

Ione VILAR ALCAMÍ

LA DEDUCCIÓN DE LOS 400 EUROS EN EL IRPF

*Trabajo Fin de Carrera
dirigido por
Jose Andrés ROZAS VALDÉS*

*Universidad Abat Oliba CEU
FACULTAD DE CIENCIAS SOCIALES
Licenciatura en Derecho*

2009

Resumen

Estudio sobre la deducción de los 400 euros en el IRPF enfocado a sus antecedentes, descripción de su estructura, contenido de la misma y análisis de su adecuación constitucional. A través del mismo se podrá tener una visión más clara y profunda de la deducción de los 400 euros en el IRPF, objeto de tan discutida configuración jurídica como confrontación política. Descrita su génesis y estructura se hará un análisis de sus fundamentos económicos, técnicos y constitucionales para llegar a la conclusión de que tan solo se explica su aprobación en clave política. La deducción de los 400 euros se puede entender como una medida de impulso económico para la mejora de la eficiencia de la economía en su conjunto, aunque probaremos su constitucionalidad o posible inconstitucionalidad para ver si realmente esto es verdad.

Resum

Estudi sobre la deducció dels 400 euros a l'IRPF enfocat als seus antecedents, descripció de l'estructura, contingut de la mateixa i anàlisi de la seva adequació constitucional. A través del mateix es podrà tenir una visió més clara i profunda de la deducció dels 400 euros a l'IRPF, objecte de tan discutida configuració jurídica com confrontació política. Descrita la seva gènesi i estructura es farà un anàlisi dels seus fonaments econòmics, tècnics i constitucionals per a arribar a la conclusió de que tan sols s'explica l'aprovació en clau política. La deducció dels 400 euros es pot entendre com a una mesura d'impuls econòmic per a la millora de l'eficiència de la economia en el seu conjunt, encara que provarem la seva constitucionalitat o possible inconstitucionalitat per a veure si realment això és veritat.

Abstract

Study on the deduction of the 400 Euros in the Personal Income Tax focused to its antecedents, description of its structure, content of the same and analysis of its constitutional adjustment. Through same a clearer and deep vision of the deduction of the 400 Euros in the Personal Income Tax will be able to be had one more, object of so discussed legal configuration as political confrontation. Described this genesis and the structure will be made an economic, technical and constitutional foundations analysis to reach the conclusion that it's approval in political key is only explained.

The deduction of the 400 Euros can be understand as a measurement of economic impulse for the improvement of the efficiency of the economy as a whole, although we will prove its consitutionality or the possible unconstitutionality to see if really this is true.

Palabras claves / Keywords

Deducción – Tributo – IRPF – Real Decreto – Principios Constitucionales – Contribuyente

Sumario

INTRODUCCIÓN	7
CAPÍTULO 1: DERECHO POSITIVO	9
1.1. REAL DECRETO-LEY 2/2008	9
1.2. REAL DECRETO-LEY 861/2008	10
1.3. ¿QUÉ ES LA DEDUCCIÓN DE LOS 400 EUROS?	11
1.4. ¿CÓMO SE APLICA?	12
1.5. ¿CUÁNDO?	12
1.6. ¿CON QUÉ VIGENCIA?	20
1.7. ¿A QUIENES SE APLICA?	21
1.8. LA DOCTRINA ADMINISTRATIVA	22
CAPÍTULO 2: ANTECEDENTES	25
2.1. EL ENTORNO POLÍTICO	25
- PRENSA	
- ELECCIONES	
- DIARIO DE SESIONES DEL CONGRESO	
2.2. EL ENTORNO ECONÓMICO	30
- LA CRISIS	
- ¿CUÁNTO NOS HA COSTADO?	
- ¿HA TENIDO ALGÚN EFECTO ECONÓMICO?	
CAPÍTULO 3: LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES	37
3.1. PRINCIPIO DE CAPACIDAD ECONÓMICA	38
3.2. PRINCIPIO DE IGUALDAD	39
3.3. PRINCIPIO DE PROGRESIVIDAD	42
3.4. PRINCIPIO DE GENERALIDAD	44
3.5. PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA	46
CAPÍTULO 4: ANÁLISIS DE LA CONSTITUCIONALIDAD	49
CONCLUSIONES	55
BIBLIOGRAFÍA	57

Introducción

Este beneficio fiscal en cuestión consiste en una deducción de 400 euros en el IRPF. Dicha deducción ha sido objeto de duras críticas, por diversos motivos, que se irán exponiendo a lo largo de la presente exposición.

Si bien es cierto que la deducción de los 400 euros se fundamenta en el objetivo de dar un impulso a la economía actual, su momento de presentación, así como su posterior adopción y su configuración jurídica, ponen en entredicho su justificación.

El objetivo que nos lleva al estudio de este beneficio fiscal en concreto no es otro que demostrar nuestra más completa disconformidad con el mismo. Oposición que iremos desarrollando a través de diversos puntos.

El trabajo lo hemos dividido en cuatro capítulos. En primer lugar y bajo el epígrafe de Derecho positivo, centraremos al lector en la deducción en sí misma, es decir, explicaremos cómo se adoptó y su configuración jurídica. En segundo lugar, haremos un repaso de los antecedentes, entorno político y económico, que llevaron al Gobierno a decidir llevar a cabo dicha deducción, claro está, demostrando que ha tenido muchas dificultades en cuanto a las críticas recibidas y a las dudas planteadas por parte de la oposición y otros sectores sobre su aplicación e incluso legalidad. El tercer capítulo versa sobre los principios constitucionales en que se basa nuestro sistema tributario, lo cual nos ayudará a hacer un análisis final de constitucionalidad para así averiguar en que grado la deducción se ajusta a dichos principios.

Finalmente y en las conclusiones, despejaremos las dudas que existen sobre si este beneficio fiscal fue lo que muchos han bautizado ya como “cheque Zapatero”, es decir, un regalo electoral, o si por lo contrario, realmente ha servido como medida de impulso económico y ha repercutido de forma positiva sobre la economía española en tiempos de crisis.

CAPÍTULO 1: DERECHO POSITIVO

1.1. Real Decreto-Ley 2/2008

El martes 22 de abril de 2008 se publicaba mediante el BOE núm. 97 el Real Decreto-Ley 2/2008, de 21 de abril, en el que se decía que la política económica debe responder a la coyuntura actual, adoptando medidas de impulso económico y mejorando la eficiencia de la economía en su conjunto. Para ello en dicho Real Decreto-Ley se adoptaban una serie de medidas a tal fin.

Así pues en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas¹, a fin de contribuir a paliar la situación económica en la que se pueden encontrar las familias con perceptores de rendimientos del trabajo o de actividades económicas, creen necesario adoptar de forma urgente medidas de naturaleza fiscal que mejoren la renta disponible de las familias.

Con tal finalidad se incorpora un nuevo beneficio fiscal en el IRPF consistente en reducir el importe de la cuota líquida total del impuesto de los perceptores de dichas rentas hasta en 400 euros anuales.

De esta forma se incorpora una nueva deducción de la cuota líquida total del IRPF por la que los perceptores de rendimientos del trabajo y de actividades económicas podrán minorar la cuota líquida hasta en 400 euros anuales. Y se acuerda que la presente modificación en la Ley del IRPF tendrá efectos en el cálculo de los pagos a cuenta correspondientes al propio periodo impositivo 2008.

Finalmente, se introduce una disposición adicional para evitar que la nueva deducción afecte a la determinación del rendimiento cedido del IRPF a las CCAA y a las Entidades Locales, asumiendo el Estado el coste total de la medida.

El alcance de esta medida afecta igualmente a los contribuyentes del IRPF que desarrollen actividades económicas y estén obligados a efectuar los correspondientes

¹ Regulado mediante la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante IRPF).

pagos fraccionados, así como a los contribuyentes del IRNR con establecimientos permanentes en territorio español.

No obstante, esta medida no supone una alteración de los sistemas de fijación de la base imponible y de determinación de la cuota correspondiente al IRPF, pues afecta exclusivamente al sistema de cálculo de los pagos a cuenta del respectivo tributo.

Por último, se amplía hasta el 5 de mayo de 2008 el plazo para la presentación e ingreso del pago fraccionado correspondiente al primer trimestre de 2008 a efectuar por los contribuyentes del IRPF que determinen el rendimiento neto de su actividad económica con arreglo al método de estimación directa.

1.2. Real Decreto-Ley 861/2008

Posteriormente, el 24 de mayo de 2008, en el BOE núm. 126 se publica el Real Decreto-Ley 861/2008, de 23 de mayo, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en materia de pagos a cuenta sobre los rendimientos del trabajo y de actividades económicas.

Como ya hemos dicho anteriormente, el artículo 80 bis de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF, introducido por el Real Decreto-Ley 2/2008, de 21 de abril, de medidas de impulso a la actividad económica, establecía una nueva deducción en la cuota líquida del Impuesto de hasta 400 euros aplicable a los contribuyentes que obtengan rendimientos del trabajo o de actividades económicas.

Este Real Decreto tiene por objeto realizar las modificaciones necesarias en el Reglamento del IRPF, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (en adelante RIRPF), para que los beneficiarios de la citada deducción puedan anticipar los resultados de su aplicación mediante una minoración de los pagos a cuenta del impuesto en el propio período impositivo 2008.

Se introducen diversos cambios en el procedimiento general para determinar el importe de la retención, de forma que tome en consideración la nueva deducción (los 400 euros) contenida en el art. 80 bis de la Ley del Impuesto. En este sentido, considerando los costes de cumplimiento que cualquier modificación en esta materia supone para los

obligados a practicar retenciones e ingresos a cuenta, se trataba de configurar un nuevo procedimiento lo más respetuoso posible con el actual.

De esta forma, se modifica, en primer lugar, el art. 80 del Reglamento del Impuesto, incorporando como tipo fijo de retención los atrasos que correspondan imputar a ejercicios anteriores, al tiempo que se introducen los cambios oportunos en el apartado 2 de dicho artículo con la finalidad de permitir disfrutar de una minoración de hasta 400 euros en sus retenciones e ingresos a cuenta.

En segundo lugar, con efectos a partir de 1 de enero de 2009, se eleva el importe de los límites excluyentes de la obligación de retener previstos en el art. 81 RIRPF como consecuencia de la consideración en su fijación de la nueva deducción.

Por otra parte, la disposición transitoria primera regula las reglas aplicables a las retenciones sobre los rendimientos del trabajo satisfechos en el período impositivo 2008, estableciendo que durante el mes de junio las retenciones se practicarán de acuerdo con la normativa en vigor de 1 de enero de 2008, minorándose en la cuantía de 200 euros. El importe restante hasta alcanzar la cuantía de 400 euros se minorará de las retenciones que se practiquen hasta final de año, mediante la aplicación de las normas que ahora se aprueben, debiéndose regularizar el tipo de retención.

Por último, la disposición transitoria segunda establece que en el primer pago fraccionado que deba realizarse a partir de la entrada en vigor del presente real decreto, el importe que se podrán deducir los contribuyentes del pago fraccionado a ingresar será de 200 euros.

1.3. ¿Qué es la Deducción de los 400 euros?

La “deducción de los 400 euros” se presentó como medida electoral en la anterior campaña electoral. Este beneficio fiscal consiste en reducir la cuota líquida del IRPF en un importe de hasta 400 euros anuales para aquellos trabajadores que obtengan rendimientos del trabajo o de actividades económicas.

El importe de la deducción no puede exceder del resultante de aplicar el tipo medio de gravamen a la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas

minorados por las reducciones establecidas por obtención de rendimientos del trabajo y, en su caso, para la determinación del rendimiento neto de las actividades económicas. No se computarán a estos efectos los rendimientos obtenidos en el extranjero, en la medida en que por aplicación de la deducción por doble imposición internacional no hayan tributado efectivamente en el IRPF.

A estos efectos, se entiende por tipo medio de gravamen el resultante de sumar los tipos medios de gravamen general estatal y autonómico.

La nueva deducción tendrá efectos en el cálculo de los pagos a cuenta correspondientes al propio periodo impositivo 2008, si bien para ello se remitía al correspondiente desarrollo reglamentario.

La deducción no afectaría a la determinación del rendimiento cedido del IRPF a las Comunidades Autónomas y a las Entidades Locales, asumiendo el Estado el coste total de esta medida.

En la declaración de la renta se incluyó una nueva casilla para la deducción. En caso de presentar declaración conjunta, y como consecuencia de las normas aplicables con carácter general a la declaración conjunta, según las cuales los importes y límites cuantitativos establecidos a efectos de la tributación individual (incluidos los beneficios fiscales) se aplican en idéntica cuantía en la tributación conjunta, sin que proceda su elevación o multiplicación en función del número de miembros de la unidad familiar.

1.4. ¿Cómo se aplica?

Habiendo sido aprobada la deducción en el IRPF mediante la cual se articula esta devolución, nos parece interesante analizar cómo se encauza esta medida que tan popular se ha hecho.

De esta forma, la devolución de los 400 euros se lleva a cabo en dos fases. En grandes líneas se puede decir que en la nómina del mes de junio de 2008 se devolvieron los

primeros 200 euros, mediante la minoración de las retenciones correspondientes por esta cuantía: es decir, se retienen 200 euros menos a los trabajadores.

El resto de los 200 euros se obtuvieron en las siguientes nóminas (desde julio a diciembre) proporcionalmente y a través del sistema de retenciones, dando como resultado una menor retención de entre unos 28 y 33 euros mensuales en función del número de pagas del trabajador.

Más problemáticos fueron en la práctica, los supuestos de trabajadores con varios pagadores, ya que tal y como se estableció el procedimiento, cada pagador aplicaba en sus retenciones la deducción de los 400 €, con lo cual, en estos casos, el trabajador debe de regularizar en su liquidación del IRPF los importes netos recibidos en sus nóminas por importes superiores a los 400 € al tener un importe de retenciones inferior al que verdaderamente le corresponde.

El anticipo estaba previsto para que cada pagador, descontase la deducción de los 400 €. En estos casos, un trabajador, con dos pagadores, se le calculaban sus retenciones a la baja por cada uno de sus pagadores, de tal manera, que como indicábamos anteriormente, podía llegar el caso, que trabajadores con suficiente retención disfrutasen de un “anticipo” de la deducción por importe de 800 €.

En estos supuestos, el trabajador a la hora de confeccionar su declaración del IRPF del 2008, aplicará la deducción de 400€ en su cuota líquida total (si la tuviera), pero las regularizaciones de sus retenciones, fruto del anticipo del efecto de la deducción, habrán sido por importe de 800 € (en el ejemplo expuesto), con lo que, esas retenciones más inferiores de las que le corresponderían supondrán un mayor ingreso de cuota diferencial en su IRPF.

En definitiva, los anticipos realizados en exceso en los casos de varios pagadores se habrán debido de “devolver” en la liquidación anual del IRPF correspondiente.

Otro supuesto que merece especial atención es el relativo a los contratos con duración inferior a un año cuya retención es del tipo mínimo del 2%.

Conforme establece este nuevo Art. 80 Bis de la LIRPF, “Los contribuyentes que obtengan rendimientos del trabajo o rendimientos de actividades económicas se deducirán 400 euros anuales.”

Pues bien siendo la anterior la regla general, para conocer la aplicación práctica de esta deducción, ha de estarse a la DT 1ª del Real Decreto 861/2008, de 23 de mayo:

“1.º Tratándose de rendimientos del trabajo que se satisfagan o abonen en el mes de junio de 2008, las retenciones o ingresos a cuenta se calcularán de acuerdo con las normas en vigor el día 1 de enero de 2008. La retención así calculada correspondiente a los rendimientos satisfechos en dicho mes, excluidos los atrasos que correspondan imputar a ejercicios anteriores, se minorará, con el límite de su importe, en la cuantía de 200 euros por perceptor.

2.º Tratándose de rendimientos del trabajo que se satisfagan o abonen desde el 1 de julio de 2008 hasta el 31 de diciembre de 2008, las retenciones o ingresos a cuenta se calcularán de acuerdo con las normas aplicables a partir de la entrada en vigor de este Real Decreto, debiéndose regularizar el tipo de retención. No obstante lo anterior, la cuota máxima de retención a que se refiere el artículo 85.3 de este Reglamento será el resultado de aplicar el porcentaje del 43 por ciento a la diferencia positiva entre el importe de la cuantía total de retribución y el que corresponda, según su situación, de los mínimos excluidos de retención previstos en el artículo 81.1 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas”.

Como puede verse, en la nómina correspondiente a junio se habría procedido a practicar la misma retención que se viene aplicando durante todo el ejercicio, lo que sucede es que el importe de las retenciones se minoraría en un máximo de 200 euros.

Por ejemplo, trabajador con contrato inferior a un año y un tipo de retención del 2%, cuya nómina mensual asciende a 600 euros. La retención del mes de junio ascenderá a 12 euros, que quedarán minorados en su totalidad, con motivo de lo dispuesto en la DT Primera del RD 861/2008.

Por su parte, lo que pasa es que a partir de julio se procede a una "regularización" del tipo de retención. Es decir, se calcula un nuevo tipo de retención que se aplicará a las nóminas de los meses de julio a diciembre (ambos inclusive), que será menor al que debía haberse aplicado, todo ello con la finalidad de devolver el resto de la deducción.

En este caso, el de los trabajadores con el tipo mínimo de retención, entendemos que no cabe la "minoración" del tipo de retención en los términos expuesto, puesto que es el tipo mínimo.

A continuación exponemos dos casos prácticos sobre la aplicación de la deducción de 400 euros.

EJEMPLO 1 TRABAJADOR: APLICACIÓN DE LOS 400€

DATOS DE PARTIDA

Trabajador de 32 años que cobra 2.000 € al mes con 14 pagas (extras junio y diciembre), en total 28.000 € al año. Sin hijos. Situación familiar tipo 3 (no manifiesta).

La retención 2009 sin aplicar la rebaja de los 400 € sería de un tipo del 17%, es decir, todos los meses le retendrían 340 € y los meses de junio y diciembre 680 €. El total de retenciones practicadas sería de 4.760 € (340 * 14).

Aplicación de los 400 € como deducción de la cuota líquida del IRPF:

En primer lugar, se ha de observar que la retención total soportada durante el año supera los 400 €, por lo que en principio se tendría derecho al cobro de los 400 € en su totalidad.

Nómina de Junio

Cobro de 200 € (o la cantidad menor que corresponda) como resultado de disminuir las retenciones soportadas. En el ejemplo:

Paga de junio.....	4.000 € (2000*2)
Retenciones de junio.....	(-).680 € (4000* 0,17)
Abono anticipado de los 400 €.....	200 € (máximo posible)
A cobrar (faltarían gastos de seg.social).....	3.520 € (sólo ha habido 480 € de retención efectiva)

A partir del mes de julio:

Se efectúa una regularización, pero suponiendo que las circunstancias permanecen invariables, por lo que el importe previo anual de la retención para el trabajador no cambia, es decir, sigue siendo de 4.760 € (aplicar el 17% al total de retribuciones previsibles de 28.000 € al importe previo anual de la retención), se le han de descontar dos cantidades:

1. Las retenciones previas hasta el mes de junio inclusive, que le han sido efectivamente practicadas, es decir, $2.180 \text{ €} (340 * 5 + 480)$
2. 400 €

La diferencia sería la cantidad que se habría debido de retener hasta final de año , es decir:

$$4.760 - 2.180 - 400 = 2.180 \text{ € es lo que falta por retener.}$$

Lo que falta por retener, se divide entre lo que se va a cobrar hasta fin de año para hallar el nuevo tipo de retención. Novedad de la norma es que el nuevo tipo de retención no se redondea hasta la unidad superior o inferior sino que se le aplican dos decimales. De esta forma se consigue recuperar la cantidad que falta hasta 400 € como bajada del tipo de retención a partir del mes de julio.

En nuestro ejemplo:

2.180 € es la retención a practicar hasta fin de año

$14.000 \text{ €} (28.000/2)$ es lo que falta por cobrar hasta fin de año.

Tipo de retención a partir de julio (t)

$$t = 2.180 / 14.000 = 15,57 \%$$

$2.000 * 15,57 \%$ = $311,40 \text{ €}$ mensuales salvo el mes de diciembre (dos pagas) que serían $622,80 \text{ €}$.

Meses de julio a diciembre

Retenciones practicadas con la nueva normativa:

$$311,40 * 5 + 622,80 = 2.179,80$$

Retenciones antigua normativa:

$$340 * 5 + 680 = 2.380 \text{ €}$$

$$\text{Ahorro que le supone al trabajador: } 2380 - 2179,80 = 200,20 \text{ €}$$

El trabajador habrá percibido $200,20 + 200 = 400,20 \text{ €}$ distribuidas de la siguiente forma:

<u>Meses</u>	<u>Importe</u>
Junio	200
Julio	28,60 (340-311,40)
Agosto	28,60 (340-311,40)

Septiembre	28,60 (340-311,40)
Octubre	28,60 (340-311,40)
Noviembre	28,60 (340-311,40)
<u>Diciembre</u>	<u>57,20</u> (680-622,80)
Total	400,20 €

EJEMPLO 2 PENSIONISTA: APLICACIÓN DE LOS 400 €

DATOS DE PARTIDA

Pensionista de 67 años que cobra una pensión de 900 € mensuales con 14 pagas, en total 12.600 € al año. Situación familiar tipo 3 (no manifiesta).

La retención sin aplicar la rebaja de los 400 € sería de un tipo del 6%, es decir, todos los meses le retendrían 54 € y los meses de junio y diciembre 108 €. El total de retenciones practicadas sería de 756 € (54 * 14).

Aplicación de los 400 € como deducción de la cuota líquida del IRPF

En primer lugar, se ha de observar que la retención soportada supera los 400 € por lo que en principio se tendría derecho al cobro de los 400 € en su totalidad.

Nómina de Junio

Cobro de 200 € (o la cantidad menor que corresponda) como resultado de disminuir las retenciones soportadas. En el ejemplo:

Paga de junio.....	1.800 € (900*2)
Retenciones de junio.....	(-)108 € (1800* 0,06)
Abono anticipado de los 400 €.....	108 € (máximo posible)
Líquido a cobrar.....	1.800 € (coinciden bruto y neto)

A partir del mes de julio

Ha de efectuar una regularización, pero suponiendo que las circunstancias permanecen invariables, por lo que el importe previo anual de la retención para el pensionista no cambia, es decir , sigue siendo de 756 € (aplicar el 6% al total de

retribuciones previsibles de 12.600 € al importe previo anual de la retención), se le habrán de descontar dos cantidades:

1. Las retenciones previas hasta el mes de junio inclusive, que le han sido efectivamente practicadas. Es decir, 270 € (54 * 5), ya que los 108 € de junio no se retuvieron efectivamente.
2. 400 €

La diferencia sería la cantidad que se habría de retener hasta final de año, es decir:
 $756 - 270 - 400 = 86$ € es lo que falta por retener.

Lo que falta por retener, se divide entre lo que se va a cobrar hasta fin de año para hallar el nuevo tipo de retención. Novedad de la norma es que el nuevo tipo de retención no se redondea hasta la unidad superior o inferior sino que se le aplican dos decimales. De esta forma se consiguen recuperar la cantidad que falta hasta 400 € como bajada del tipo de retención a partir del mes de julio.

En nuestro ejemplo:

86 € es la retención a practicar hasta fin de año

6.300 € (12.600/2) es lo que falta por cobrar hasta fin de año.

Tipo de retención a partir de julio (t)

$$t = 86 / 6.300 = 1,36 \%$$

$900 * 1,36\% = 12,24$ € mensuales salvo el mes de diciembre (dos pagas) que serían 24,48 €.

Meses de julio a diciembre:

Retenciones practicadas con la nueva normativa :

$$12,24 * 5 + 24,48 = 85,68 \text{ €}$$

Retenciones antigua normativa:

$$54 * 5 + 108 = 378 \text{ €}$$

Ahorro que le supone al pensionista: $378 - 85,68 = 292,32$ €

El pensionista ha percibido $292,32 + 108 = 400,32$ € distribuidas de la siguiente forma:

<u>Meses</u>	<u>Importe</u>
--------------	----------------

Junio	108
Julio	41,76 (54-12,24)
Agosto	41,76 (54-12,24)
Septiembre	41,76 (54-12,24)
Octubre	41,76 (54-12,24)
Noviembre	41,76 (54-12,24)
<u>Diciembre</u>	<u>83,52</u> (108- 24,48)
Total	400,32 €

1.5. ¿Cuándo?

Este apartado lo hemos venido explicando a lo largo del apartado anterior, pero haremos una pequeña síntesis para que quede más claro.

Lo explicaremos basándonos en el periodo impositivo del año 2008, ya que es el año en que se impulsó y entró en vigor esta deducción, y por tanto, donde más trascendencia tuvo.

En primer lugar debemos diferenciar 2 fases: antes de la entrada en vigor del Real Decreto 861/2008 y después de la entrada en vigor de este Real Decreto.

Así pues, por una parte cuando se trate de rendimientos del trabajo que se hayan pagado durante el mes de junio de 2008, las retenciones o ingresos a cuenta se calcularán conforme a los normas en vigor el día 1 de enero de 2008. Por tanto, se calcula la retención que corresponde a los rendimientos abonados en dicho mes (se excluyen los atrasos correspondientes de imputación a anteriores ejercicios) se minora, siempre teniendo en cuenta la limitación de su importe, en la cuantía de 200 euros por contribuyente.

Por otra parte, encontrándonos ya en la segunda fase, cuando se trate de rendimientos del trabajo que se pagaron entre el 1 de julio de 2008 y el 31 de diciembre, las retenciones o ingresos a cuenta se calculan conforme a la normativa aplicable a partir de la entrada en vigor del Real Decreto 861/2008, teniéndose que regularizar el tipo de retención. De todas formas, la cuota máxima de retención de la que habla el artículo 85.3 del Reglamento será el efecto de aplicar un tipo porcentual del 43 por ciento a la diferencia positiva entre el importe de la cuantía total de la remuneración y el

correspondiente, según su situación, de los mínimos que quedan excluidos de retención por el artículo 81.1 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En cuanto a los que realicen actividades económicas, deben reducir 200 euros del pago fraccionado a realizar el mes de julio, 100 euros en el mes de octubre y 100 euros en el mes de enero. En el caso de no haber podido disfrutar de los 200 euros en el mes de julio por no haber tenido cuota suficiente, el remanente lo reparten en los pagos fraccionados de los meses de octubre y de enero.

En 2009 la deducción ha continuado vigente, pero no se han debido de regularizar las retenciones, es decir, ya se ha tenido en cuenta la deducción nueva durante todo el año y ya se aplica desde enero hasta diciembre.

En cuanto a los autónomos, los pagos fraccionados se minoran en 100 euros cada trimestre.

1.6. ¿Con qué vigencia?

Una de las primeras cosas que hizo el Gobierno socialista (nuevo Gobierno de marzo 2008) fue aprobar la ayuda de los 400 euros, ya que era una de las grandes promesas del presidente del Gobierno José Luis Rodríguez Zapatero.

El Ministro de Economía y Hacienda adelantaba a CincoDías.com, que esta medida se otorgaría a los contribuyentes de IRPF y tendría efectos retroactivos desde el 1 de enero. Eso significaría que los declarantes cobrarían 400 euros sin la aplicación de ninguna reducción proporcional en los meses acontecidos hasta ganar las elecciones.

Además explicó que “al ser una deducción en la cuota del IRPF tendrá carácter permanente y se aplicará todos los años. Esta deducción tendrá un efecto inmediato, ya que se reducirán las retenciones en las nóminas”.

Todo esto lo dijo en un momento en el que precisaba que la situación de nuestro país no era de crisis sino de desaceleración. Sin embargo ahora, el 1 de abril de 2009, el Gobierno socialista confesaba, “no sabemos cuantos años estará vigente; ya veremos si la medida se mantiene cuando la situación mejore”. Ya que según Solbes, a partir del 2011 se vería la recuperación.

El Gobierno está estudiando si mantener o no esta ayuda a medio plazo, ya que puede ser uno de los motivos que han contribuido a que las arcas del Estado se encuentran en alerta roja. Ahora, el Ministerio de Economía y Hacienda, intenta explicar y convencer a los españoles de que “esta medida no tiene porqué perdurar por siempre”.

Así pues, las dudas de Hacienda sobre si mantener la ayuda de los 400 euros aparecen en un momento de fuerte desplome de los ingresos del Estado, que según datos del Diario Expansión “alcanzaron tasas del 9,4% hasta febrero, con retrocesos del IRPF del 10%”. Aunque tampoco supone esto que eliminar dicha medida sería una buena decisión, puesto que a pesar de no beneficiar a las rentas más bajas (que era con la finalidad con la que nacía este cheque), su supresión significaría una pérdida del poder adquisitivo para el resto de trabajadores.

1.7. ¿A quienes se aplica?

La promesa estrella de la campaña electoral del PSOE se anunciaba en enero del 2008 como una deducción en la cuota del IRPF para todos los contribuyentes de dicho impuesto, dejando de esta forma fuera a los dos millones de autónomos que no declaran por IRPF.

Lo que parecía una sencilla y apetitosa promesa electoral, ha terminado exigiendo modificar más de 15 artículos de la Ley 35/2006 y Reglamento del IRPF, ya que una vez ganadas las elecciones se tenía que cumplir con la promesa de devolver 400 euros a los contribuyentes, y para ello se tuvo que promulgar el Real Decreto-Ley (2/2008) y el Real Decreto que lo desarrolla (861/2008).

Posteriormente, tras la polémica causada entre diferentes sectores como el PP y CIU (entre otros), 15 días después de haber sido anunciada la promesa se perfiló, anunciando así que los 3.390.000 del colectivo de trabajadores autónomos también podrían beneficiarse de dicha medida.

Aunque sigue quedando un vacío en la aplicación de dicho beneficio fiscal sobre otro tipo de rentas como por ejemplo las rentas del capital o las ganancias patrimoniales. Y sin ir tan lejos, quedan también excluidos quienes no obtengan rentas u obtengan rentas muy bajas y por tanto no contribuyan al IRPF.

Siguiendo analizando los vacíos de la nueva medida fiscal, nos encontramos en que se trata de 400 euros por declaración, es decir, que si dos cónyuges realizan la declaración conjunta y han disfrutado de este beneficio fiscal anticipadamente, posteriormente, en el momento de la declaración tendrán que reintegrar 400 euros.

Los que sí que han quedado completamente excluidos de este beneficio fiscal han sido 1.809.692 de pensionistas por el simple motivo de percibir una pensión reducida. En este sentido anunciaba La Gaceta (enero 2009) que “de los 3.653.180 pensionistas que presentarán declaración de IRPF en la primavera de 2009, el 49,54% no recibirán ni un solo céntimo de euro”.

Por esto, entre otras cosas, ha tenido tantas críticas esta medida y ha sido tachada continuamente de injusta. Por lo que, “la deducción no es para todos los perceptores de rentas del trabajo o de actividades económicas, ni tienen derecho a la misma quienes menos renta tienen”, subraya la Aedaf (Asociación española de asesores fiscales).

Pasando ya a hacer un análisis más numérico se trata de una medida de la que no cumplen los requisitos para beneficiarse de la misma, 1.650.000 perciben rentas del trabajo y 86.000 perceptores de rendimientos de la actividad económica. El resto de contribuyentes del IRPF, 14.654.000 ciudadanos, son los que sí que podrán beneficiarse de los 400 euros. De los cuales, 13.890.000 son asalariados y 764.000 son autónomos. Economía preveía entonces “el coste total de la medida en 5.698 millones de euros” (más adelante, veremos cuánto ha costado finalmente).

1.8. La Doctrina Administrativa

En este apartado explicaremos las dos consultas vinculantes que ha habido referentes a la deducción de los 400 euros, ya que creemos que son las dudas más comunes entre los ciudadanos y que pueden resultar de considerable interés.

En primer lugar encontramos la consulta vinculante V1529-08, de 24 de julio de 2008 en la que un retenedor plantea diversas consultas sobre “cómo aplicar para el cálculo del tipo de la nueva deducción de 400 euros por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas que se regula en el artículo 80 bis de la Ley del IRPF”.

Explicaremos con más detenimiento esta primera consulta por considerarla más relevante y de mayor interés público.

Primera cuestión.- ¿Cómo se aplica la deducción cuando se trata de contratos temporales con finalización a mediados del mes de junio a los que se le ha retenido un 2% del salario?

Respuesta.- Conforme a la disposición transitoria primera del RD 861/2008, “al tratarse de rendimientos del trabajo que se satisfacen en junio se calculará el tipo de retención de acuerdo con las normas en vigor el día 1 de enero de 2008”, lo que en nuestro caso establecerá la retención del 2%. Aunque la retención se deberá minorar con el límite de su importe en la cuantía de 200 euros por contribuyente,

Segunda cuestión.- ¿Qué ocurre con los trabajadores de dos puestos de trabajo diferentes?

Respuesta.- Esta cuestión ya la hemos respondido en el apartado 1.4 con detenimiento, pero respondiendo de forma más sintetizada, la Subdirección General de IRPF nos dice que “cada retenedor deberá calcular el tipo de retención sin tomar en consideración la existencia de otros empleos, por lo que a tal efecto computará la nueva deducción en su integridad”, según el procedimiento anteriormente señalado (apartado 1.4), para que finalmente no se diera el caso de que un contribuyente pudiera deducirse los 400 euros dos o más veces.

Tercera cuestión.- ¿Qué ocurre en la autoliquidación cuando un trabajador es asalariado y autónomo a su vez?

Respuesta.- A efectos del empleador, tendrá que tomar siempre en cuenta la nueva deducción al calcular el tipo de retención, ya que “sólo tiene trascendencia la doble condición de trabajador por cuenta ajena y cuenta propia para aplicar la nueva deducción en el cálculo de los pagos fraccionados a efectuar por el contribuyente”.

Cuarta cuestión.- ¿Cómo se refleja en la nómina la deducción que se realiza?

Respuesta.- En primer lugar, en la nómina de junio se minorarán las retenciones calculadas por importe de hasta 200 euros. Para las siguientes nóminas, se calculará un nuevo tipo de retención que tenga en cuenta la nueva deducción, y este nuevo tipo de retención se aplicará en cada una de las nóminas que proceda.

En segundo lugar, encontramos la consulta vinculante V1868-08, de 16 de octubre de 2008 en la cual sólo se plantean dos cuestiones.

Primera cuestión.- ¿Cómo se aplica la deducción en el caso del colectivo de los representantes de comercio que regulan su relación laboral especial en base al Real Decreto 1438/1985, de 1 de agosto, que tienen establecido el tipo mínimo de retención del 15% conforme al Reglamento del Impuesto?

Respuesta.- En estos casos sea cual sea el tipo de retención calculado conforme al procedimiento general, la minoración a practicar en el mes de junio podrá ser de hasta 200 euros, ya que se trata de un anticipo de la deducción que afecta a todos los trabajadores.

En las nóminas de los meses de julio en adelante, como ya hemos indicado con anterioridad, se calculará un nuevo tipo de retención que tome en consideración dicha deducción (minorada en la parte de los 200 euros anteriormente citados que ya se hubieran consumido), y este nuevo tipo de retención se aplicará a cada una de dichas nóminas que proceda, “pero respetando siempre el porcentaje mínimo de retención del 15% para los casos de contratación bajo el régimen de relación laboral de carácter especial”.

Segunda cuestión.- ¿Qué ocurre con los trabajadores que prestan sus servicios para más de una empresa?

Respuesta.- Nos encontramos aquí de nuevo ante la misma segunda cuestión de la anterior cuestión vinculante V1529-08, de 24 de julio de 2008 que terminamos de explicar. Por tanto, resumiríamos esta cuestión concluyendo que cada una de dichas empresas deberá tener en cuenta la deducción de los 400 euros y a continuación se aplicaría el procedimiento explicado en el apartado 1.4, para que de este modo un mismo contribuyente no pueda beneficiarse de dicha deducción más de una vez.

Aunque es así, desde el punto de vista económico, de tesorería, el procedimiento habrá sido más que beneficioso para el pluriempleado, que habrá disfrutado de una mayor liquidez que el resto de los contribuyentes, sin razón objetiva alguna.

Pongamos un ejemplo a esto que terminamos de explicar: suponiendo que los hubiera invertido en un depósito fijo al 5% = $400 \times 0,05 = 20\text{€}$ = rendimiento financiero de la mayor disponibilidad de líquido del que el contribuyente con un solo empleador no habrá podido obtener, hecho que vulnera el principio de igualdad como más adelante demostraremos.

CAPÍTULO 2. ANTECEDENTES

2.1. El entorno político

Tal y como hemos ido viendo a lo largo de la presente exposición la incorporación de un beneficio fiscal en el IRPF de tales características es sin lugar a dudas una actitud por parte del Gobierno de índole coyuntural.

Si repasamos cuidadosamente la situación económica que atravesaba España y a la vez, la situación global, podremos entender que dicho beneficio fiscal se aprobó en un momento en el que era necesario intentar convencer a la opinión pública de que el Estado no atravesaba una crisis económica, sino que, y utilizando el tan discutido vocabulario políticamente correcto, nuestro país pasaba por un periodo de desaceleración económica.

Dicho esto, vemos oportuno centrar el análisis de este punto en el repaso del Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados, para así poder llegar a una conclusión fehaciente y así entender el desarrollo político de la deducción en la cuota del IRPF antes y después de las elecciones generales.

Tal y como se desprende del Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados de 8 de abril de 2008, el Gobierno decide llevar a cabo la deducción de 400 euros en el IRPF como medida para hacer frente a la desaceleración económica. Junto a otras medidas, como los 210 euros para la ayuda al alquiler o los 2.500 euros por nacimiento, sin reparar en el impacto económico o en el coste de las medidas, se justificaron como parte de una política económica gubernamental *“dirigida a reforzar las capacidades de crecimiento de nuestra economía, y lo haremos guiándonos por tres principios esenciales: primero, una política fiscal y presupuestaria cauta y prudente; segundo, una política económica que refuerce la competitividad de nuestro aparato productivo y reduzca de forma paulatina nuestro diferencial de inflación; y tercero, un diálogo permanente con los agentes económicos que involucre a todos quienes tenemos responsabilidades en el devenir económico de nuestro país”*.²

² Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados. Pleno y Diputación Permanente, núm. 2 de 8 de abril de 2008. J.L. Rodríguez Zapatero (candidato a la presidencia estatal).

Según lo comentado, fue durante la primera semana del Gobierno entrante, cuando se adoptó la medida de deducir 400 euros en el IRPF para pensionistas, asalariados y autónomos. Sentado lo anterior, vemos necesario poner de manifiesto, que esta medida, según nuestra opinión requiere una crítica profunda, pues, el repetido beneficio fiscal, tanto en el plano teórico como en el práctico, no ha sido una política fiscal cauta y prudente tal y como pretendía el Gobierno.

Es de señalar, que la deducción no se ha aplicado a todos los pensionistas ni a todas las rentas, por lo que el objetivo de ayudar a las familias más perjudicadas económicamente ha fallado.

Es más, ha sido una medida que ha perjudicado enormemente a la economía del país, por lo que el superávit en el que nos encontrábamos en el momento anterior a la adopción de dicha medida, y que sirvió de justificación para llevarla a cabo, ha desaparecido.

En el momento en el que se discutía acerca de la aplicación del beneficio fiscal de la deducción del IRPF, el Gobierno en materia de política fiscal proponía también el adelanto de las devoluciones del IVA a las empresas, la supresión del impuesto sobre el Patrimonio y la reforma del Impuesto de Sucesiones y Donaciones. Todo ello en una situación de superávit público, tal y como hemos mencionado anteriormente, la cual fue debida a un incremento de la recaudación y de la presión fiscal, hecho que entra en controversia con las nuevas medidas propuestas.

Dichas medidas se propusieron con el objetivo de aumentar el consumo de los ciudadanos, puesto que en un escenario de crisis fue uno de los primeros comportamientos que se vieron afectados negativamente.

El consumo durante mucho tiempo ha sido uno de los principales motores de la economía española, y la reducción del poder adquisitivo lógicamente provoca una reducción del mismo. Con la aprobación de dicha medida, se pretendía conseguir que las personas que se vieran favorecidas por la deducción de los 400 euros en el IRPF lo revirtieran en el consumo, y de esta forma activar la economía.

No obstante, muy al contrario de lo previsto, y según se hacía eco El País de fecha 30 de noviembre de 2008 “El Banco de España ya emitió su juicio: el deterioro de la confianza del consumidor amortiguó el efecto expansivo que podría haber tenido, la desgravación de los 400 euros en el impuesto de la renta. Los 5.400 millones que el Gobierno devuelve a los contribuyentes apenas han frenado la caída del consumo”.

Asimismo, Pedro Solbes, Vicepresidente económico del Gobierno, calificó de “excesiva la retracción del consumo por parte de unos desbordados ciudadanos, puesto que, si el Gobierno hubiera conocido los actuales datos económicos antes de las elecciones, la deducción de los 400 euros en el Impuesto a la Renta de las Personas Físicas quizás no hubiese sido anunciada a bombo y platillo, seguramente habría reflexionado otro tipo de medidas.”³

A mayor abundamiento, tal y como plantea el Catedrático en Derecho Financiero y Tributario Ramón Falcón y Tella “ (...) *es claro que no se trata de un gasto fiscal, sino de una simple deducción en la cuota, pues no tiene ninguna finalidad o efecto de estímulo sobre ninguna actividad concreta, y en este sentido, a diferencia de los beneficios fiscales, no es equivalente a un gasto público (...)*”⁴

De la transcrita afirmación se desprende que esta medida no es en si misma un gasto fiscal aplicado a unas determinadas atenciones, ya que, si bien es cierto que mejora en cierta medida las rentas familiares, no está condicionado al derecho del mismo en un ámbito concreto. Porque el contribuyente habrá podido libremente optar por consumirlo o invertirlo y por hacerlo en el marco de la economía española o fuera de nuestras fronteras.

No obstante el panorama descrito hasta el momento, el Presidente del Gobierno, José Luís Rodríguez Zapatero, negó en todo momento que hubieran incertidumbres económicas, así las cosas, repetía como discurso cíclico las cifras de la Contabilidad Nacional del cuarto trimestre de 2007, que desvelaban un crecimiento de la economía española entorno al 3,8%. Ese discurso, tardó en cambiar, pues hasta el mes de julio no se comenzó a hablar explícitamente de crisis cuando los datos económicos, como expondremos en el siguiente apartado, eran ya reveladores de una grave situación.

³ El Mundo. Junio de 2008.

⁴ Quincena Fiscal Aranzadi num. 10/2008.

Según explica Juan Velarde, profesor emérito de la Universidad CEU San Pablo, “ el Banco de España era consciente de la situación antes de las elecciones pero retuvo el informe hasta abril. Esto no debió ser así. Los españoles tenían que haber ido a votar con toda la información”⁵. Velarde, hace referencia a la coincidencia que hubo con las elecciones generales del 9M y la salida a la luz de la inminente crisis.

El FMI, por una parte, durante el mes de abril ya había asegurado que España iba a sufrir el mayor frenazo de las economías desarrolladas. Esta situación la advirtió Ridao i Martín, del Grupo Parlamentario de Esquerra Republicana- Izquierda Unida- Iniciativa per Catalunya Verds, cuando expone que “no deja de ser como mínimo sorprendente que el Fondo Monetario Internacional ya hace tiempo que viene afirmando que la ralentización económica en España será más profunda, debido a los efectos de la crisis financiera originada en Estados Unidos”⁶ y manifiesta su sorpresa ante el hecho de que el ministro de economía haya mantenido durante tanto tiempo que la economía del país no notarían dichos efectos.

Es de notar, como el grupo parlamentario situado más a la izquierda del hemiciclo, critica fuertemente las medidas que quiere adoptar un Gobierno de izquierdas, incluso llega a tildar dicha medida – la de los 400 euros- de “regresiva, poco progresiva y, por tanto, antiprogresista”. Es más, se afirma que, la redistribución de los recursos en los países desarrollados debería servir como instrumento de política socio-económica que favorezca el fomento de la economía productiva. En este sentido Ridao y Martín, llega a afirmar con rotundidad que “no sabemos bien si estamos ante un plan de reactivación económica o ante un plan para dar cumplimiento a alguna de sus promesas electorales; promesas que en nuestra opinión son, como mínimo también discutibles. Lo digo porque el 60% de los recursos de este plan- de los casi 10.000 de euros a él destinados- corresponde a la financiación de la nueva deducción de los 400 euros del IRPF”.⁷

⁵ En *¿ Qué Pasó en 2008? La recesión llega a España*. “Anuario de Actualidad Económica”. Diciembre de 2008.

⁶ Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados. Pleno y Diputación Permanente, núm. 5 de 29 de abril de 2008.

⁷ *Ibidem*. En el mismo sentido, son cuanto menos, ingeniosas, las declaraciones de Azpiazu Uriarte del grupo parlamentario vasco (EAJ-PNV): “ La deducción de los 400 euros a penas alcanza “ para comprar una barra de pan al día que afecta de igual manera al señor Botín y a su jardinero, que no le va a servir a mi tía Isabel que cobra una pensión por debajo de 500 euros al mes, y cuyo coste global es equivalente al de la T4, es decir, un billón de las desaparecidas pesetas.”

Sin embargo, según se infiere del repetido Diario de Sesiones, no obstante, estando prácticamente todos los grupos parlamentarios en contra de la controvertida deducción, el Gobierno insistió en que dicha medida respondía a una rápida reacción como respuesta a los frentes abiertos y así compensar impactos negativos sobre el poder adquisitivo que tenían situaciones como el incremento del precio de la energía o de las hipotecas. Insistía así este Gobierno en que la deducción fiscal de los 400 euros, era el santa sanctorum que permitía inyectar dinero en la economía de las familias, justificando el no haber optado por otro tipo de reformas propuestas en el hecho de la inmediatez. “Si hubiéramos optado por una reforma fiscal clásica, esta no hubiera comenzado a tener efectos hasta el próximo año”⁸

Como podemos observar el falso lenguaje utilizado por parte del Gobierno a la hora de exponer la situación económica del momento, unido a la actitud calamitosa de la oposición, produjeron en el ciudadano una sensación de incertidumbre que se tradujo en considerar que se estaba más ante meras disputas políticas que ante problemas reales, y por tanto, la situación no se vio reflejada en las urnas.

Con todo esto, no es de extrañar que una vez adoptado el beneficio fiscal hayan surgido controversias al respecto en cuanto a su aplicación, tal y como se desprende del diario la Razón, “Solbes acaba de desvelar en los Presupuestos Generales del Estado que al no actualizar la tarifa y las deducciones del IRPF con la inflación, cada trabajador tendrá que pagar de media, unos 400 euros más a Hacienda; para los que ganen más de 33.000 euros, la cantidad sube a 475 euros. Y esto en el supuesto más favorable de que la inflación no supere el 3%.” Es más, se afirma que con este proceder, el Gobierno podrá recuperar más de 2.500 millones de euros.⁹

Sin duda estamos ante un beneficio fiscal de índole polémica, puesto que cabe poner en entredicho que la deducción de los 400 euros haya tenido efectos positivos para el consumo, uno de los principales objetivos del mismo, y no se haya convertido en un regalo del Gobierno con fines puramente electorales, que a su vez, le haya perjudicado al no destinar el dinero a otros fines, reduciendo así su margen de maniobra.

⁸El Presidente del Gobierno. Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados, Comisiones, núm. 62, de 28 de julio de 2008.

⁹La Razón. 1 de Octubre de 2008

2.2. El entorno económico

“Peor que ver la realidad negra es el no verla”. Esta frase de Antonio Machado describe perfectamente la actitud pasiva que durante un periodo de tiempo ha tenido el Gobierno frente a la situación económica que atravesaba España.

En primer lugar, creemos oportuno hacer un breve repaso de los antecedentes y de las situaciones que nos han llevado al entorno económico actual, la crisis, para después estudiar las medidas que se han adoptado por parte del Gobierno y juzgar si han sido adecuadas o han sido tomadas con acierto y conciencia de la situación.

Tal y como hemos mencionado en el punto anterior, España finalizó el 2007 con un crecimiento económico del 3,8%. Estos datos corresponden a las cifras de la Contabilidad Nacional del cuarto trimestre de 2007, datos que sirvieron al Presidente del Gobierno para llegar a negar la situación tan crítica que se avecinaba. En el mes de abril de 2008, el Fondo Monetario Internacional aseguraba que España sufriría el mayor frenazo de las economías desarrolladas, así mismo, el Banco de España daba fecha de caducidad al superávit para el 2009.

Si repasamos ciertos datos, podremos ver que la economía llevaba tiempo con graves desequilibrios. La productividad durante el cuarto trimestre de 2007 era del 1% y había una gran dependencia de la financiación exterior. De igual modo, el sector de la construcción había caído puesto que la compraventa de viviendas se redujo en un 27% en enero, hecho que se contrastó en julio cuando se produjo la más importante suspensión de pagos de la historia de España, la de la promotora Martinsa–Fadesa.

De igual forma, en el mes de julio, la inflación alcanzó el 5,3% debido al record histórico marcado por el precio de 145 dólares del barril de Brent junto al encarecimiento de las materias primas y alimentos. Todos estos hechos se vieron acentuados por la quiebra de uno de los mayores bancos de inversión de Estados Unidos, Lehman Brothers, situación que provocó un grave sentimiento de desconfianza que se tradujo en falta de liquidez.

Durante el tercer trimestre de 2008, la economía española se contrajo un 0,2% respecto al trimestre anterior, declarándose de forma oficial no solo la recesión en la que estábamos sumergidos, sino también la crisis. Los datos en este momento eran esperanzadores, se hablaba de que la recesión se mantendría durante seis trimestres, por lo que hasta el 2010 no comenzaríamos a notar el leve crecimiento económico que tanto se ansia.

Uno de los efectos derivados de la crisis que más han notado los ciudadanos sin duda es el paro. En el mes de noviembre ya había 2,9 millones de parados, y los pronósticos apuntan a que la tasa de desempleo rozará el 20% a finales de 2009.

Con todo, es lógico que el comportamiento de los consumidores haya cambiado. La posibilidad real de perder el empleo y la dificultad para conseguir un crédito han provocado dicha variación. Los ciudadanos apuestan por el ahorro como medida para combatir la crisis, puesto que la disminución del consumo alivia el nivel de endeudamiento de los hogares. El efecto negativo sobre la economía española de este cambio de actitud es importante, ya que no debemos ignorar que el consumo de los hogares representa el 56% del PIB.

Las empresas también soportan el efecto negativo que tiene la falta de consumo. Para combatir la crisis, por el contrario, en muchos casos se ven obligadas a adoptar medidas de urgencia. Cabe mencionar en este punto que la formación bruta de capital se redujo en el tercer trimestre de 2008 un 3,2% respecto al mismo periodo del ejercicio anterior. Por otro lado, los recortes de personal llevados a cabo mediante expedientes de regulación de empleo como es el caso de Nissan, Telefónica, Spanair o Ford, han provocado una alarma social de grandes dimensiones.

Ante esta situación, expone Jorge Malfeito, profesor de economía aplicada de la Universidad Rey Juan Carlos, "la prioridad para el Banco Central Europeo y la Reserva Federal es restablecer la liquidez en el sistema financiero, la idea es que una vez que el ámbito de las finanzas haya recobrado la confianza eso impulse el resto de la economía"¹⁰

¹⁰ Anuario Actualidad Económica. ¿Qué pasó en 2008? Diciembre 2008

Creemos que es necesario que consumidores y empresas recuperen la confianza perdida, y que se traduzca en un incremento de su gasto e inversión. El Ministerio de Economía ha decidido apostar por el gasto público, en este sentido y con el objetivo de estimular el crecimiento se estima que ha destinado para 2008 y 2009 más de 80.000 millones de euros.

Instituciones como el Instituto de Crédito Oficial (ICO) y el Tesoro, han adoptado una importancia relevante. Aunque según Gregorio Izquierdo, director de estudios del Instituto de Estudios Económicos, “las medidas del Gobierno solamente han buscado amortiguar el efecto de la crisis y no perder apoyo popular.”¹¹

En el mismo sentido deja ver que el poder Ejecutivo ha destinado demasiado dinero a medidas con muy poco impacto en el crecimiento y que no buscan el necesario cambio de modelo productivo, como por ejemplo la deducción de los 400 euros.

Para poder entender el impacto que sobre nuestra economía ha tenido la deducción de los 400 euros en el IRPF, consideramos oportuno y necesario citar algunas de las diferentes medidas que el Gobierno socialista de Zapatero ha llevado a cabo durante el ejercicio de 2008. Bien, al tan nombrado beneficio fiscal, hemos de añadir en un primer momento medidas como la supresión del Impuesto del Patrimonio, la ampliación de avales ICO para la titulación de créditos a PYMES y los hipotecarios por valor de 2.000 millones de euros cada uno, agilidad en lo referente a la devolución del IVA a las empresas, y el incremento de 1.500 orientadores laborales para recolocar parados y un subsidio de 350 euros mensuales para parados con rentas por debajo del Iprem, además de medio centenar más de medidas en posteriores paquetes.

La consejera de Hacienda de Castilla y León, Pilar del Olmo, aseguraba que los 400 euros prometidos por Zapatero en plena campaña electoral suponían una reducción del margen de maniobra para combatir la crisis. Así mismo cuestionaba las ideas y las medidas propuestas por el vicepresidente Solbes, puesto que asegura que una cantidad muy importante de dinero de esta medida saldrá de lo que las comunidades dejarán de percibir en el fondo de suficiencia. Esta cantidad esta cuantificada en 300 millones de euros, y se reafirmaba en que se debería, como antes hemos mencionado, al poco margen de maniobra del que dispone el Ejecutivo.¹²

¹¹ Ibídem

¹² La Gaceta de los Negocios. Mayo 2008

Según publicación de El País, el FMI advertía en Noviembre de 2008 que el descalabro financiero en el que se encontraba sumergida España abocaba a una recesión sin precedentes, y que además carecíamos de incentivos públicos ambiciosos. A estas declaraciones debíamos sumarle la tasa de desempleo, nunca antes tan elevada y preocupante, y de la que se desprende la poca oposición a la crisis que hacen las sucesivas medidas planteadas por el Gobierno de Zapatero. Si llevamos a cabo una recapitulación de las diferentes soluciones propuestas hasta el momento, nos encontramos con un puñado de medidas de eficacia limitada, muchas decisiones pendientes de ejecutar y varias propuestas con poco que decir en la reactivación económica.¹³

Después de ver estos datos, no cabe otra cosa más que la burla ante las declaraciones del Presidente del Gobierno a TVE. En ellas aseguraba que la reactivación económica que se generaría con la devolución de los 400 euros anuales a 13 millones de contribuyentes permitiría crear 100.000 nuevos empleos.¹⁴

Otras medidas han tenido mejores efectos, aunque no suficientes. La consolidación del IVA, que admite a las empresas aplazar su ingreso a Hacienda, ha conseguido dar un alivio temporal a empresas con serios problemas de liquidez. Las reformas del IRPF y del Impuesto de Sociedades también han contribuido al incremento de recursos, pero la magnitud de la crisis ha provocado que ese efecto sea mínimo y sobre todo no el esperado.

No podemos abordar el entorno económico sin olvidarnos del desplome inmobiliario. El Gobierno en este sentido ha adoptado diversas medidas como por ejemplo la extensión a seis años del periodo en el que se puede invertir lo ahorrado en cuentas vivienda, la opción de que las personas que se encuentren en situación de desempleo pospongan el pago del 50% de la cuota hipotecaria dos años, y el plan de vivienda que apuesta por la rehabilitación y el alquiler con opción a compra.

Dichas medidas han obtenido duras críticas. José Manuel Galindo, presidente de los promotores, ha declarado que “el Estado debería destinar parte del fondo para comprar activos a los bancos a adquirir pisos vacíos que no se venden y crear un parque público

¹³ El País. Noviembre 2008

¹⁴ Federico Castaño. Cinco Días. Enero 2008.

en alquiler”. Otros expertos como Julio Rodríguez declaran que “si no hay financiación crediticia garantizada no hay plan de vivienda”.

Llegados a este punto debemos centrarnos en la deducción de los 400 euros en el IRPF. Esta medida ha tenido un coste total de 5.698 millones de euros, impacto que, en palabras del Gobierno, “valdría para el corto plazo, pero el impacto neto de esta deducción a medio o largo plazo sería menor debido a que el recorte de la carga impositiva por el IRPF supondrá una mejora sustancial de la renta disponible de las familias, lo cual incidirá en su consumo y ahorro”. Como hemos visto a lo largo de la presente exposición, no ha sido así, puesto que apenas ha servido como medida de fomento al consumo.

Recientes datos reveladores de la situación económica actual nos reafirman en que las soluciones propuestas por el Gobierno no han alcanzado las expectativas que se habían marcado, y que además, están lejos de solucionar el panorama actual.

Según las confirmaciones que realizó Carlos Ocaña, secretario de Estado de Hacienda, la recesión ha provocado una reducción de los ingresos hasta febrero de 2009 en un 9,5%, y a su vez, los gastos se han visto incrementados en un 5,3%.

Según publicación de El Mundo, “las cuentas públicas sufrieron hasta febrero un efecto de espejismo, ya que aparece un superávit de 5.325 millones de euros como resultado de los 28.349 millones de ingresos y 23.024 millones de gastos. Para comprender los efectos reales de la crisis debemos observar que dicha cifra supone un descenso del 43,7% respecto al superávit registrado en el mismo periodo del año anterior.”¹⁵

La afirmación de que el superávit es un simple espejismo no es atrevida ni carece de fundamento. Esta declaración se desprende de la contabilidad, ya que en términos de caja, anotando ingresos y pagos, el Estado alcanzó en los dos primeros meses del año un déficit de 70 millones de euros.

Tal y como asegura Francisco Núñez en declaraciones a El Mundo, “los impuestos directos se elevaron hasta los 17.221 millones, un 6,9% menos. Concretamente la recaudación del IRPF cayó un 10% debido a la reducción de las retenciones de trabajo, principalmente por la deducción de los 400 euros.”¹⁶

¹⁵ El Mundo. Marzo 2009

¹⁶ Francisco Núñez. El Mundo. Marzo 2009

Un dato revelador de tal situación es que la deducción de los 400 euros durante los dos primeros meses del año han supuesto 1.030 millones de euros. Esta caída del 10% se debe también a la desaceleración de las rentas salariales y sobre todo a la situación actual del mercado laboral.

Con este panorama, no es de extrañar que Solbes en declaraciones al diario Expansión afirmara que, “no sabemos cuantos años estará vigente, ya veremos si la medida se mantiene cuando la situación mejore.” De la misma publicación se desprende que los gastos no han dejado de incrementarse y los ingresos de disminuir, no solo debido al beneficio fiscal objeto de análisis, sino también a el rescate de la banca, ayuda a parados, el aumento de líneas ICO, el Plan E, ayudas al G-20 y otras.¹⁷

Recientemente todos los medios de comunicación se hacían eco de la mala gestión llevada a cabo por Hacienda al enviar 140.000 borradores de declaración en los que el programa había calculado erróneamente la deducción de los 400 euros y cuyo resultado era de devolver. De no haberse detectado el fallo a tiempo, este error hubiese supuesto otra disminución de los ingresos estatales. Otro ejemplo de mala gestión, relacionado también con la deducción de los 400 euros, ha sido que 120.000 jubilados percibieran 20 euros más de media en las pensiones de enero y febrero. Dicha cantidad será devuelta de forma progresiva en los siguientes meses.

Ante esta situación tan crítica, el Partido Popular ha presentado una serie de medidas para intentar mejorar la situación de crisis en la que estamos sumergidos. Dichas medidas se centran principalmente en la reducción del gasto público, en la mejora de la competitividad, reforma del mercado laboral, modificaciones tributarias y una mayor regulación financiera.

Según publicación de Actualidad Económica, la medida que entra en mayor oposición a la estrategia económica del actual Gobierno es la reforma fiscal, puesto que el Partido Popular apuesta por ceder más dinero a los agentes económicos y así conseguir reactivar la economía rebajando impuestos, mientras que la política del Gobierno ha sido reactivarla mediante inversiones.¹⁸

¹⁷ Expansión. Abril 2009

¹⁸ Actualidad Económica. Abril 2009

La modificación tributaria que propone el Partido Popular en lo referente a la deducción de los 400 euros en el IRPF es que dicho beneficio fiscal sea sustituido por una bajada equivalente en las cotizaciones sociales correspondientes a los trabajadores que a día de hoy son beneficiarios.

CAPÍTULO 3: LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES

En la elaboración de este capítulo se han seguido las explicaciones de Martín Queralt y Pérez Royo para intentar dar una breve explicación clara y concisa sobre los principios constitucionales que rigen en materia económica, para hacer un juicio de constitucionalidad de los 400 euros.

El deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos es una necesidad tan evidente para el mantenimiento del Estado que realmente lo que genera discusión no es su constitucionalización sino las condiciones en las que de acuerdo con la Constitución debe cumplirse dicho deber. Por ello, el artículo 31 de la CE establece en sus tres apartados una serie de principios que marcan las condiciones para cumplir con los deberes tributarios: en el apartado primero, los principios de universalidad, individualidad, igualdad y progresividad, no confiscatoriedad y capacidad económica. En el segundo, el principio de eficacia y economía en la ejecución del gasto, y en el tercero, el principio de reserva de ley en materia tributaria.

El principio de contribución al sostenimiento de los gastos públicos en función de la capacidad económica de los individuos ha estado presente a lo largo de la historia constitucional de nuestro país. La constitución de 1812 en su artículo 8 ya se refería a este principio, la de 1837 lo hacía en su artículo 6, la de 1869 en el 28, la del año 1876 en el artículo 3 y la de 1931 en su artículo 44.

A nivel europeo, las constituciones de nuestros vecinos recogen, de forma muy similar a nuestro artículo 31, principios relacionados con el deber de todos respecto del sostenimiento de los gastos públicos. La similitud más evidente la encontramos con el caso Italiano, particularmente respecto de su artículo 53 de la Constitución de 1947, aunque también se asemeja bastante a los artículos 106 y 108 del texto portugués.

La Constitución de 1978 trajo consigo dos novedades importantes en materia tributaria: por un lado el valor normativo y vinculante de los principios tributarios y por otro la aplicabilidad de los mismos por parte de los Tribunales, especialmente por parte del Tribunal Constitucional. Nuestra Constitución tiene valor normativo inmediato y directo, de ahí que los principios constitucionales que recoge nuestra Carta Magna, como no podía ser de otra forma, constituyan las directrices e impulsos de nuestro sistema financiero. En el apartado relativo a los Derechos y Libertades de los Españoles, es

decir dentro del Capítulo II del Título I, se encuentra el artículo 31 en el que se establece que:

“1.- Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.

2.- El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía.

3.- Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la Ley “.

El artículo anteriormente citado podemos considerarlo como la piedra angular de los principios materiales relativos al reparto de la carga tributaria: principio de capacidad económica, de generalidad, igualdad, progresividad y no confiscatoriedad, de los principios del gasto público y de legalidad tributaria. En caso de que se quebrantasen éstos principios el artículo 53 de nuestra Constitución nos otorga cobertura para la interposición de recursos o en su caso cuestión de inconstitucionalidad.

3.1. Principio de capacidad económica

El objetivo de nuestro sistema tributario es el reparto equitativo de la carga tributaria. En este sentido el principio de capacidad económica podemos considerarlo como el más primario o fundamental ya que como establece el propio artículo 31 de la Constitución todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo a su capacidad económica. Pero el legislador debe concretar en qué consiste dicha capacidad económica, la técnica utilizada fue la de establecer el hecho imponible. El artículo 20 de la LGT lo define del siguiente modo “es el presupuesto fijado por la Ley para configurar cada tributo, y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria principal”. Todos los movimientos de la renta se manifiestan en hechos imponibles, la obtención, el gasto y el ahorro. El hecho imponible por un lado cumple la función de identificación de los tributos y por otro se erige como índice de capacidad económica.

No debe estancarse la configuración del principio de capacidad económica, manteniendo lo esencial de la concepción tradicional en relación a los índices de capacidad económica, debe ir configurándose de una forma más amplia relacionándolo

con otros principios como la igualdad, la progresividad y los de justicia del gasto público. De lo anteriormente expuesto podemos deducir que la capacidad económica resulta predicable de todo el ordenamiento tributario¹⁹, y éste, será, el que desde una visión global nos indique la capacidad económica. A la hora de crear las diferentes figuras tributarias deberá estar presente la capacidad económica según la oportunidad del caso. A veces de forma positiva, gravando actuaciones que indiquen capacidad económica como ocurre con el Impuesto de Sociedades o sobre la Renta de las Personas Físicas, y otras de forma negativa, excluyendo de la consideración de hechos imposables situaciones contrarias al principio de capacidad económica.

Dentro de nuestro ordenamiento constitucional tributario encontramos tres funciones esenciales a las que sirve este principio:

1.- El principio de capacidad económica constituye el fundamento de la imposición por el deber de contribuir que establece la Constitución en su artículo 31.

2.- El principio de capacidad económica sirve a su vez como límite negativo en cuanto que el legislador no puede establecer tributos si no es considerando únicamente aquellas circunstancias que efectivamente sean reveladoras de capacidad económica.

3.- El principio de capacidad económica sirve a su vez al objetivo de redistribución de la renta o de la realización de la igualdad material reconocido en el artículo 9 de la Constitución.

Por último cabe destacar que el ámbito de aplicación de este principio es el estatal, el autonómico y el local.

3.2. Principio de Igualdad

¹⁹ Existen numerosas Sentencias del Tribunal Constitucional relativas a la necesidad de proyección del principio de capacidad económica sobre el sistema tributario considerado en su conjunto: 26/1981, 37/1987, 150/1990, 221/1992, 134/1996 y 182/1997.

El principio de igualdad dentro de nuestro ordenamiento constitucional constituye un valor superior, y así aparece reconocido en el artículo 1 de nuestra Constitución en el que se establece que: “España se constituye en un Estado social y democrático de Derecho, que propugna como valores superiores de su ordenamiento jurídico la libertad, la justicia, la igualdad y el pluralismo político”. En un Estado Social y Democrático de Derecho el principio de igualdad es uno de los conceptos jurídicos con mayor repercusión en el desarrollo de las distintas relaciones jurídicas, de ahí que a lo largo del texto constitucional se mencione este principio en diferentes sentidos por medio de diferentes artículos.

El artículo 14 hace referencia a la igualdad formal de los españoles ante la Ley, estableciendo que en ningún caso pueda prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión, opinión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social. El artículo 9 de nuestra Constitución también hace referencia a este principio estableciendo una obligación formal para los poderes públicos. Por un lado y en sentido positivo deben promover las condiciones para que la libertad e igualdad de los individuos sean reales y efectivas, por otro y en sentido negativo deberán remover los obstáculos que impidan o dificulten su plenitud.

El artículo 31 en su apartado primero establece que el deber que todos tenemos de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo a nuestra capacidad económica se llevará a cabo mediante un sistema tributario justo inspirado en el principio de igualdad, entre otros. Es decir se exige de forma específica que el reparto de de las cargas tributarias se lleve a cabo de forma equitativa. En su apartado segundo, este mismo artículo, establece que los recursos públicos deberán asignarse de forma equitativa, es decir el principio de igualdad debe predicarse también respecto de los gastos públicos y asignación de recursos públicos. Para saber si la igualdad está presente en nuestro sistema financiero, deberemos analizarlo de forma global, ya que es un principio que afecta al conjunto del sistema.

Uno de los objetivos del Derecho es poner fin a las desigualdades pero, por la dificultad que entraña la aplicación de este principio, resulta necesario que la interpretación que ha venido haciendo el Tribunal Constitucional sobre el mismo aporte luz para una correcta aplicación. El Tribunal Constitucional considera que la aplicación del principio de igualdad significa tratar “igualmente a supuestos similares y desigualmente a supuestos disímiles”. Es decir, que el principio de igualdad en la jurisprudencia constitucional por un lado supone la prohibición de la discriminación negativa mientras

que a su vez obliga a la discriminación positiva. La discriminación negativa consiste en tratar de forma desigual situaciones iguales, en este sentido aparecen la desigualdad en la ley o la desigualdad ante la ley. Una de las funciones del Derecho es la de analizar y evaluar las desigualdades, por eso en cierto modo podemos decir que la decisión que determine qué circunstancias son constitutivas de desigualdades, es decir, relevantes para la norma.

En este sentido el Tribunal Constitucional ha establecido como criterio general que es admisible la desigualdad basada en cualquier circunstancia fáctica, siempre que no contradiga las circunstancias establecidas en el artículo 14 de la Constitución y, sobre todo cuando no exista norma alguna que expresamente determine que se debe ofrecer un tratamiento semejante. El otro aspecto del principio de igualdad es la discriminación positiva, necesidad de que el Derecho considere que determinadas situaciones además de ser socialmente diferentes, necesitan un trato jurídico distinto. Técnicamente la doctrina también diferencia entre la discriminación positiva en la ley y ante la ley pero no nos detendremos en este aspecto ya que sobrepasaría el objeto de este estudio.

El principio de igualdad no debe entenderse como una total igualdad de trato por parte del Estado, el sentido de este principio no es otro más que tratar igual situaciones idénticas pero de forma distinta situaciones diferentes. En este sentido la normativa tributaria fue pionera a la hora de diferenciar situaciones en las que en función de la situación de partida los destinatarios de las mismas contribuyeran en relación a su patrimonio, superando de este modo el carácter formalista de la igualdad ante la Ley²⁰. Cuando hablamos de igualdad debemos tener presente que nos referimos a un valor que vértebra todo nuestro ordenamiento jurídico. Dentro del ámbito que nos ocupa, el tributario, el principio de igualdad se traduce en la capacidad de contribuir, en el sentido que situaciones económicas iguales se traten de la misma forma. Pero esto no quiere decir que el principio de igualdad tributaria deba tener exclusivamente en cuenta el criterio de capacidad económica. Podrán establecerse discriminaciones aún formando parte de diferentes ámbitos del Derecho cuando éstas respondan a criterios amparados por el ordenamiento. El Tribunal Constitucional ha establecido diferentes criterios²¹:

²⁰ SSTC 45/89 y 47/01.

²¹ STC 26 Abril 1990.

1.- A la hora de realizar un juicio de igualdad es requisito indispensable que lo que comparemos sea homogéneo.

2.- Para que cualquier discriminación o desigualdad de trato sea constitucional debe tener una justificación objetiva y razonable.

3.- La discriminación o desigualdad de trato habrá de ser además de objetiva y razonable proporcional, sin que en ningún caso pueda dar lugar a resultados especialmente gravosos o desmedidos.

El Tribunal Constitucional ha reconocido el principio de igualdad como valor y como objetivo que debe ser promovido y conseguido por medio de nuestro sistema fiscal. Aquí aparece de forma necesaria el principio de progresividad que analizaremos detalladamente como siguiente principio. Los criterios anteriormente citados son predicables para la igualdad propuesta tanto por el artículo 14 como para la del artículo 31 de nuestra Constitución, pero existe una diferencia importante entre ambos. El artículo 14, según lo establecido por el Tribunal Constitucional, se refiere a la igualdad ante la Ley, y en cambio el artículo 31 hace referencia a la igualdad de la Ley, en la que se prohíbe la discriminación por motivos subjetivos o personales de ahí la diferencia en su colocación constitucional y de su tratamiento procesal. En caso de que se violase el artículo 14 podríamos interponer recurso de amparo, pero en cambio si la infracción de refiere al artículo 31 sólo se podrá interponer recurso o cuestión de inconstitucionalidad.

Por último cabe destacar en cuanto a la dimensión territorial del principio de igualdad que las Comunidades Autónomas en el ejercicio de sus competencia financieras y tributarias tienen autonomía, es decir que del ejercicio legítimo de éstas potestades podrán derivarse diferencias que no tendrán porque ser constitutivas de inconstitucionalidad.

3.3. Principio de progresividad

El principio de progresividad aparece en el artículo 31 de nuestra Constitución estableciendo que todos debemos contribuir a sostenimiento de los gastos públicos en función de nuestra capacidad económica y de acuerdo a un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que en ningún caso tendrá

carácter confiscatorio. La Constitución de 1978, inspirándose en el ordenamiento italiano, introdujo este principio en nuestro sistema tributario, y la esencia del mismo consiste en lo siguiente: a medida que aumenta la riqueza de cada contribuyente, aumenta la contribución de forma proporcional al incremento de la riqueza. Nuestra Constitución establece que en el sistema tributario español aportarán más al fondo común aquellos que tengan más dinero, pero con determinados límites porque es el mismo texto constitucional el que advierte de que la aplicación del principio de progresividad en ningún caso podrá atentar contra la capacidad económica de los contribuyentes.

La aparición de este principio se hace necesaria en un Estado Social y Democrático de Derecho. Además la evolución de los sistemas contemporáneos ha dado lugar a la asignación de una nueva función a la Hacienda Pública, la redistributiva. En este sentido el artículo 40 de la Constitución establece que: “los poderes públicos promoverán las condiciones favorables para el progreso social y económico y para una distribución de la renta regional y personal más equitativa, en el marco de una política de estabilidad económica”. Esta característica de nuestro sistema tributario, la progresividad, se configura de manera tal que permite además de la recaudación, la consecución de otros fines como por ejemplo la citada redistribución de la renta u otros que se encuentren en armonía con lo establecido en el artículo 40 de nuestra Constitución.

Los tributos pueden ser proporcionales, o progresivos, en el primer caso la capacidad económica no es relevante puesto que el porcentaje a pagar no varía, en cambio los tributos progresivos persiguen un objetivo: conseguir que las personas con mayor capacidad económica paguen un mayor porcentaje de impuestos. Debemos señalar que esta progresividad de la que hablamos se refiere de forma global al conjunto del sistema tributario. Cabe destacar que sólo son susceptibles de aplicar esta progresividad los impuestos que graven desde un punto de vista global la capacidad económica del contribuyente, por lo que si un impuesto considera sólo en parte dicha capacidad económica, no podrá ser progresivo. El hecho de que nuestro sistema tributario se configure en base al principio de progresividad responde, entre otras, a las siguientes causas:

- 1.- Evitar la desigual distribución de la riqueza, es decir, que los pobres cada vez sean más pobres y los ricos cada vez sean más ricos.

2.- Se pretende conseguir la homogeneidad en los esfuerzos fiscales de los contribuyentes.

De lo dicho anteriormente podemos deducir que el principio de progresividad se encuentra directamente relacionado con el principio de igualdad, por su función redistributiva y también con el principio de capacidad económica. En este sentido existe numerosa jurisprudencia del Tribunal Constitucional como por ejemplo la STC de 20 de febrero de 1989 en la que se establece que "la igualdad es perfectamente compatible con la progresividad del impuesto".

La propia Constitución establece de forma expresa un límite al principio de progresividad, la no confiscatoriedad. Este límite, aunque por su naturaleza quedaría fuera del ámbito tributario, pretende proteger el derecho a la propiedad, la capacidad económica e incluso como señalan algunos autores el de justicia tributaria. Este principio, el de no confiscatoriedad, se configura como límite del principio de progresividad, puesto que éste último aumenta el gravamen proporcionalmente al aumento de la capacidad económica del sujeto, y el principio que estudiamos intenta impedir eso. Debemos tener en cuenta que resulta complicado reconocer cuando un impuesto reviste carácter confiscatorio, resulta difícil determinar el porcentaje del impuesto que puede considerarse como tal ya que en función del caso variará, de ahí que sea absolutamente imprescindible tener en cuenta la capacidad económica del sujeto en cuestión. En este sentido la jurisprudencia del Tribunal Constitucional ha sido poco generosa en cuanto a la apreciación de posibles vulneraciones de este principio.

3.4. Principio de generalidad

El principio de generalidad encuentra su fundamento constitucional en el artículo 31 en el que se establece el deber de todos a contribuir en el sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo a su capacidad económica. El artículo 3 de la Ley General Tributaria, en este mismo sentido, dispone que: "la ordenación de los tributos deberá basarse en la capacidad económica de las personas llamadas a satisfacerlos y en los principios de justicia, generalidad, igualdad, progresividad, equitativa distribución de la carga tributaria y no confiscatoriedad". El principio de generalidad establece como sujetos obligados a contribuir en el pago de los gastos públicos a todos. La voluntad del

constituyente queda clara en este sentido, es decir no sólo los ciudadanos españoles quedan obligados, también personas físicas o jurídicas más allá de su nacionalidad.

En un Estado social y Democrático de Derecho, en el que la igualdad constituye uno de sus valores vertebrados, cuando hablamos de generalidad no cabe referirse a la supresión de privilegios, puesto que no tiene cabida, sino más bien a una correcta aplicación de la normativa tributaria evitando así la existencia de situaciones privilegiadas al aplicar la Ley. La pretensión de este principio es que el legislador tipifique como hecho imponible los actos y negocios jurídicos indicativos de capacidad económica y así evitar la concesión de exenciones y bonificaciones discriminatorias. Como venimos diciendo a lo largo del estudio de éstos principios, todos ellos están relacionados, de ahí que el Tribunal Supremo haya manifestado que el principio de generalidad conectado con el principio de igualdad son: “la abstracción y la impersonalidad”²².

El Tribunal Constitucional alerta de que las exenciones y bonificaciones pueden suponer la quiebra del principio de generalidad en cuanto que dirimen al obligado tributario del cumplimiento de su obligación aún cuando haya realizado un hecho imponible que manifieste capacidad económica. De lo dicho anteriormente no se deduce que no puedan concederse beneficios fiscales, pero siempre y cuando encuentren fundamento en la propia capacidad económica del sujeto en cuestión o en criterios amparados en el ordenamiento. Es decir, serán constitucionales cuando respeten los fines del interés general que las justifiquen y siempre y cuando las exenciones y bonificaciones tengan carácter general.

Nuestro sistema tributario no es estático y cada vez más se orienta hacia una política económica en la que el Estado se nutre del tributo como medio para la consecución de otros fines. En este sentido el Constitucional ha manifestado en numerosas ocasiones que los tributos, además de ostentar la función principal de recaudación, sirven como instrumento de la política económica general, reconociéndoles en cierta manera otra finalidad, la extrafiscal²³. Es decir, al sistema tributario además de la función recaudadora se añaden en cierto modo fines de la política económica general. Es por esto que personas que manifiesten capacidad económica, por los fines perseguidos y

²² STS 2 de Junio de 1986.

²³ SSTC 37/1987 de 26 de Marzo y 186/1993 de 7 de Junio, esta misma idea también ha sido aludida en otras Sentencias como en la 276/2000 de 16 de Noviembre.

constitucionalmente amparados, puedan ser dispensadas del pago de tributos. En este sentido el artículo 4 de la Ley General Tributaria dispone que los tributos, además de servir como medio para la recaudación de ingresos públicos, deban servir como instrumentos de la política económica general, a la estabilidad y progreso social y procurar así una mejor distribución de la renta nacional. En definitiva la concesión de beneficios fiscales puede ser legítima y constitucional, en cuanto que en estos supuestos los entes públicos renuncian respecto de ciertos ingresos en favor del establecimiento de exenciones a partir de las cuales se conseguirán objetivos públicos prioritarios, sustituyendo de esta forma la inversión correspondiente²⁴.

En cuanto a la dimensión territorial de éste principio, conectado con el de igualdad, el Constitucional también se ha manifestado estableciendo que sería incompatible con estos principios cualquier norma que de forma arbitraria supusiese un trato de favor en cualquiera de las Comunidades Autónomas. En este sentido el Tribunal ha querido recalcar que la igualdad tributaria no significa absoluta identidad ya que nuestra Carta Magna reconoce autonomía financiera a las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales. Las diferencias de trato fiscal que puedan existir en función del territorio serán constitucionales siempre que sean proporcionales respecto de los fines que pretendan conseguir y no afecten al deber general que todos tenemos de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos.

3.5. Principio de seguridad jurídica

El principio de seguridad jurídica en el ámbito que nos ocupa, el tributario, lo encontramos anunciado en el artículo 31.3 de la Constitución en el que se determina que sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la Ley. En el artículo 133 del mismo texto se establece que la potestad originaria para establecer tributos y recaudar los beneficios fiscales de tributos estatales corresponde exclusivamente al Estado mediante Ley, pero el mismo artículo faculta a su vez a las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales para establecer y exigir tributos siempre que sea de acuerdo a la Constitución y a las Leyes.

²⁴ SSTC 19/1987 y 50/1990.

El principio de reserva de Ley dentro de un Estado social y Democrático de Derecho responde al cumplimiento de varias funciones, por un lado se erige como esencial dentro del esquema de separación de poderes y también puede considerarse como una garantía individual frente a posibles agresiones del derecho a la propiedad. En este sentido es necesario precisar que además de garantizar la esfera patrimonial individual, este principio tiene un carácter eminentemente plural en cuanto que a través del mismo se garantiza que el procedimiento impositivo sea democrático. Otra función del principio de reserva de ley es la consecución de un tratamiento uniforme para con los ciudadanos, teniendo en cuenta como decíamos en el apartado anterior, las posibles diferencias que puedan existir entre los diferentes entes territoriales. El Tribunal Constitucional precisa, respecto de estas posibles diferencias en cuanto a esfuerzo fiscal se refiere, que se respete la unidad del sistema tributario español como ineludible exigencia de la igualdad de los españoles. Una última función destacable de este principio sería la seguridad jurídica o certeza del Derecho establecida en el artículo 9 de la Constitución.

Debemos preguntarnos por el alcance real del principio de reserva de Ley en el ámbito tributario. Nuestra Constitución al no ser explícita en cuanto al alcance de la regulación deja la puerta abierta, estableciendo como único requisito que el núcleo esencial del tributo esté regulado mediante Ley. La jurisprudencia del Tribunal Constitucional²⁵ al respecto determina que: “siempre y en todo caso la ley debe precisar de forma directa e inmediata todos los elementos determinantes de la cuantía (del tributo); la reserva establecida en el artículo 31.3 de la Constitución no excluye la posibilidad de que la ley pueda contener remisiones a normas de rango inferior, siempre que tales remisiones no provoquen, por su indeterminación, una degradación de la reserva formulada por la Constitución a favor del legislador”.

La Ley deberá en todo caso regular respecto de los tributos el hecho imponible, es decir los supuestos que dan lugar a la obligación de pagar, el sujeto pasivo, quien esta obligado a satisfacerlo y la cuantía es decir la base, tipo y cuota. Por otro lado cabe destacar que también corresponde a la Ley la determinación de los derechos y las garantías de los contribuyentes. Los aspectos relacionados con los procedimientos y la ejecución de la Ley como por ejemplo los plazos o los establecimientos para el pago quedan fuera del principio de legalidad tributaria, es decir son susceptibles de desarrollo por la vía reglamentaria.

²⁵ Sentencia 19/1987 del Tribunal Constitucional.

El alcance del principio de legalidad tributaria, más concretamente su valor como reserva absoluta o relativa ha sido cuestionado en numerosas ocasiones. La mayoría de la doctrina y el Tribunal Constitucional consideran que nos encontramos ante una reserva relativa. Esta postura se fundamenta por un lado en la literalidad del propio artículo 31 en cuanto que establece “con arreglo a la Ley” y no por ley, y por la existencia de otro precepto constitucional, la autonomía financiera local reconocida en el artículo 142 de la Constitución.

Por último trataremos de precisar el alcance general del principio de legalidad tributaria. Cuando nos encontremos ante un supuesto en el que la Ley no establezca de forma directa un tributo y nos remita a un órgano secundario, dicha remisión deberá contener de manera suficiente los límites y directrices de forma que el tributo sea configurado efectivamente con arreglo a la Ley. Por otro lado debemos destacar que la reserva relativa deberá surgir por motivos racionales, es decir cuando la regulación por parte de ese órgano secundario suponga una mayor eficiencia. El Tribunal Constitucional considera que: “se trata de una reserva relativa en la que, aunque los criterios o principios que han de regir la materia deban contenerse en una ley, resulta admisible la colaboración de un reglamento, siempre que sea indispensable por motivos técnicos o para optimizar el cumplimiento de las finalidades propuestas por la Constitución o por la propia Ley, siempre que la colaboración se produzca en términos de subordinación, desarrollo y complementariedad”²⁶.

²⁶ STC de 27 de Marzo de 2003.

CAPÍTULO 4: ANÁLISIS DE LA CONSITUCIONALIDAD

Una vez realizado la descripción de cada uno de los principios constitucionales que afectan a la deducción de los 400 euros, nuestra función en este apartado será poder poner de manifiesto su cumplimiento/incumplimiento con la nueva de deducción de 400 euros para IRPF.

En primer lugar, analizaremos su conformidad con el principio de capacidad económica. Tal y como hemos comentado anteriormente, el principio de capacidad económica se caracteriza porque debe de configurarse desde una perspectiva amplia, es decir, relacionándolo con otros principios, por lo que el análisis se llevará a cabo junto al estudio del resto de principios.

Bien es cierto que aun así, podríamos hacer mención especial a uno de los objetivos en que se encuentra fundamentado dicho principio, el de redistribución de la renta. Cuando nos hablan de redistribución de la renta entendemos que debe de llevarse a cabo de forma progresiva. Es lógico y natural pensar que quien tiene más contribuirá al sistema tributario en mayor cuantía. Ahora bien, este objetivo marcado por el principio de capacidad económica no se puede apreciar en la deducción de los 400 euros. Decimos que no se aprecia porque desde el mismo momento en que la deducción se aplica para un elevado número de contribuyentes en los que sus rentas son muy dispares, de forma equivalente, nos cuesta entender cómo es posible que a aquellos que más han contribuido se les aplique la misma deducción que a los que menos, y no suficiente con ello, existe un número demasiado elevado de personas, que casualmente son las que menores rentas obtienen, a las que no se les practica deducción alguna, y en el mejor de los casos, se les aplicará parcialmente.

Según catedráticos como José Félix Sanz, Desiderio Romero y Juan Manuel Castañer, “esta deducción, beneficia especialmente a los contribuyentes de mayor capacidad económica.” Esto es así porque dicha deducción sólo es aplicable para unos cuantos rendimientos del trabajo y autónomo, ni tan siquiera para todos ellos. Porque, ¿qué es de aquellos que no hacen declaración porque sus ingresos no alcanzan el mínimo exento? El importe de la deducción no varía con la base imponible, hecho totalmente discriminatorio y desigual.

Además señalan que un tercio de los contribuyentes no recibirán ninguna deducción, a esto debemos sumarle que 1,65 millones la recibirán pero parcialmente y el 57,68% podrán deducirse íntegramente los 400 euros.²⁷

Si nos paramos en el principio de igualdad reconocido como antes hemos visto en diversos artículos de nuestra Constitución, el análisis que obtendremos puede ser enfocado de dos maneras.

En primer lugar, vemos que dicho principio constitucional exige que la asignación de los recursos públicos se fundamente en este. Es decir, la Administración Pública debe llevar a cabo y debe tener en cuenta a la hora de la aprobación de los Presupuestos Generales del Estado este principio, en el sentido de que deben de tratarse de forma igual supuestos iguales, y lógicamente de forma desigual supuestos diferentes.

Con esto necesariamente quiero determinar el motivo por el cual trabajadores y pensionistas con rentas bajas, que si están sometidas al IRPF, no se ven beneficiadas por la deducción.

Entendemos, que por encima de que unos coticen en mayor proporción IRPF y otros en menor, y de que este sea el motivo de que unos la reciban y otros no, debe necesariamente encontrarse la capacidad contributiva de cada individuo.

En segundo lugar, si partimos de la base de que esta medida fue adoptada por el Gobierno como incentivadora del consumo e impulsadora de la economía, pensamos que no se ajusta totalmente al principio de igualdad. Y hacemos esta afirmación basándonos en que todos contribuimos al sostenimiento del sistema tributario, por lo tanto, pensamos que el Gobierno tendría que haber adoptado otra medida que si beneficie a todo el mundo, y sobre todo que no deje fuera a nadie debido a que sus ingresos son insuficientes.

¿Cómo podemos determinar que dicha deducción se ajusta al principio de igualdad después de contrastar datos? A lo largo del presente análisis hemos mencionado diferentes periódicos, uno de ellos, Cinco Días, revelaba que “no podrán beneficiarse de

²⁷ Los 400 euros benefician a los más ricos. La Gaceta de los Negocios. Enero 2009

esta nueva deducción en su integridad 1.650.000 asalariados y 86.000 empresarios. El resto de los declarantes del impuesto, 14.654.000 si que podrán deducírselo.

El Tribunal Constitucional se ha pronunciado en repetidas ocasiones al respecto, y bien es sabido que acepta la desigualdad basada en circunstancias fácticas. Estas serán aceptadas siempre y cuando no entren en controversia con el artículo 14 CE.

Si nos paramos a estudiar detenidamente los criterios que llevan al Tribunal Constitucional a determinar la igualdad o desigualdad, vemos que están integrados por conceptos ambiguos como por ejemplo, homogeneidad, justificación objetiva y razonable, resultados especialmente gravosos, etc. ¿No está en idéntica situación, a efectos de la deducción un pensionista con rentas muy bajas y un empleado?

Si tenemos intención de entrar en el análisis que el Tribunal Constitucional ha hecho del principio de igualdad, aunque entendemos que el margen de maniobra es extenso y que cada caso requiere de un profundo análisis.

El principio de progresividad, uno de los pilares de nuestro sistema financiero, deja bien clara la función que tienen los poderes públicos en cuanto a la redistribución de la riqueza.

Podemos entender que, y como anteriormente se ha mencionado en la presente exposición, el principio de progresividad debe garantizar que no exista una distribución desigual de la riqueza.

A todo esto se refiere la sentencia del Tribunal Constitucional 159/1997 de 2 Octubre de 1997, recurso 168/1994 cuando afirma que:

“respecto al diferente contenido de la igualdad en los arts. 14 y 31.1 C.E. este Tribunal ha declarado que «la igualdad que se reclama en el art. 31 C.E. va íntimamente enlazada al concepto de capacidad económica y al principio de progresividad, por lo que no puede ser, a estos efectos, reconducida sin más, a los términos del art. 14 C.E.» (STC 54/1993, fundamento jurídico 1, con cita de la STC 27/1981, fundamento jurídico 4). Y en el mismo sentido, hemos precisado que la mención en el art. 31.1 C.E. del principio de igualdad conjuntamente con el de progresividad evidencia

que el primero de ellos «no puede ser entendido en términos tales que impidan al legislador, al establecer el sistema fiscal que estima justo, introducir diferencias entre los contribuyentes, bien sea atendiendo a la cuantía de sus rentas, al origen de éstas o cualquier condición social que considere relevante para atender al fin de la justicia». De suerte que la vulneración del art. 14 C.E. por la Ley Tributaria solo se producirá, eventualmente, «cuando arbitrariamente se establezcan discriminaciones entre contribuyentes entre los cuales no media ninguna razón objetiva de diferenciación» (ATC 230/1984, fundamentos jurídicos 1. y 2.). Lo que nos indica, en suma, la necesidad de distinguir las diferencias entre personas o grupos de personas por razones subjetivas, a las que se refiere el art. 14 y, de otro lado, las que contempla en el art. 31.1 C.E. en relación con el principio de igualdad, basadas en razones objetivas atinentes a la renta o los ingresos de los sujetos.»²⁸

De la citada sentencia se desprende la necesidad de establecer diferencias en cuanto a la renta de los contribuyentes, cosa que, como hemos ido viendo, la deducción objeto de estudio no ha hecho.

Tal y como afirma Miguel Arias Cañete, secretario ejecutivo de Economía y Empleo del Partido Popular, “la propuesta de Zapatero no respeta ni el principio de igualdad ni el de progresividad, personas con los mismos niveles de renta son discriminadas, puesto que unos recibirán los 400 euros y otros no. Además, tan sólo el 50% más rico de los contribuyentes recibirá plenamente la devolución de impuestos”.²⁹

Por otra parte, Toni Ferrer, secretario de Acción Sindical de UGT, opina que “la deducción no es una medida progresiva, ya que no favorece más a las rentas más bajas”³⁰

Al detenernos a apreciar la adecuación de la deducción de los 400 euros en el IRPF sobre el principio de generalidad, nos surgen ciertas dudas.

²⁸ Tribunal Constitucional, Pleno, Sentencia 159/1997 de 2 Oct. 1997, rec. 168/1994

²⁹ Miguel Arias Cañete. El Mundo. Febrero 2008

³⁰ Toni Ferrer. El Mundo. Enero 2008

En primer lugar, tal y como en repetidas ocasiones ha establecido el Tribunal Constitucional al respecto, debe de evitarse por todos los medios el otorgar bonificaciones discriminatorias.

En segundo lugar ha establecido que dichos beneficios fiscales tienen que respetar y servir al interés general, en el sentido que deben de ser aplicadas con carácter general. En un primer momento y antes de su adopción, el Gobierno se estaba planteando seriamente no otorgar la deducción a los autónomos, decisión que tuvo que ser forzosamente rectificadora puesto que es un colectivo muy numeroso y que al negárseles este beneficio, supondría la no adecuación a todos los principios constitucionales que hemos ido nombrando. Y nos preguntamos entonces, ¿porqué no se les aplica a las rentas del capital mobiliario/ inmobiliario?

Cabe también poner en tela de juicio si la deducción de los 400 euros tiene un marcado interés general, ya que después de haber contrastado con datos su aplicación y el elevadísimo coste que ha tenido para el Gobierno, por no hablar del fracaso que a significado en cuanto a la consecución de los objetivos que lo motivaron, nuestra respuesta en todo caso debe de ser negativa.

A todo esto debemos sumarle que, y tal y como establece la Ley General Tributaria y a su vez el Tribunal Constitucional, estos beneficios fiscales tienen necesariamente que perseguir objetivos públicos que sean a su vez prioritarios.

¿Podemos creernos realmente que el Gobierno socialista de Zapatero aprobó la deducción de los 400 euros en el IRPF por motivos prioritarios y en todo caso siguiendo objetivos de carácter público?

Si volvemos atrás en nuestra exposición, esta pregunta obtiene fácil respuesta. El actual presidente del Gobierno, pretendía hacernos creer que a través de esta medida, incentivadora totalmente al consumo, se crearían 100.000 nuevos puestos de trabajo. Esto, lógicamente, no ha sido así, por lo que en ningún momento se han seguido objetivos públicos.

CONCLUSIONES

Después de haber hecho un análisis en profundidad sobre la deducción de los 400 euros en el IRPF, hemos llegado a las siguientes conclusiones.

En primer lugar, y para no dejar lugar a dudas, hemos intentado que en mayor o menor medida figurasen todas las opiniones de las diferentes opciones políticas, sin dejar de lado y sin habernos posicionado claramente ante alguna de ellas, puesto que opinamos que lo contrario habría sido un error metodológico a la hora de efectuar un estudio jurídico fidedigno de tan mencionado beneficio fiscal.

A lo largo de la exposición, hemos podido ver cómo la deducción ha sido objeto de críticas desde el primer momento en que se presentó en sociedad. En este sentido, la mayoría de partidos políticos, de derecha y de izquierda, han sido duros a la hora de juzgarla. Incluso hemos podido constatar cómo personas afines al PSOE y otras que forman parte del Gobierno que decidió su adopción no compartían dicha medida.

La deducción del IRPF vio la luz en plena precampaña de las elecciones generales de marzo de 2008. En aquel momento, fuimos testigos de una carrera de rebajas fiscales, sobre todo entre los principales partidos políticos, es decir, PP y PSOE. Además debemos añadir que por aquel entonces, el Gobierno socialista, y con datos en la mano, se resistía a declarar abiertamente que España estaba en crisis. Como hemos visto, se nutrieron de un lenguaje ambiguo y poco conciso: no había crisis, simplemente un pequeño decrecimiento económico.

Con todo, el Gobierno socialista decidió anunciar que, si ganaban las elecciones, adoptarían una deducción de 400 euros sobre el IRPF. Nuestro punto de vista es que el “cheque Zapatero” ha sido un regalo electoral en toda regla.

Después de haberlo analizado hemos llegado a la conclusión de que la deducción de los 400 euros no ha cumplido ni de lejos los objetivos que la fundamentan, y es que, con todos los datos en la mano quién puede creerlo.

Estamos ante un beneficio fiscal regresivo, y no progresivo como lo han calificado desde el propio Gobierno. Regresivo porque no beneficia a las rentas más bajas, cuando en teoría tendría que ser al contrario.

Si el objetivo de dicha deducción era impulsar la economía e incentivar el consumo, ¿por qué el Ejecutivo ha aprobado un beneficio fiscal que beneficia a las rentas más altas y no alcanza siempre a las más bajas? La respuesta es muy sencilla, se trata de estrategia electoral: habiendo hecho esta promesa en campaña era necesario que en la primera semana de gobierno adoptara tal decisión.

El Vicepresidente Solbes anunciaba que gracias a esta medida se atenuaría la pendiente negativa de la situación económica y que, además, favorecería la creación de empleo puesto que recortaría la diferencia entre los costes laborales para los empresarios y las remuneraciones netas de impuestos que perciben los trabajadores. Como anteriormente hemos mencionado, esto no ha sido así. Un año después de su aprobación, la tasa de desempleo roza ya el 18% con más de 4.000.000 de parados.

Es más, ha sido una medida que ha generado un gasto estatal de 5.698 millones de euros, medida que ha contribuido a acabar con el superávit en el que se encontraban las cuentas del Gobierno, y que aunque parezca mentira, apenas ha ayudado a las familias más necesitadas a aliviar sus deudas. Si tenemos en cuenta lo que realmente suponen 400 euros anuales para cualquier familia media, llegamos a la conclusión de que en algunas ciudades españolas no alcanza ni para comprar una barra de pan al día.

Desde el punto de vista de la política económica, esta medida concentra sus efectos en las rentas más elevadas, las cuales apenas lo notarán. Al no tener plenos efectos sobre las rentas más bajas, su capacidad para estimular la demanda es insuficiente.

Como hemos visto, esta medida fiscal se aleja mucho de un beneficio fiscal positivo para la economía, y es que creemos, que junto a otras medidas adoptadas por el Ejecutivo, han servido para salir del paso, lo cual denota la falta de ideas de que dispone el Gobierno actual para combatir de una forma efectiva la crisis.

BIBLIOGRAFÍA

A) Manuales de consultas

- FERNANDO PÉREZ ROYO. Curso de Derecho Tributario. Parte Especial. Segunda Edición. Editorial Tecnos, 2008.
- LUIS M^a CAZORLA PRIETO. Derecho Financiero y Tributario. Parte General. Editorial Thomson-Aranzadi, 2005.
- JUAN MARTÍN QUERALT, CARMELO LOZANO Y FRANCISCO POVEDA. Derecho Tributario. Editorial Thomson-Aranzadi, 2007.
- GUSTAVO J. NAVIERA DE CASANOVA. El Principio de no Confiscatoriedad. Editorial Mc Graw Hill, 2008.
- CÉSAR GARCÍA NOVOA. El Principio de Seguridad Jurídica. Editorial Aranzadi, 2001.
- PEDRO M. HERRERA MOLINA. Capacidad Económica y Sistema Fiscal. Editorial Marcial Pons, 1998.

B) Fuentes normativas

- Real Decreto-Ley 2/2008
- Real Decreto-Ley 861/2008
- Consulta Vinculante V1529-08, de 24 de julio de 2008 de la Subdirección General de IRPF.
- Consulta Vinculante V1868-08, de 16 de octubre de 2008 de la Subdirección General de IRPF.

C) Internet; Revistas Fiscales; Prensa.

- www.aeat.es
- www.congreso.es → Publicaciones → Diario de Sesiones
- www.meh.es → Guía Deducción 400 €

- Revista Fiscal Garrigues → Medidas fiscales de impulso a la actividad económica. Mayo 2008.
- “¿Qué cambió con la modificación del IRPF?”. Actualidad Jurídica vLex (Septiembre 2008).

- “Los 400 no alcanzan para todos”. Actualidad Jurídica vLex (Septiembre 2008).
- “El año de las sombras”. [Anuario actualidad económica. ¿Qué pasó en 2008? La recesión llega a España]. Actualidad Económica (Diciembre 2008).
- “La oposición también mueve ficha”. Actualidad Económica (Abril 2009).

- “Zapatero promete devolver 400 euros a cada contribuyente”. El País (Enero 2008).
- “Los autónomos quedan fuera, de momento, de la ayuda de 400 euros”. Federico Castaño, Madrid. Cinco Días (Enero 2008).
- “UGT niega que la deducción de 400 euros del IRPF sea una medida progresiva”. El Mundo (edición on-line) (Enero 2008).
- “Regresiva y inoperante”. El Mundo (edición impresa) (Febrero 2008).
- “Los autónomos tendrán más ayudas en el IRPF”. Federico Castaño, Madrid. Cinco Días (Febrero 2008).
- “La deducción fiscal de 400 euros se mantendrá cada año de la legislatura”. Cinco Días, Madrid (Marzo 2008).
- “Uno de cada diez contribuyentes no podrá deducirse los 400 euros íntegros”. Federico Castaño, Madrid. Cinco Días (Abril 2008).
- “CiU pide una deducción de 200 euros en IRPF para los pensionistas”. La Gaceta de los Negocios (Abril 2008).
- “El Banco de España duda de la efectividad de la deducción de los 400 euros”. El Mundo (edición on-line) (Abril 2008).
- “El Plan Solbes contra la desaceleración”. Federico Castaño, Madrid. Cinco Días (Abril 2008).
- “Los empleados con dos pagadores podrían duplicar los 400 euros”. La Gaceta de los Negocios (Mayo 2008).
- “Del Olmo reprocha a Solbes que se le agote el margen de ideas para paliar la crisis”. La Gaceta de los Negocios (Mayo 2008).
- “Solbes reconoce un error de previsión del Gobierno en la deducción de los 400 euros”. El Mundo (edición on-line) (Junio 2008).
- “El timo de los 400 euros”. El País (Junio 2008).
- “A vueltas con los ‘400 euros’”. El País (Junio 2008).
- “Los 400 euros: ¿para quién y cómo?”. La Gaceta de los Negocios (Julio 2008).
- “Zapatero nos obliga a devolver los 400 euros”. La Razón (Octubre 2008).
- “Deducción de 400 euros”. El País (Noviembre 2008).
- “La crisis corre más que su medicina”. El País (Noviembre 2008).
- “Sin ‘cheque’, la mitad de los pensionistas”. La Gaceta de los Negocios (Enero 2009).

- “Los 400 € de ZP benefician a los más ricos”. La Gaceta de los Negocios (Enero 2009).
- “Seis millones de personas no ven ni un céntimo del cheque de 400 euros de Zapatero”. Diario Expansión (Enero 2009).
- “Profesional y deducción de 400 euros”. El País (Febrero 2009).
- “La crisis consume casi la mitad del superávit del Estado en un año...”. El Mundo (edición impresa) (Marzo 2009).
- “La factura de la crisis. El Estado reduce sus ingresos más del 9%”. La Gaceta de los Negocios (Marzo 2009).
- “La crisis hace caer los ingresos del Estado un 9,4% en los dos primeros meses”. Diario Expansión (Marzo 2009).
- “Hacienda sopesa eliminar el cheque de 400 euros al término de la crisis”. Diario Expansión (Abril 2009).
- “Nuevo error de Hacienda. Cerca de 120.000 pensionistas cobran de más”. La Gaceta de los Negocios (Abril 2009).
- “Hacienda admite fallos en las deducciones de los 400 euros”. El Mundo (edición impresa) (Abril 2009).
- “Hacienda envía 140.000 borradores de renta con datos erróneos”. Cinco Días, Madrid (Abril 2009).
- “Hacienda envía 140.000 borradores del IRPF erróneos”. La Gaceta de los Negocios (Abril 2009).
- “Hacienda corrige errores en los borradores del IRPF”. La Gaceta de los Negocios (Abril 2009).

