

Boletín

Revista periódica de información fiscal, laboral y mercantil

DICIEMBRE 2017

Editorial, 3 | Fiscal, 4 | Laboral, 8 | Mercantil, 13
Calendario Fiscal, 17 | Calendario Laboral, 18

El artículo destacado

Novedades en el régimen de los autónomos



PKF

SABÍAS QUE...

¿Ha comprado algo de segunda mano en internet?... Pues pase por caja, Hacienda le espera con los brazos abiertos



No sabemos si se trata de un globo sonda (de aquellos que lanzan los políticos para estudiar las reacciones de la población y decidir después) o va en serio. De cualquier manera, estaba al caer.

El gobierno plantea ponerse firme con la imposición de las compras de segunda mano que se realicen a través de plataformas on line tipo wallapop. Las transmisiones de la propiedad están gravadas en nuestro derecho con carácter general por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales (ITP).

Por ejemplo, si nosotros compramos una casa nueva, tenemos que pagar el IVA, pero si compramos una casa de segunda mano, será este ITP el que tendremos que abonar a Hacienda. Si usted ha comprado un coche de segunda mano en alguna ocasión también habrá tenido que hacer frente a este impuesto.

Un coche, una casa... parece que hablamos de cosas importantes, de precios elevados, que pueden demostrar una capacidad económica importante en quien las compra y pueden venir así a justificar la exigencia del impuesto. La obligación de inscripción en un Registro o similar (Registro de la Propiedad, Dirección General de Tráfico) permite además el control, ya que la inscripción de titularidad requiere la justificación de su pago.

La compraventa de segunda mano ha existido siempre, pero lo cierto es que en los últimos tiempos estas operaciones se han incrementado por diferentes razones, entre las que nos permitiremos destacar tres:

- Una primera, sociológica: en una sociedad consumista como la nuestra, el consumo compulsivo aboca en ocasiones a acumular productos a los que, cuando llegamos a casa, o tras usarlos unos meses, ya no concedemos valor, porque nos aburren, han pasado de moda, ya no nos sirven...en ese momento la tentación de recuperar el dinero pagado revendiendo el bien y poder así gastarlo en otro nuevo objeto de consumo, es evidente.
- La segunda, económica: la crisis ha generado una evidente reducción de la capacidad de compra de una parte importante de la población. En este contexto, la posibilidad de comprar de segunda mano ciertos objetos que harán el mismo servicio (más o menos) que uno nuevo

constituye una importante forma de ahorro para las economías familiares, sobre todo cuando se trata de bienes de uso temporal, por ejemplo, productos para niños.

• Y la tercera, la clave que conecta las otras dos, la causa tecnológica: como decíamos, las ventas de segunda mano han existido siempre, pero antes de internet la conexión de oferente y demandante no era sencilla, mientras que hoy día internet permite a través de sus plataformas poner en contacto demanda y oferta de manera inmediata, con fotos del producto, con valoraciones del vendedor por parte de otros compradores previos...¿qué más se puede pedir? Evidentemente el crecimiento de estas plataformas ha sido exponencial.

Y este crecimiento exponencial entendemos que es el que ha llevado ahora al Gobierno, siempre buscando nuevos nichos donde recaudar, a recordar que todas estas operaciones obligan al comprador a pagar un 4% (para bienes muebles) por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales.

Ahora bien, la duda es: ¿cómo podrá comprobar la administración las transacciones de todo tipo de disfraces, cochecitos, hamacas o árboles de navidad vendidos entre dos particulares que no se conocen de nada?

Hemeroteca - titulares

El Ibex apunta de nuevo al 10.000
(Expansión, 22-11-2017)

Bruselas avisa de que la incertidumbre puede exigir a España más ajustes
(El País, 21-11-2017)

ACS consigue 15.000 millones de euros para financiar la compra de Abertis
(La Vanguardia, 21-11-2017)

¡A TODA VELA HACIA EL 2018!

Una vez más nos encontramos en el momento de despedir el año y dar la bienvenida al siguiente, siempre con la esperanza de que sea mejor del que marcha, por supuesto. Como podrán leer en estas páginas, la pretensión del legislador es que así sea al menos para el colectivo de los autónomos. **La reforma de la ley del trabajo autónomo que acaba de entrar en vigor incorpora novedades interesantes que vienen a flexibilizar este régimen de seguridad social y a reconocer nuevas bonificaciones para apoyar a un colectivo integrado por casi dos millones de personas.** Dedicamos varias páginas a comentar las novedades principales que, en el marco de la seguridad social, y de la fiscalidad en el IRPF de estos trabajadores, incorpora la reforma.

Igualmente parece buena noticia para los empresarios y profesionales acogidos al sistema de módulos, que durante el 2018 los límites y condiciones para poder someterse a este régimen se mantendrán en los mismos términos. **La legislación fiscal en vigor prevé un endurecimiento de los requisitos para acceder a este régimen tras el periodo transitorio 2016 y 2017, que pasaría de los 250.000 € de facturación, por encima del cual el contribuyente ya no se puede someter a este régimen actualmente, a 150.000 €.**

A efectos prácticos, esto implicaría que los contribuyentes con una facturación superior a 150.000 € que tributaban en módulos tuvieran que abandonar el sistema. Cercano el 1 de enero de 2018 en que la reducción del límite debería entrar en vigor, ahora parece que la Administración tributaria frena y ha decidido alargar, como mínimo, un ejercicio más (de momento, el 2018) la aplicación del límite de los 250.000 € para acceder a este régimen. **El hecho de que genere menos cargas administrativas a los empresarios con estos niveles de facturación más bajos, ya que la cuota se determina a partir de datos objetivos, lo convierte en una opción interesante para los pequeños negocios.** Sin embargo, no hay que olvidar tampoco que este colectivo está a menudo en el punto de mira de la Inspección, que lo considera un campo abonado para la generación de facturas falsas. Esta es la razón final que parece alentar un endurecimiento de las condiciones de acceso.

Un cambio que sí se ha producido y no siempre es correctamente interpretado es el referido a la obligación de información de las operaciones vinculadas. Al pasarse esta obligación de información del modelo 200 al modelo 232 a partir del ejercicio 2016, parece que no quedaba claro donde se había de incorporar la obligación de documentación. Al venir incorporado al modelo 200 el famoso Anexo V referente a estas obligaciones de información y documentación, y ahora no tener que presentar este modelo sino el 232, podría entenderse que esta obligación de documentación desaparece o, al menos, no queda claro dónde debe incorporarse. Pues bien, las sociedades que vengan obligadas a cumplir con estas exigencias de información y documentación podrán seguir incorporándola igualmente al Anexo V.

¡Los mejores deseos para el 2018, hasta nuestro próximo número!

FISCAL

Novedades fiscales incorporadas en la nueva ley de autónomos

Junto a las bonificaciones y medidas referentes a las bases y cotizaciones de los trabajadores autónomos, la Ley 6/2017, de reforma del trabajo autónomo, incorpora tres novedades de contenido fiscal para este colectivo.



1.- LOS GASTOS DEDUCIBLES PARA LOS AUTÓNOMOS QUE TRABAJEN DESDE SU VIVIENDA

La ley aclara la deducibilidad de los suministros correspondientes a la vivienda afecta parcialmente al desarrollo de la actividad económica por parte del autónomo.

Establece que en aquellos casos en que el contribuyente afecte parcialmente su vivienda habitual al desarrollo de su actividad económica, los gastos correspondientes a los suministros de esta vivienda, por ejemplo, el agua, el gas, la electricidad, la telefonía o la conexión a internet,

serán calificados como gastos deducibles de la actividad, pero no íntegramente por su cuantía total, sino que de ellos se deducirá un 30 % y sólo sobre la parte de los mismos que corresponda proporcionalmente a la parte o metros cuadrados de la superficie total de la vivienda que se encuentre afecta al negocio.

Tras esta previsión inicial, permite la ley que pueda probarse un porcentaje superior o inferior.

Ejemplo: Supongamos un profesional autónomo que desarrolla su actividad desde su propia vivienda habitual (que resulta afecta, por tanto, a la actividad) y que tiene una superficie total de 100 metros cuadrados. Supongamos también que el gasto total de la vivienda en electricidad asciende a 1.000 €.

Para calcular la cantidad que el autónomo se puede restar en concepto de suministro de electricidad tendríamos que seguir el siguiente proceso.

- Aplicar el porcentaje del 30% previsto legalmente sobre el gasto deducible:

$$1000 \text{ €} \times 30 \% = 300 \text{ €}$$

- Determinar la parte de la superficie total de la vivienda utilizada (afecta) en la actividad, pongamos que es un 50 %.

- Aplicar el porcentaje correspondiente a la afectación sobre la cuantía deducible:

$$300 \text{ €} \times 50 \% = 150 \text{ €}$$

Este contribuyente podría deducirse 150 € en concepto de suministro de electricidad.

El agua, el gas, la electricidad, la telefonía o la conexión a internet, serán calificados como gastos deducibles en un 30 % y sobre la parte de los mismos que corresponda proporcionalmente a los metros cuadrados de la superficie total de la vivienda que se encuentre afecta al negocio

2.- LOS GASTOS DE MANUTENCIÓN

La ley especifica que serán deducibles los gastos de manutención del propio trabajador autónomo en que incurra como consecuencia del ejercicio de su actividad, siempre que cumplan las siguientes condiciones:

- Han de ser gastos vinculados a la actividad económica (no cualquier comida será deducible)
- El consumo debe producirse en establecimientos de hostelería o restaurantes
- El precio debe abonarse mediante cualquier método electrónico de pago, los pagos en metálico no son deducibles
- La deducción solo es aplicable sobre las cuantías establecidas en el reglamento del IRPF para las dietas y asignaciones para gastos normales de manutención de los trabajadores.

De lo anterior, por tanto, tres reglas prácticas que debemos tener presentes a partir de ahora para poder beneficiarnos de esta deducción por gastos de manutención:

Primero: ¿Dónde comemos?

Siempre debemos realizar el gasto en restaurantes o establecimientos de hostelería, ya que no podremos deducir el gasto en comida que realicemos en otro si-

tio, por ejemplo, no será deducible la cuenta del supermercado, aunque lo que hayamos comprado sea alguna forma de comida preparada para consumir directamente en sustitución de un menú. El "dónde" del gasto determina la posibilidad o no de la deducción.

Segundo: ¿Cómo pagamos?

El pago siempre con medios electrónicos, nos olvidamos de pagar en metálico en los restaurantes, o este gasto, por la forma de pago utilizada, no será deducible aunque cumpla con el resto de requisitos.

Tercero: ¿Cuánto gastamos?

El gasto deducible por este concepto no es ilimitado, la remisión que la ley de autónomos realiza a los gastos de manutención de los trabajadores, implica que, gastemos la cantidad que gastemos, al final, el importe deducible por este concepto será como máximo, con carácter general, 26,67 euros diarios si el gasto se produce en España o, 48,08 euros diarios si es en

el extranjero. Si, además, como consecuencia del desplazamiento se pernocta, entonces estas cantidades se duplican y pasan a ser de 53,34 euros diarios para gastos dentro del territorio español, y de 91,35 euros para gastos en el extranjero.

3.- ASOCIACIONES DE AUTÓNOMOS DECLARADAS DE UTILIDAD PÚBLICA

Prevé la ley que serán declaradas de utilidad pública las asociaciones, confederaciones, uniones y federaciones de trabajadores autónomos de carácter intersectorial que hayan acreditado ser representativas y tengan mayor implantación.

Esta declaración de utilidad pública podrá implicar que tales entidades tengan derecho a los beneficios fiscales previstos para las asociaciones de utilidad pública y también podrán beneficiar en su impuesto personal a sus partícipes por las aportaciones realizadas.

NORMATIVA FISCAL

Resolución de 24 de agosto de 2017, de la Subsecretaría, por la que se publica la Resolución de 25 de julio de 2017, de la Secretaría de Estado para la Sociedad de la Información y la Agenda Digital y de las Secretarías de Estado de Hacienda y de Presupuestos y Gastos, por la que se publica una nueva versión, 3.2.2, del formato de factura electrónica "facturae".

Orden HFP/816/2017, de 28 de agosto, por la que se aprueba el modelo 232 de declaración informativa de operaciones vinculadas y de operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales.

Orden HFP/1106/2017, de 16 de noviembre, por la que se modifica la Orden EHA/3127/2009, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 190 para la declaración del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sobre rendimientos del trabajo y de actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta y los plazos de presentación de los modelos 171, 184, 345 y 347.

El Tribunal Supremo a favor del contribuyente: no puede iniciarse el apremio sobre deudas para las que no se ha resuelto la solicitud de suspensión

Interesante el punto de vista que incorpora la Sentencia del Tribunal Supremo de 19 de julio de 2017. Puede servir (servirá, probablemente) para cambiar algunas de las formas de actuación automática que en los procesos de reclamación viene utilizando la administración tributaria ya que al tratarse de una sentencia dictada en unificación de doctrina, aclara el sentido del Tribunal en una cuestión sobre la que la jurisprudencia había mantenido posiciones no siempre claras.



que meses o años después, el órgano resolutorio competente la confirme.

Erróneo planteamiento ya que, como decimos, nuestro derecho tributario incorpora como regla general la no suspensión de la deuda en caso de recurso contra ella, obligando a pagarla o a garantizarla si se quiere evitar que el procedimiento de recaudación siga adelante mientras se resuelve el recurso.

La pregunta que el recurso plantea es “si con la mera petición o solicitud de suspensión (...) se produce siempre la suspensión automática con carácter preventivo de la efectividad de la deuda”

El supuesto de hecho que se resuelve en este caso es el siguiente. Un contribuyente recibe una liquidación tributaria de la que resulta una determinada deuda tributaria a pagar, contra la que presenta recurso y pide la suspensión.

Antes de seguir, recordemos que nuestro ordenamiento tributario obliga a pagar la deuda incluso en el caso en que ésta sea recurrida,

en aplicación del clásico principio *solve et repete*, que viene a decir algo así como “primero paga, y luego ya recurrirás”.

De hecho, existe un cierto desconocimiento de esta regla por parte de los contribuyentes, que a menudo piensan que con interponer un recurso contra la liquidación recibida, se paralizará automáticamente la obligación de pago de dicha liquidación hasta

Sólo en contadas excepciones es posible la suspensión sin pago o garantía.

Expuesto este marco normativo básico, retomamos el supuesto de hecho que resuelve la sentencia. El de un contribuyente que recibe una liquidación con la que no está de acuerdo. Interpone recurso contra ella en la instancia pertinente.

Simultáneamente solicita la suspensión de ejecución de la liquidación recurrida, en otras palabras, solicita que se paralice el procedimiento de recaudación hasta que se resuelva el caso y se decida si la liquidación es o no correcta. Durante el tiempo que transcurre mientras se resuelve su solicitud de suspensión, la dependencia de recaudación avanza en el procedimiento y envía la providencia de apremio con todos sus recargos y consecuencias añadidas al contribuyente.

¿Puede enviar esta providencia y avanzar en el procedimiento de apremio la administración si está pendiente de resolución la solicitud de suspensión de la deuda planteada por el contribuyente? Esta Sentencia del Tribunal Supremo unifica doctrina afirmando que no.

Evidentemente nada tiene que ver este supuesto con el caso en que tal solicitud de suspensión sea denegada. En caso de denegación de la suspensión, el contribuyente ha de pagar la deuda en el nuevo plazo que se le señale y de no hacerlo, evidentemente, el procedimiento de apremio y de recaudación y embargo en su caso, sigue adelante.

Pero el caso que plantea la sentencia es un poco más complicado, ya que no se produce una denegación de la solicitud de suspensión planteada por el contribuyente, sino su inadmisión, supuesto que se puede producir, por ejemplo, en casos de presentación fuera de plazo, defectos de forma...

En estos casos no se trata de que exista una respuesta negativa a la solicitud del contribuyente, simplemente no hay respuesta porque la solicitud no está bien formulada.



Esta inadmisión supone, de hecho, un supuesto equivalente a la ausencia de solicitud, que queda como si nunca se hubiera presentado y, por tanto, el procedimiento de recaudación debe seguir adelante con el apremio, recargos y, en su caso, embargo, pertinentes sobre la deuda recurrida, al no haberse abonado la misma.

Por tanto, la pregunta que el recurso plantea es "si con la mera petición o solicitud de suspensión (...) se produce siempre la suspensión automática con carácter preventivo de la efectividad de la deuda en tanto en cuanto no se haya resuelto definitivamente sobre la concesión o denegación de la medida cautelar de suspensión".

Como hemos adelantado, el Tribunal Supremo concluye que tal suspensión automática debe entenderse producida con la solicitud, pues admitir lo contrario, es decir, que, como suele suceder, la administración siga adelante con su procedimiento de recaudación a pesar de que no exista respuesta a la solicitud de suspensión formulada por el contribuyente, implica una vulneración de principios constitucionales básicos como "la seguridad jurídica, el derecho a la tutela judicial efectiva y la prohibición de indefensión, así como el sometimiento de la actividad administrativa al control de legalidad".

Esta primera conclusión ya implica la segunda: **si la deuda queda en suspenso automáticamente con la solicitud de suspensión, es lógico que durante este periodo en que se está pendiente de la decisión, la administración no pueda dictar ningún acto tendente al cobro de la deuda recurrida,** ya que permitirlo, afirma el propio Tribunal Supremo, vulneraría la prohibición de indefensión y el derecho a la tutela judicial efectiva que plantea la Constitución, derechos que "resultarían burlados si la Administración pudiese dictar acuerdos de ejecución de un acto cuya suspensión cautelar ha sido interesada sin antes pronunciarse sobre la misma".

Por todo lo anterior, el Tribunal estima el recurso planteado por el contribuyente y sienta como doctrina correcta la siguiente: "hallándose pendiente de contestación o, en su caso, notificación de la contestación, una solicitud de suspensión de ejecución interesada con ocasión de la interposición de un recurso o reclamación, resolución planteada contra la liquidación de cuya ejecución se trata, no precede emitir la providencia de apremio sobre la deuda derivada de dicha liquidación".

LABORAL

Novedades en el régimen de los autónomos

El pasado 25 de octubre el BOE publicaba la Ley 6/2017, de Reformas Urgentes del Trabajo Autónomo. Se trata de una norma creada con el objetivo de modificar algunas de las reglas de funcionamiento del régimen aplicable a los trabajadores autónomos para poder flexibilizarlo y facilitar la actividad de los miles de personas que se encuadran en este régimen especial de la Seguridad Social.



8

De hecho, bien se podría afirmar que el trabajo autónomo ha superado su consideración técnica como tal régimen de cotización especial en el marco de la Seguridad Social, para convertirse en muchos casos en una forma de organizar la propia vida laboral del trabajador que crea su propio puesto de trabajo, lo que acaba afectándole en muchos otros ámbitos de su vida: la superación de los conceptos de descanso o las vacaciones anuales vigentes en los contratos laborales, la variabilidad de los ingresos, la organización familiar, la previsión del ahorro y las inversiones necesarias para el negocio o la necesidad de tomar decisiones en campos en que el trabajador autónomo no tiene por qué tener conocimientos, como el marketing, posicionamiento, modelo de negocio, etc.

Lo cierto es que **el potencial que la iniciativa del trabajo autónomo tiene en la creación de empleo es muy grande**, tanto desde el punto de vista del propio autónomo que crea como mínimo un puesto de trabajo, el suyo, como del de aquellas personas que se incorporen a su proyecto a través de un contrato laboral.

Por todo ello, parece razonable que la actividad desarrollada en esta modalidad intente facilitarse al máximo desde un plano normativo, tanto a nivel de Seguridad Social como de fiscalidad, eliminándose barreras que pueden tener efectos negativos o limitadores sobre las iniciativas emprendedoras y que, en última instancia, pueden servir para convertir un gasto público en forma de subsidio, en un ingreso público en forma de cotización.

Veamos a continuación cuales son las principales novedades que incorpora esta ley de reforma del trabajo autónomo, y que además ya están mayoritariamente en vigor desde el pasado 26 de octubre.

1.- LOS RECARGOS POR INGRESO DE CUOTAS FUERA DE PLAZO SE REDUCEN

Tanto para los autónomos como para los responsables del resto de regímenes se reducen los recargos por ingreso fuera de plazo de las cuotas de la Seguridad Social, fijándose en un 10 % (antes era un 20 %) el recargo aplicable en caso de ingreso dentro del mes natural siguiente al vencimiento del plazo de ingreso establecido. Para el caso de abono a partir del segundo mes natural siguiente al del plazo de ingreso, el recargo será del 20%.

2.- REINTEGRO DE COTIZACIONES PARA AUTÓNOMOS EN SITUACIÓN DE PLURIACTIVIDAD

Aquellos trabajadores autónomos que simultáneamente realicen un trabajo por cuenta ajena por el que coticen por contingencias comunes en situación de pluriac-

tividad, teniendo en cuenta tanto las cotizaciones del propio trabajador en el régimen especial, como las cotizaciones que correspondan al mismo por su sometimiento al régimen que le corresponda como trabajador por cuenta ajena, y las aportaciones empresariales, tendrán derecho al reintegro del 50 % del exceso en que sus cotizaciones superen las cuantías establecidas por la Ley de Presupuestos, **con el tope del 50 % de las cuotas aportadas por aplicación de este régimen especial de autónomos por contingencias comunes.**

3.- ELECCIÓN DE LA BASE DE COTIZACIÓN PARA AUTÓNOMOS EN PLURIACTIVIDAD

En los casos en que el acceso al régimen de autónomos genere la situación de pluriactividad, la ley prevé las siguientes opciones.

En primer lugar, **se permite a los autónomos que causen alta por primera vez en este régimen, y con ello se genere la situación de pluriactividad, que puedan elegir como base de cotización la comprendida entre el 50 % de la base mínima de cotización establecida por la Ley de Presupuestos durante los primeros 18 meses y el 75 % durante los 18 meses siguientes, hasta las bases máximas para este régimen.**

En segundo lugar, **cuando la actividad laboral por cuenta ajena desarrollada por el autónomo fuera en jornada parcial a partir del 50% de la que constituiría la jornada completa, éste podrá elegir como base de cotización en el momento del alta la comprendida entre el 75 % de la base mínima de cotización establecida en la Ley de Presupuestos durante los primeros 18 meses y el 85 % en los 18 siguientes, hasta las bases máximas para este régimen especial.**

Merece la pena destacar que la elección de alguna de estas opciones resulta incompatible con



otras bonificaciones o medidas tendentes al fomento del empleo autónomo. Además, el ejercicio de estas opciones impedirá la obtención de la devolución de los excesos en la cotización por pluriactividad del autónomo descrita en el punto dos.

4.- AMPLIACIÓN A UN AÑO DE LA "TARIFA PLANA" DE 50 EUROS Y OTRAS REDUCCIONES

La ley prevé una ampliación de los periodos y cuantías de las bonificaciones en las cuotas a la Seguridad Social. Todas estas reducciones y bonificaciones se declaran expresamente aplicables también a los trabajadores por cuenta propia que queden incluidos en el grupo primero de cotización del Régimen Especial de los Trabajadores del Mar, así como a los socios de sociedades laborales y a los socios trabajadores de sociedades cooperativas que igualmente queden incluidos en el RETA o en el Régimen Especial de Trabajadores del Mar en el grupo primero de cotización.

Por otra parte, también se prevé expresamente que estas bonificaciones se seguirán aplicando incluso en el supuesto de contratación de trabajadores por parte del autónomo beneficiario.

a) Ampliación del plazo de aplicación de la cotización de 50 € y otras bonificaciones generales

Es ésta, sin duda, la medida que mayor "efecto llamada" provocará entre los emprendedores que estén pensando en arrancar su negocio.

La cotización por contingencias comunes, incluida la incapacidad temporal, queda fijada en 50€ durante los doce meses siguientes a la fecha de efectos del alta en el régimen de autónomos, ampliándose por tanto el plazo de seis meses durante el que se aplicaba hasta la reforma.

Para poder disfrutar de esta cotización reducida es imprescindible no haber estado dado de alta en este régimen especial nunca antes, o como mínimo, en los dos últimos años anteriores a la fecha de efectos del alta.

También se contempla la posibilidad de que los autónomos que cumplan estos mismos requisitos puedan optar por una base de cotización superior a la mínima que les corresponda, aplicándose durante los doce meses siguientes al alta una reducción del 80 % en la cuota por contingencias comunes, resultante de aplicar el tipo mínimo de cotización que