/2012.

I. REFORMA LABORAL 2012. RENTAS EXENTAS EN EL IRPF. INDEMNIZACIONES POR DESPIDO O CESE DEL TRABAJADOR

La reforma laboral ha introducido una importante modificación tanto en la cuantía de las indemnizaciones por despido como en la fiscalidad de las mismas.

De acuerdo con el Estatuto de los Trabajadores, los despidos pueden ser:

- **Improcedentes**
- **Objetivos**

Y según el número de personas afectadas:

- **Individuales**
- **Colectivos**

El despido es la decisión del empresario de dar por terminada la relación laboral, pero cuando se den determinados requisitos también el trabajador puede cesar en la relación laboral con derecho a percibir una indemnización.

1. Acto de conciliación o procedimiento judicial para exención en el IRPF

Las indemnizaciones que los trabajadores reciben están exentas de tributar por el Impuesto de la Renta de las Personas Físicas. La Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, en adelante LIRPF, en su artículo 7, letra e), establece el régimen de esta exención de las indemnizaciones por cese o despido del trabajador.

El pasado 7 de julio se publicó en el BOE la Ley 3/2012 de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, que tiene su origen en el Real Decreto Ley 3/2012, que se tramitó como Ley Ordinaria. **La Disposición final undécima de la ley 3/2012 modifica el artículo 7, letra e) de la LIRPF eliminando el segundo párrafo y modificando la redacción del tercero:**

Redacción vigente hasta el 11.02.2012

«e) Las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato.

Cuando se extinga el contrato de trabajo con anterioridad al acto de conciliación, estarán exentas las indemnizaciones por despido que no excedan de la que hubiera correspondido en el caso de que éste hubiera sido declarado improcedente, y no se trate de extinciones de mutuo acuerdo en el marco de planes o sistemas colectivos de bajas incentivadas.

Redacción vigente a partir del 12.02.2012

«e) Las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato.

(suprimido)

Sin perjuicio de lo dispuesto en los párrafos anteriores, en los supuestos de despido o cese consecuencia de expedientes de regulación de empleo, tramitados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores y previa aprobación de la autoridad competente, o producidos por las causas previstas en la letra c) del artículo 52 del citado Estatuto, siempre que, en ambos casos, se deban a causas económicas, técnicas, organizativas, de producción o por fuerza mayor, quedará exenta la parte de indemnización percibida que no supere los límites establecidos con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente."

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, en los supuestos **de despidos colectivos realizados** de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores, o producidos por las causas previstas en la letra c) del artículo 52 del citado Estatuto, siempre que, en ambos casos, se deban a causas económicas, técnicas, organizativas, de producción o por fuerza mayor, quedará exenta la parte de indemnización percibida que no supere los límites establecidos con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente.»

La modificación tiene efectos desde la entrada en vigor del Real Decreto-ley 3/2012, es decir, desde el 12 de febrero de 2012, por lo que se ha añadido una nueva DT 22ª a la LIRPF, que afecta a los despidos producidos desde el 12 de febrero de 2012 hasta el 7 de julio de 2012:

«Disposición transitoria vigésima segunda. Indemnizaciones por despido exentas.

1. Las indemnizaciones por despidos producidos desde la entrada en vigor del Real Decreto-ley 3/2012, de 10 de febrero, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, y hasta el día de la entrada en vigor de la Ley, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, estarán exentas en la cuantía que no exceda de la que hubiera correspondido en el caso de que éste hubiera sido declarado improcedente, cuando el empresario así lo reconozca en el momento de la comunicación del despido o en cualquier otro anterior al acto de conciliación y no se trate de extinciones de mutuo acuerdo en el marco de planes o sistemas colectivos de bajas incentivadas. (...)

La interpretación "a sensu contrario" de esta disposición transitoria junto con la eliminación del segundo párrafo del artículo 7 e) implica que a partir del 7 de julio de 2012 no parece suficiente que el empresario reconozca la improcedencia del despido antes de la conciliación y que por lo tanto **para aplicar la exención a las indemnizaciones por despido individual será necesario que se produzca una Conciliación o una resolución judicial.**

2. Cuantía de la indemnización y principales modificaciones

La LIRF limita la exención de las indemnizaciones por cese o despido del trabajador *“en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores”* y estas cuantías han sido modificadas por la Ley 3/2012 de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, y, con anterioridad, por el Real Decreto Ley 3/2012. Las cuantías legalmente establecidas en la actualidad en caso de despido o cese, después de la modificación del Estatuto de los Trabajadores (ET) son las siguientes:

2.1. Despido improcedente (artículo 56 ET)

A) Indemnización:

Importe equivalente a treinta y tres días (antes 45) de salario por año de servicio, prorrateándose por meses los períodos de tiempo inferiores a un año, hasta un máximo de veinticuatro mensualidades (antes 42) para los nuevos contratos a partir del 12.02.2012.

B) Régimen transitorio para contratos formalizados con anterioridad al 12 de febrero de 2012 (DT 5 RD-ley 3/2012 y Ley 3/2012)

La indemnización por despido improcedente de los contratos formalizados con anterioridad al 12.02.2012, se calculará a razón de 45 días de salario por año de servicio por el tiempo de prestación de servicios anterior a dicha fecha de entrada en vigor y a razón de 33 días de salario por año de servicio por el tiempo de prestación de servicios posterior.

Teniendo en cuenta que el importe resultante no podrá ser superior a 720 días de salario, salvo que del cálculo de la indemnización por el periodo anterior al 12 de febrero de 2012 resultase un número de días superior, en cuyo caso se aplicará éste como importe indemnizatorio máximo, sin que dicho importe pueda ser superior a 42 mensualidades, en ningún caso.

2.2. Despido por causas objetivas (art. 52 ET)

A) Indemnización:

NO se ha modificado, será de 20 días por año trabajado con un máximo de 12 meses.

B) Modificaciones:

(i) Se ha objetivado la causa por razones económicas:

"Se entiende que concurren causas económicas cuando de los resultados de la empresa se desprenda una situación económica negativa, en casos tales como la existencia de pérdidas actuales o previstas o la disminución persistente de su nivel de ingresos **ordinarios** o ventas. **En todo caso, se entenderá que la disminución es persistente si durante tres trimestres consecutivos el nivel de ingresos ordinarios o ventas de cada trimestre es inferior al registrado en el mismo trimestre del año anterior.**" (art. 51)

(ii) Se ha suprimido la necesidad de la empresa de acreditar que el despido va a contribuir a la mejora de la situación de la sociedad. También se modifica que:

(iii) en relación al despido por falta de adaptación a las modificaciones técnicas operadas en el puesto de trabajo (art. 52 b)), se establece que previamente el empresario deberá ofrecer al trabajador un curso de adaptación, la Ley 3/2012 aclara que el tiempo destinado a la formación se considerará tiempo de trabajo efectivo.

(iv) En cuanto al absentismo (art. 52 d), se elimina la referencia al índice de absentismo total de la plantilla del centro y la Ley 3/2012 añade un condicionante: **siempre que el total de faltas de asistencia en los doce meses anteriores alcance el 5% de las jornadas hábiles.**

2.3 Despido colectivo (art. 52 ET)

A) Indemnización:

NO se ha modificado es de 20 días por año de servicio con un máximo de 12 mensualidades.

B) Modificaciones:

(i) No se han modificado los límites por lo que es despido colectivo el que afecta a:

- 10 trabajadores en empresas que ocupen menos de 100,
- el 10% de los que trabajen en empresas de entre 100 y 300
- 30 trabajadores en las empresas que ocupen más de 300 trabajadores
- cuando afecte a toda la plantilla si esta es superior a 5 personas

(ii) Se ha suprimido la necesidad de autorización administrativa (ERE) pero persiste la necesidad de una negociación previa con los trabajadores.

(iii) Cuando se despidan empleados de más de 50 años se han ampliado los supuestos en los que la empresa deberá hacer una aportación económica al Tesoro Público.

2.4. Cese o extinción por voluntad del trabajador (art. 41 y 50 ET)

El trabajador puede cesar o solicitar la extinción de su relación laboral con derecho a percibir una indemnización cuando:

(i) se hayan modificado las condiciones sustanciales de trabajo (art. 41 ET),

(ii) se produzca la falta de pago o retrasos continuos en el abono del salario y cualquier otro incumplimiento grave del empresario de sus salvo supuestos de fuerza mayor, así como la negativa a reintegrar al trabajador en sus condiciones de trabajo, en los supuestos del artículo 40 y 41, cuando una sentencia judicial haya declarado los mismos injustificados (art. 50 ET)

A) Indemnización:

NO se han modificado los conceptos pero si las cuantías como consecuencia de la modificación de la indemnización por despido improcedente.

(i) Cuando el cese se deba a modificación sustancial de condiciones de trabajo, no se ha modificado la indemnización será igual a 20 días por año trabajado con un máximo de 9 meses.

(ii) Cuando se deba a otras causas la indemnización será igual a la que correspondería por despido improcedente.

B) Modificaciones:

Se ha modificado la regulación de las condiciones sustanciales de trabajo y las potestades del empresario para dicha modificación, las principales modificaciones son:

(i) Movilidad funcional (artículo 39 ET)

Se amplía al eliminar la referencia a que la misma debe realizarse entre categorías profesionales equivalentes.

(ii) Movilidad geográfica (artículo 40 ET)

Tendrán esta consideración las que estén relacionadas con la competitividad, productividad u organización técnica o del trabajo de la empresa, así como las contrataciones referidas a la actividad empresarial.

Se elimina la referencia a la posibilidad de que la autoridad laboral pudiera ordenar la paralización de la efectividad del traslado por un período no superior a 6 meses.

La Ley 3/2012 incorpora el apartado 3.ter estableciendo un derecho preferente a favor de trabajadores con discapacidad que acrediten la necesidad de recibir tratamiento relacionado con su discapacidad fuera de su localidad.

Notificada la decisión de traslado, Se mantiene el derecho del trabajador a optar por la extinción de su contrato, percibiendo una indemnización de veinte días de salario por año de servicio, prorrateándose por meses los períodos de tiempo inferiores a un año y con un máximo de doce mensualidades.

(iii) Modificaciones sustanciales de condiciones de trabajo (artículo 41 ET)

Tendrán esta consideración las que estén relacionadas con la competitividad, productividad u organización técnica o del trabajo de la empresa, así como las contrataciones referidas a la actividad empresarial.

El RD-ley 3/2012 mantiene en la nueva redacción de la letra a) del apartado 1 la referencia a las modificaciones que redunden en menoscabo de la dignidad del trabajador, pero elimina las referencias a aquellas que redunden en perjuicio de su formación profesional.

Se mantiene el derecho del trabajador a rescindir su contrato y percibir una indemnización de 20 días por año de servicio, prorrateándose por meses los periodo inferiores, con un máximo de 9 meses, si resultase afectado por determinadas modificaciones sustanciales de las condiciones de trabajo:

- a) Jornada de trabajo
- b) Horario y distribución del tiempo de trabajo
- c) Régimen de trabajo a turnos
- d) Sistema de remuneración y cuantía salarial
- f) Funciones, cuando excedan de los límites que para la movilidad funcional prevé el artículo 39 de la Ley

| Indemnización obligatoria por | artículo ET | hasta el 12.02.2012 | a partir del 12.02.2012 |
|--|-------------|------------------------------------|--|
| Extinción del contrato por voluntad del trabajador con causas justificadas | 41.3. | 20 días x año máximo 9/12 meses | 20 días x año máximo 9/12 meses |
| | 50.2. | 45 días x año máximo 42 meses | 33 días x año máximo 24 meses (*) régimen transitorio |
| Despido colectivo | 51 | 20 días x año máximo 12 meses | 20 días x año máximo 12 meses |
| Despido por causas objetivas | 53 | 20 días x año máximo 12 meses | 20 días x año máximo 12 meses |
| Despido improcedente | 56 | 45 días x año máximo 42 meses | 33 días x año máximo 24 meses (*) régimen transitorio |

3. Modificaciones en la cotización de la Seguridad Social de las indemnizaciones

El Real Decreto-ley 20/2012 de 13 de julio, ha establecido (ART. 17, dos) en relación a las indemnizaciones por despido que hasta ahora estaban exentas de cotización a la Seguridad Social, que únicamente estarán exentas:

"en la cuantía establecida con carácter obligatorio en la Ley del Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato.

Cuando se extinga el contrato de trabajo con anterioridad al acto de conciliación, estarán exentas las indemnizaciones por despido que no excedan de la que hubiera correspondido en el caso de que éste hubiere sido declarado improcedente y no se trae de extinciones de mutuo acuerdo en el marco de planes o sistemas colectivos de bajas incentivadas.

Sin perjuicio de lo dispuesto en los párrafos anteriores en los supuestos de despido o cese como consecuencia de despidos colectivos tramitados de conformidad con lo dispuesto en el art. 51 de la Ley del Estatuto de los Trabajadores o producidos por las causas previstas en la letra c) del artículo 52 de la citada Ley, siempre que en ambos casos se deban a causas económicas, técnicas, organizativas de producción o por fuerza mayor quedará exenta la parte de la indemnización percibida que no supere los límites establecidos con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente."

Esta modificación se justifica por asimilar la cotización de la Seguridad Social al concepto de renta sujeta a tributación, y la exención se pretende que únicamente incluya la indemnización exenta en el IRPF, pero el texto recogido no coincide exactamente con el art. 7,e) de la LIRPF, sino con el texto anterior a la modificación introducida por la Ley 3/2012 de reforma laboral que suprime el segundo párrafo de esta norma. **Disfunciones de las prisas y falta de rigor al legislar.**

II. NOTA EXPLICATIVA DE LA AEAT SOBRE LA DEDUCCIÓN POR CREACIÓN DE EMPLEO DE LA LEY 3/2012

[+ ver Nota en la web de la AEAT]

Con efectos a partir de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 3/2012, de 10 de febrero, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, esto es, **a partir del 12 de Febrero de 2012**, la **Disposición final decimoséptima de la Ley 3/2012 de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral (en adelante L3/12) modifica el artículo 43 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (en adelante TRLIS)** introduciendo las siguientes novedades:

- Podrán deducir de la cuota íntegra la cantidad de **3.000 euros**, las entidades **que contraten a su primer trabajador, con las siguientes condiciones:**
 - **contrato de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores, definido en el artículo 4 de la L3/12.**
 - **que sea menor de 30 años.**

- Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado anterior, las **entidades que tengan una plantilla inferior a 50 trabajadores en el momento en que concierten contratos de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores, definido en el artículo 4 de la L3/12, con desempleados beneficiarios de una prestación contributiva** por desempleo regulada en el Título III del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio, donde se regula la Protección por desempleo, **podrán deducir de la cuota íntegra el 50 por ciento del menor de los siguientes importes:**
 - **El importe de la prestación por desempleo que el trabajador tuviera pendiente de percibir en el momento de la contratación.**
 - **El importe correspondiente a doce mensualidades de la prestación por desempleo que tuviera reconocida.**

Esta deducción **resultará de aplicación** respecto de:

- aquellos contratos realizados en el periodo impositivo hasta alcanzar una plantilla de 50 trabajadores,
- y siempre que, en los doce meses siguientes al inicio de la relación laboral, se produzca, respecto de cada trabajador, un incremento de la plantilla media total de la entidad en, al menos, una unidad respecto a la existente en los doce meses anteriores.

La aplicación de esta deducción **estará condicionada** a que el trabajador contratado hubiera percibido la **prestación por desempleo durante, al menos, tres meses antes** del inicio de la relación laboral. A estos efectos, el trabajador proporcionará a la entidad un certificado del Servicio Público de Empleo Estatal sobre el importe de la prestación pendiente de percibir en la fecha prevista de inicio de la relación laboral.

Estas deducciones se aplicarán en la cuota íntegra del periodo impositivo correspondiente a la finalización del periodo de prueba de un año exigido en el correspondiente tipo de contrato.

Estas deducciones estarán condicionadas al mantenimiento de esta relación laboral durante al menos tres años desde la fecha de su inicio.

El **incumplimiento** de cualquiera de los requisitos señalados en este artículo determinará la pérdida de la deducción, que se regularizará en la forma establecida en el artículo 137.3 TRLIS, es decir, cuando con posterioridad a la aplicación de la deducción se produzca la pérdida del derecho a disfrutar de éste, el sujeto pasivo deberá ingresar junto con la cuota del periodo impositivo en que tenga lugar el incumplimiento de los requisitos o condiciones, la cantidad deducida correspondiente a la deducción aplicada en periodos anteriores, además de los intereses de demora.

No obstante, **no se entenderá incumplida la obligación de mantenimiento del empleo** cuando:

- el contrato de trabajo se extinga, una vez transcurrido el periodo de prueba, por causas objetivas o despido disciplinario cuando uno u otro sea declarado o reconocido como procedente.
- dimisión, muerte, jubilación o incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez del trabajador.

El trabajador contratado que diera derecho a una de las deducciones previstas en este artículo no se computará a efectos del incremento de plantilla establecido en los artículos 108, apartado 1, párrafo segundo, y 109, ambos del TRLIS.

III. CALENDARIO FISCAL SEPTIEMBRE

| SEPTIEMBRE 2012 | | | | | | |
|-----------------|--------|-----------|--------|---------|--------|---------|
| lunes | martes | miércoles | jueves | viernes | sábado | domingo |
| | | | | | 1 | 2 |
| 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 | 16 |
| 17 | 18 | 19 | 20 | 21 | 22 | 23 |
| 24 | 25 | 26 | 27 | 28 | 29 | 30 |

|  HASTA EL 20 | MODELOS |
|---|-----------------------------------|
| RENTA Y SOCIEDADES | |
| Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas. | |
| Julio y agosto 2012. Grandes empresas | 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128 |
| IVA | |
| Julio y agosto 2012. Régimen general. Autoliquidaciones | 303 |
| Julio y agosto 2012. Grupo de entidades, modelo individual | 322 |
| Julio y agosto 2012. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA y del IGIC | 340 |
| Julio y agosto 2012. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias | 349 |
| Julio y agosto 2012. Grupo de entidades, modelo agregado | 353 |
| Julio y agosto 2012. Operaciones asimiladas a las importaciones | 380 |
| IMPUESTO SOBRE PRIMAS DE SEGURO | |
| Julio y agosto 2012 | 430 |
| IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN | |
| Junio 2012. Grandes empresas | 553, 554, 555, 556, 557, 558 |
| Junio 2012. Grandes empresas | 561, 562, 563 |
| Agosto 2012. Grandes empresas | 560 |

| | |
|--|----------|
| Agosto 2012 | 564, 566 |
| Agosto 2012 | 570, 580 |
| Los destinatarios registrados, destinatarios registrados ocasionales, representantes fiscales y receptores autorizados (Grandes Empresas), utilizarán para todos los impuestos el modelo | 510 |

SÉNEOR ABOGADOS Y ECONOMISTAS es una marca registrada por la sociedad de responsabilidad limitada con la misma denominación, que no tiene actividad directa ante clientes, siendo los despachos socios de la misma los únicos responsables por los servicios que presten a sus clientes (con plena indemnidad para Séneor y para los restantes despachos).

Esta Circular Informativa no contiene una información exhaustiva y completa para la toma de ninguna decisión, asimismo tampoco constituye la prestación de un servicio de asesoramiento legal, fiscal o de cualquier otra clase. Por ello, no debe tomarse ninguna decisión sin la consulta previa, personal y directa, al profesional que corresponda. En otro caso, toda responsabilidad recaerá, única y exclusivamente, en quien hubiera tomado cualquier decisión en base a la mera información de esta Circular Informativa.