GRUPO ASESOR ROS

Falsos autónomos, ¿una fórmula de abaratar costes?

SUMARIO

| **Editorial**

| **Fiscal**
Novedades en materia tributaria para el año 2018 (III)

| **Laboral**
Falsos autónomos

| **Mercantil y Civil**
Comentarios a la Ley 9/2017 de Contratos del Sector Público (III)

| **Contabilidad**
Operaciones del cierre del ejercicio, ¿qué tener en cuenta?

| **Agenda**

| **Normativa**

| **Hemeroteca**

SEPTIEMBRE 2018

Wroclaw, la ciudad donde reinan los enanos

EDITORIAL

Por fin, el pasado mes de julio, se publicaba en el Boletín Oficial del Estado (BOE nº 161 de 4 de julio de 2018) los tan ansiados PGE 2018. La Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018, modifica desde el punto de vista fiscal el IRPF, con la finalidad de reducir la tributación de los trabajadores con rentas más bajas y de los contribuyentes con mayores cargas familiares; elimina la tributación de los premios de lotería inferiores a 10.000 euros y baja el IVA del cine, todo esto como medidas más llamativas. Desde el punto de vista laboral, mantiene el objetivo del control y reducción del déficit público, incluye la subida de pensiones, el aumento del sueldo de los funcionarios y la ampliación del permiso de paternidad como puntos más relevantes.

En nuestra sección de Normativa podrán encontrar toda esta información ampliada, haciendo hincapié en los cambios operados en los distintos impuestos fiscales, así como los puntos laborales más importantes encabezados por las pensiones públicas y las cotizaciones sociales.

Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018

Respecto a los contenidos de este boletín, el comentario laboral aborda un tema candente en la actualidad, los **Falsos autónomos**. ¿Realmente es una buena fórmula para abaratar costes? Muchas empresas acuden a esta figura ilegal por el aparente abaratamiento de los costes sociales y por la ignorancia de las consecuencias que esta circunstancia les puede ocasionar, ya que son múltiples los pronunciamientos del Tribunal Supremo sobre el hecho de que se trata de una relación en claro fraude de ley, puesto que, bajo la apariencia legal de una prestación por cuenta propia o autónoma, esconde una verdadera y real relación laboral.

La materia contable cuenta con un artículo muy interesante sobre el cierre del ejercicio fiscal y contable, **Operaciones del cierre del ejercicio, ¿qué tener en cuenta?** Llega el momento de presentar el trabajo de todo un año para el departamento financiero contable, por esa razón no está de más que hagamos un breve repaso de lo asentado en nuestros libros contables, partiendo de un balance de sumas y saldos tipo en el que las cuentas contables se encuentran ordenadas por el código que les asigna la cuarta parte del Plan General de Contabilidad.

Tercera entrega en materia mercantil de los **Comentarios a la Ley 9/2017, de Contratos del Sector Público (III).** En los pasados números iniciamos la exposición del contenido de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, en la que se procede a modificar la legislación de contratos públicos. En el presente continuaremos adentrándonos en las principales modificaciones operadas en el ámbito de la contratación pública tras su publicación y entrada en vigor.

Por último, **Novedades en materia tributaria para el año 2018 (III)** es el título del artículo fiscal. En números pasados se comentaron las modificaciones operadas en los reglamentos de las leyes de determinados impuestos y se inició el de los reglamentos de desarrollo de los procedimientos contenidos en la Ley General Tributaria. En el presente retomamos la exposición para continuar exponiendo las novedades introducidas en materia de procedimientos.

Esta publicación no aceptará responsabilidades por las pérdidas ocasionadas a las personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de las informaciones contenidas en el boletín. DL: M 15101-2012.

Operaciones del cierre del ejercicio, ¿qué tener en cuenta?

Llega el momento de presentar el trabajo de todo un año para el departamento financiero contable, y tanto la Junta General como la AEAT son muy exigentes con nosotros, por esa razón no está de más que hagamos un breve repaso de lo asentado en nuestros libros contables.

Aunque muchos profesionales tienen sus propios procedimientos de trabajo a la hora de verificar el cierre del ejercicio contable, nosotros nos decantamos por seguir el balance de sumas y saldos de la sociedad, ya que en la contabilidad deben encontrarse reflejados todos los acontecimientos con transcendencia económica para la entidad.

Partamos de un balance de sumas y saldos tipo en el que las cuentas contables se encuentran ordenadas por el código que les asigna la cuarta parte del Plan General de Contabilidad (en adelante, PGC).

GRUPO 1. FINANCIACIÓN BÁSICA

Este grupo presenta las fuentes de financiación de la empresa, tanto propias como externas, y, en este último caso, aquellas cuyo vencimiento es superior a un ejercicio económico, es decir, a largo plazo.

11. Reservas y otros instrumentos de patrimonio

Reserva legal

Verificaremos que se ha dotado por el importe establecido en la Ley de Sociedades de Capital (en adelante, LSC):

> *«Artículo 274. Reserva Legal. 1. En todo caso, una cifra igual al diez por ciento del ejercicio se destinará a la reserva legal hasta que ésta alcance, al menos, el veinte por ciento del capital social».*

Reservas de capitalización y nivelación

Nuevas reservas que se introducen en forma de incentivos fiscales por la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS) para los ejercicios iniciados en 2015 y siguientes.

Reserva de capitalización (artículo 25 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, LIS)

Posibilita reducir la base imponible del impuesto sobre sociedades en el 10 % del importe del incremento de los fondos propios (del inicio y final deducido el resultado del ejercicio), siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que la entidad tribute al tipo general del impuesto.

b) Mantenimiento del importe del incremento de los fondos propios durante los 5 años siguientes al cierre del período impositivo de la reducción (salvo por la existencia de pérdidas).

c) **Dotar una reserva separada del resto y con una denominación apropiada, siendo además de carácter indisponible durante los cinco años de mantenimiento de los fondos propios.**

Reserva de nivelación (artículo 105 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, LIS)

Exclusivamente para las entidades de reducida dimensión, posibilita reducir la base imponible del Impuesto de Sociedades en un 10 % de su importe, con el límite máximo de un millón de euros.

El importe minorado revierte en los 5 ejercicios siguientes a aquel en que se ha aplicado el incentivo fiscal, siempre que existan bases imponibles negativas y con el límite de estas. El importe no aplicado se adiciona finalmente al último ejercicio del plazo de 5 establecidos como límite.

Como sucede en la reserva de capitalización, será necesaria la dotación de la correspondiente reserva de carácter indisponible mientras no se produzca la reversión, según lo indicado en el párrafo anterior.

Por tanto, tendremos que estar atentos a que la Junta General, a la hora de aprobar la aplicación del resultado del ejercicio y, en el caso de que existan beneficios, destina la parte correspondiente a dotar estas reservas, siempre que se hayan aplicado en la autoliquidación del Impuesto. En caso de no hacerlo, la LIS establece que se tendrá que regularizar la reducción aplicada en la Base Imponible del impuesto con la liquidación de los correspondientes intereses de demora.

Reservas estatutarias

Tendremos en cuenta también la obligación de dotar ciertas reservas que podrían establecer los estatutos sociales, es muy aconsejable leer y analizar la totalidad de las escrituras otorgadas por la empresa, con la finalidad de detectar cambios de este tipo.

118. Aportaciones de socios o propietarios. Suele suceder, en sociedades unipersonales fundamentalmente, que el socio único mantiene con la sociedad una cuenta **551. Cuenta corriente con socios y administradores**, que, en caso de tener un saldo acreedor, significará que dicho socio mantiene un préstamo, generalmente no remunerado, con la sociedad y,

por tanto, le será de aplicación lo establecido para las operaciones vinculadas en la LIS (Artículo 18. Operaciones vinculadas).

De ser así, ya tenemos una contingencia fiscal de calado, que puede provocar un problema fiscal al socio. Si esta cuenta 551 mantiene su saldo medio acreedor en igual cuantía a lo largo de varios ejercicios (esto es, que el socio mantienen un importe fijo sin movimiento en la sociedad) lo más aconsejable sería realizar una condonación de dicho saldo, y en base a lo establecido por el ICAC en su consulta 4 BOICAC 79, de septiembre de 2009, trasladar su importe a la cuenta 118 «Aportaciones de socios o propietarios», en este momento deja de ser obligatorio contabilizar dicha deuda a coste amortizado con el correspondiente devengo de intereses, sobre todo de cara al fisco.

13. Subvenciones, donaciones y ajustes por cambios de valor

Subvenciones oficiales en capital. El PGC define estas subvenciones como: *«Las concedidas por las Administraciones Públicas, tanto nacionales como internacionales, para el establecimiento o estructura fija de la empresa (activos nos corrientes) cuando no sean reintegrables, de acuerdo con los criterios establecidos en las normas de registro y valoración».*

Por tanto, tendremos que asegurarnos de que se han imputado a la cuenta de pérdidas y ganancias tal como lo establece la norma de registro y valoración 18.ª, apartado 1.3, letra c), si se concede para:

a) **Adquirir activos del inmovilizado intangible, material e inversiones inmobiliarias.** Su importe se imputará a ingresos en proporción a la amortización dotada en el mismo período para estos elementos, y en caso de enajenación, corrección valorativa y baja del balance en el mismo importe que estos sucesos.

b) **Adquirir existencias.** Su importe se imputará a ingresos en el mismo ejercicio en el que se produzca su enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja del balance.

c) **Adquirir activos financieros.** Su importe se imputará a ingresos en el ejercicio en el que se produzca su venta, corrección valorativa o baja del balance.

d) **Cancelación de deudas.** Su importe se imputará a ingresos del ejercicio en que se produzca dicha cancelación, salvo que se otorguen en relación con una financiación específica, en cuyo caso la imputación se realizará en función del elemento financiado.

16. Deudas a largo plazo con partes vinculadas / 17. Deudas a largo plazo por préstamos recibidos, empréstitos y otros conceptos

Resulta fundamental en este subgrupo realizar un análisis exhaustivo repasando la documentación que justifica la valoración de estas deudas, con el objeto de cumplir lo establecido en la LIS (Artículo 18. Operaciones vinculadas).

Por otro lado, y en base a los contratos de préstamo que se hayan firmado entre las partes vinculadas, tendremos que reclasificar a corto plazo el importe correspondiente a los vencimientos a liquidar dentro el ejercicio económico siguiente. Del mismo modo, en el resto de deudas con terceros, también tendremos que reclasificar a corto plazo los vencimientos que entran dentro del siguiente ejercicio, así ofrecemos en nuestras cuentas anuales la realidad de la estructura de financiación de la empresa a terceros.

Recordemos que la contabilidad puede ser prueba en contra del empresario, sobre todo en procesos concursales, si no reclasificamos la parte de las deudas que vencen a corto plazo, estamos ofreciendo una solvencia financiera (fondo de maniobra) mayor del real, con las consecuencias jurídicas que esto tendría en un procedimiento concursal.

Lo indicado en este punto es aplicable a los subgrupos de igual naturaleza y a corto plazo del grupo 5, esto es: **51. Deudas a corto plazo con partes vinculadas** y **52. Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos**.

La contabilidad puede ser prueba en contra del empresario, sobre todo en procesos concursales, si no reclasificamos la parte de las deudas que vencen a corto plazo

18. Pasivos por fianzas, garantías y otros conceptos a largo plazo

Igual que indicábamos en el punto anterior, tendremos que verificar el origen contractual de estas fianzas para reclasificar, en su caso, a corto plazo las que venzan dentro del siguiente ejercicio económico.

Como ya hemos indicado, estas reclasificaciones son fundamentales para ofrecer a terceros la verdadera situación financiera de la empresa a través de sus cuentas anuales.

Lo indicado aquí es también de aplicación a las fianzas y garantías a corto plazo incluidas en el grupo 5: **56. Finanzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y ajustes por periodificación.**

GRUPO 2. ACTIVO NO CORRIENTE

20. Inmovilizaciones intangibles / 21. Inmovilizaciones materiales / 22. Inversiones inmobiliarias / 23. Inmovilizaciones materiales en curso

Amortizaciones

Aunque la amortización se define como la pérdida de valor o depreciación de carácter irreversible que experimenta un activo no corriente o activo fijo por su uso dentro de la empresa, es cierto que muchas empresas, sobre todos pymes, realizan sus amortizaciones en base a los coeficientes establecidos en la LIS.

Independientemente de los coeficientes que haya aplicado contablemente por la empresa, tendremos que verificar que estos están dentro de los establecidos en las nuevas tablas de amortización de la LIS y, en su caso, calcular las diferencias temporarias que posteriormente serán contabilizadas en el asiento del impuesto y trascritas a la autoliquidación.

Recordemos que no se genera diferencia temporaria alguna respecto a las amortizaciones si la empresa ha presentado a la Administración Tributaria un plan específico de amortización y esta última lo ha aprobado.

Por último, si la empresa venía aplicando los antiguos coeficientes de amortización establecidos en la LIS y ahora tiene que aplicar los nuevos, esta modificación genera un cambio en la vida útil de los inmovilizados que debe tratarse como un cambio de estimación contable, tal como establece la norma de registro y valoración 22.ª «Cambios en criterios contables, errores y estimaciones contables», la cual indica:

> *«Cuando se produzca un cambio de criterio contable, que sólo procederá de acuerdo con lo establecido en el principio de uniformi-*

Falsos autónomos

¿Una fórmula para abaratar costes? La crisis económica financiera ha traído consigo la aparición de esta fórmula ilegal para disminuir los gastos sociales en las empresas. Los "falsos autónomos" no son más que sujetos que bajo la apariencia formal de trabajadores por cuenta propia, esconden una relación laboral por cuenta ajena.

Los denominados **"falsos autónomos"** han crecido de manera exponencial a la sombra de la larga crisis económico financiera que hemos padecido (y de alguna manera seguimos sufriendo) como una fórmula ilegal para abaratar costes de personal en las empresas.

¿Qué son los falsos autónomos?

Estos falsos autónomos son verdaderos trabajadores que, bajo la apariencia formal de trabajadores por cuenta propia, inscritos en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos, esconden una verdadera relación laboral por cuenta ajena.

Se trata, en consecuencia, de una relación en claro fraude de ley, puesto que, bajo la apariencia legal de una prestación por cuenta propia o autónoma, esconde una verdadera y real relación laboral.

La pregunta que con carácter previo debemos formularnos es: ¿por qué las empresas acuden a estas fórmulas ilegales de contratación? A nuestro juicio, dos son las razones que llevan a las empresas a acudir a esta figura ilegal: la primera es el aparente abaratamiento de los costes sociales, la segunda la ignorancia por parte de las empresas de los riesgos y consecuencias que pueden derivarse de estas contrataciones ilegales.

Efectivamente, contratar con un falso autónomo supone; por una parte, mercantilizar una prestación a todas luces laboral, de forma que no solo abaratamos costes salariales al huir de la aplicación del convenio colectivo, sino que reducimos o eliminamos el coste de seguridad social, al ser el propio autónomo el que asume el coste de seguridad social (optando de forma mayoritaria por una base mínima que conlleva una cuota de seguridad social reducida).

Sin embargo, como ya hemos anticipado, existe otra razón que lleva a las empresas (sobre todo las de pequeña dimensión) a contratar a falsos autónomos, que no es otra que la ignorancia de las consecuencias que para las empresas conlleva que esa relación formalmente autónoma, acabe siendo declarada por los juzgados como laboral.

En efecto, las consecuencias derivadas de esta declaración no suelen ser valoradas por las empresas, pero pueden acarrear consecuencias funestas para las mismas, a saber:

a) Obligación de liquidar cuotas de Seguridad Social por el régimen general, con arreglo a las bases que realmente corresponda y que podría retrotraerse a los últimos cuatro años completos.

b) Asunción directa por la empresa de las consecuencias derivadas de un eventual accidente de trabajo, como pueden ser el recargo de prestaciones o la responsabilidad civil derivada del mismo.

c) Liquidación de diferencias salariales no prescritas.

d) Sanciones administrativas sin descartar acciones penales por un delito contra los trabajadores.

Supuestos en los que se ha declarado la existencia de falsos autónomos

Son múltiples los pronunciamientos del **Tribunal Supremo** sobre la existencia de relación laboral en supuestos de falsos autónomos; por ejemplo, cobradores de recibos, arquitectos en ayuntamientos, vendedores de productos catalogados, directores de hotel, encuestadores, guías turísticos, limpiadoras en comunidades de propietarios, maquilladoras de televisión, técnicos de mantenimiento de maquinaria, profesores en academias... Ciertamente, la capacidad imaginativa para defraudar no tiene límites.

El caso de las denominadas plataformas digitales y la economía colaborativa

Recientemente, la prensa se ha hecho eco de la posible existencia de falsos autónomos en la denominada economía colaborativa y las plataformas digitales.

Un primer pronunciamiento, que pasó inadvertido, fue la **Sentencia 902/2017 del Tribunal Supremo de 16-11-2017 (rec. 2806/2015).**

En este caso, se trata de una empresa que suscribe acuerdos de colaboración con traductores e intérpretes con los que contacta vía telefónica. Así, cuando el cliente precisa de los servicios de un intérprete o traductor, el cliente llama por teléfono a una línea 902, que corresponde a la empresa, le participa la necesidad de un intérprete, el idioma que debe ser conocido y la hora aproximada en que debe personarse en las dependencias policiales o judiciales correspondientes. El personal de atención telefónica de la empresa, a través de una aplicación informática, localiza a los traductores e intérpretes más cercanos geográficamente al cliente, comprueba su currículum y se pone en contacto telefónico con él, informándole qué organismo necesita un intérprete y a qué hora. El traductor decide si acude o no a desarrollar los servicios y en caso de no aceptar el encargo, la empresa contacta con otro colaborador.

En caso afirmativo, el intérprete, que acude por sus propios medios, se dirige al cliente correspondiente de las dependencias que lo ha reclamado, comunicando su presencia, poniéndose a su disposición. Como contraprestación el traductor percibe su retribución dependiendo de cuantas actuaciones ha realizado ese mes.

En fin, como vemos, la empresa básicamente es una plataforma que ofrece servicios de traducción, pero que para realizar el servicio en vez de contratar trabajadores utiliza a autónomos.

En su sentencia, el Tribunal Supremo nos recuerda los principales elementos o indicios de laboralidad y que resumimos a continuación:

1. **La adopción por parte del empresario de las decisiones concernientes a las relaciones de mercado o con el público.** Esto es,

quién decide la forma de presentarse ante el cliente. Lo que el profesor Adrián Todolí ha venido en llamar la ajenidad en la marca.

2. **Fijación de precios o tarifas.** Es decir, el autónomo debe tener verdadera libertad de elegir el precio que paga el cliente. Si es un "o lo tomas o lo dejas" y el precio lo pone la empresa/plataforma, el trabajador es laboral.
3. **El cálculo de la retribución con arreglo a un criterio que guarde una cierta proporción con la actividad prestada.** Esto es, si el prestador de servicios cobra más por más servicios realizados es indicio de laboralidad, según el Supremo.
4. **Inexistencia de estructura empresarial.**

La sentencia entiende que: *"Si bien no tiene un horario fijo, este viene impuesto por las necesidades de los organismos que solicitan a la empresa servicios de traducción e intérprete, fijando el día, hora y lugar al que el mismo ha de acudir. Aunque parece que el intérprete goza de gran libertad a la hora de acudir o no a prestar sus servicios, es lo cierto que, dada la relación establecida entre las partes, si no acude, corre el riesgo de que no se le vuelva a llamar"*. Es decir, la libertad de horarios y jornada no es suficiente para ser autónomo, ni tampoco la posibilidad de rechazar encargos de la empresa. El Tribunal Supremo entiende que no desvirtúa la laboralidad de la relación la no prestación de servicios a tiempo completo, ni que no conste régimen de exclusividad.

Un caso paradigmático y de reciente actualidad es el de los repartidores de comida a domicilio en la plataforma «Deliveroo»

Efectivamente, nos referimos a la **Sentencia del Juzgado de lo Social 6 de Valencia de fecha 1 de junio de 2018**, que considera a un repartidor de comida a domicilio de la plataforma «Deliveroo» como trabajador por cuenta ajena y no como autónomo, que era la relación que aparentemente mantenía con la plataforma.

Los argumentos, siguiendo los comentarios del profesor Todolí, son los siguientes:

1. De acuerdo con la sentencia el repartidor está controlado por GPS por la empresa, controlando además sus tiempos de reparto.
2. La sentencia reconoce que la app y la página *web* son de «Deliveroo», por lo que el repartidor carece de estructura empresarial.
3. El precio es fijado por la plataforma «Deliveroo».
4. El repartidor desconoce qué restaurantes están apuntados a la app de «Deliveroo» en cada momento y desconoce si hay muchos o pocos pedidos a cada restaurante. Es la denominada ajenidad en la información que se configura como un indicio de laboralidad.
5. Por último, la ajenidad en la marca, a la que anteriormente se ha hecho referencia.

Es cierto que la sentencia no es firme, y de hecho está recurrida, pero en consonancia con la sentencia del Tribunal Supremo anteriormente aludida, entendemos que será difícil que en instancias superiores se revoque.

Lo que no parece que tenga sentido es que a pesar de todos los riesgos que supone para la empresa acudir a estas fórmulas fraudulentas, se sigan utilizando las mismas de manera tan generalizada sin sopesar los riesgos y las consecuencias que ello puede conllevar.

SENTENCIA 244/2018 DE 1 DE JUNIO DE 2018 (REC. 633/2017)

Deliveroo, un negocio manifiesto de falsos autónomos

El Juzgado de lo Social número 6 de Valencia, en una sentencia pionera que abrirá camino a otros muchos repartidores, estima la demanda por despido improcedente presentada por un repartidor o *«rider»* contra la empresa Roofoods Spain, titular de la plataforma virtual «Deliveroo», dedicada a la comercialización, venta y entrega de comida preparada de restaurantes a domicilio o en oficinas de trabajo.

Coincide la sentencia con lo ya advertido por la Inspección de Trabajo que levantó acta de liquidación a la empresa por no haber dado de alta en el Régimen General de la Seguridad Social a los repartidores como trabajadores por cuenta ajena.

Se dan en el caso todas las notas características de la relación laboral. En cuanto a la **ajeneidad** y **dependencia**, tiene claro el juzgador que la prestación de servicios presenta rasgos que solo son concebibles en el trabajo dependiente y por cuenta ajena: el repartidor trabaja siguiendo las instrucciones que la empresa ha fijado unilateralmente, hasta el punto de que aquel debe descargarse una aplicación en su teléfono móvil, desarrollada y gestionada por la empresa, recibiendo una autorización y un usuario y una contraseña. Es también la empresa la que decide la zona en la que el trabajador debe desempeñar sus funciones.

En cuanto al **horario**, y aunque se deja al repartidor cierta libertad para ofertar a la empresa las franjas horarias en las que quiere trabajar, estas franjas están dentro del horario previamente establecido por la empresa y es esta quien dentro de la franja ofrecida por el trabajador, decide el horario, incluso reduciéndolo por debajo del solicitado por el trabajador.

Es también relevante que al inicio del turno asignado a los trabajadores, estos deben acudir al lugar fijado por la empresa para que se les asignen los servicios a través de una plataforma, lugar al que también deben retornar cada vez que finaliza un servicio.

La empresa tiene en todo momento **geolocalizado** al trabajador, a quien podía pedir explicaciones sobre el servicio. Lleva un control de tiempos de cada reparto y, en definitiva, es quien decide los repartos a realizar y la efectiva asignación de los mismos, sin que el repartidor pueda, dentro de su horario, rechazar pedidos. Precisamente ha sido el rechazo de ofertas y la falta de disponibilidad reiterados lo que ha motivado la extinción de la relación en este asunto.

Que el repartidor aporte su bicicleta y su teléfono móvil no obsta a la calificación como laboral de la relación porque el resto de medios para el desarrollo del trabajo eran puestos a disposición del trabajador por la empresa. Tampoco enerva la presunción de laboralidad que el repartidor pudiera subcontratar el trabajo porque se ha demostrado que esta posibilidad era totalmente residual.

Clara está también la nota de ajeneidad al percibir el repartidor, además de las propinas, una retribución fija por cada servicio realizado y una suma en concepto de disponibilidad que aseguraba el percibo del importe de dos pedidos a la hora. Es la empleadora quien fija el precio del servicio a los clientes y cobra a estos a través de la aplicación, no estando permitida al trabajador la percepción de cantidad alguna en metálico (a excepción de las propinas).

dad, se aplicará de forma retroactiva y su efecto se calculará desde el ejercicio más antiguo para el que se disponga de información.

El ingreso o gasto correspondiente a ejercicios anteriores que se derive de dicha aplicación motivará en el ejercicio en que se produce el cambio de criterio, el correspondiente ajuste por el efecto acumulado de las variaciones de los activos y pasivos, el cual se imputará directamente en el patrimonio neto, en concreto, en una partida de reservas salvo que afectara a un gasto o un ingreso que se imputó en los ejercicios previos directamente a otra partida del patrimonio neto. Asimismo, se modificarán las cifras afectadas en la información comparativa de los ejercicios a los que le afecte el cambio de criterio contable».

Deterioros de valor

Tal como indican las normas de registro y valoración respecto a estos activos, al cierre del ejercicio se debe analizar si existen indicios de deterioro del valor por el que se encuentran contabilizados y si es así, dotar el correspondiente deterioro para presentar su valor recuperable actual.

Tengamos en cuenta que, si dotamos un deterioro, la nueva base de amortización del bien será el valor de adquisición o coste de producción por el que se encontraban contabilizados menos dicho deterioro, con lo que tendremos que corregir la cuota de amortización que veníamos realizando mientras no se produzca la reversión en los motivos que originan el deterioro aplicado.

24. Inversiones financieras a largo plazo en partes vinculadas

En el caso de participaciones en empresas del grupo, multigrupo y asociadas para las que se hayan dotado deterioro de valor (anteriores al 2013, fecha en la que dejaron de ser deducibles en el IS), tendremos que tener en cuenta lo establecido en la disposición transitoria decimosexta de la LIS, apartado 3:

> *«3. En todo caso, la reversión de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que hayan resultado fiscalmente deducibles en la base Impuesto sobre Sociedades en periodos impositivos iniciados con anterioridad al 1 de enero de 2013, se integrará, como mínimo por partes iguales en la base imponible correspondiente a cada uno de los cinco primeros periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016».*

El legislador elimina la posibilidad de deducir el deterioro en estas participaciones al considerar que se trata de pérdidas estimadas y no realizadas; por lo tanto, nuestro consejo es que si no esperamos recuperar esta reducción de valor dentro del período de 5 ejercicios indicado por la disposición transitoria, lo mejor es realizar una reducción de capital para compensar pérdidas en las sociedades que han originado el deterioro dotado y así no devolver los importes deducidos, que realmente son pérdidas totalmente ciertas, aunque el legislador tenga otro punto de vista.

Lo indicado aquí es extrapolable a su reflejo en el grupo 5: **53. Inversiones financieras a corto plazo en partes vinculadas.**

25. Otras inversiones financieras a largo plazo

Este subgrupo, así como el 54, incluyen activos financieros remunerados a determinados tipos de interés, y como tales, tendremos que contabilizarlos a final del ejercicio a coste amortizado, tal como indica la norma de registro y valoración 9.ª «Instrumentos financieros», apartado 2.1.2:

> *«Los activos financieros incluidos en esta categoría se valorarán por su coste amortizado. Los intereses devengados se contabilizarán en la cuenta de pérdidas y ganancias, aplicado el método del tipo de interés efectivo».*

¿Esto significa que todos los activos financieros deben registrarse a coste amortizado? La contestación es no, ya que los intereses se tienen que haber devengado y, por ejemplo, en un préstamo participativo en el que solo se establece un interés variable sobre la obtención de beneficios del proyecto que se financia, hasta que no exista la base de cálculo (es decir, los beneficios del proyecto) no se devengarán intereses y, consecuentemente, no tendremos que contabilizar dicho préstamo a coste amortizado.

La sentencia de 13 de octubre de 2011 de la Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso, rec. 432/2008 corrobora este criterio al no haberse establecido entre las partes un tipo de interés fijo, y no haberse generado beneficios en el proyecto financiado.

Como decíamos en el punto anterior, lo indicado aquí es extrapolable a las cuentas del grupo 5: **54. Otras inversiones financieras a corto plazo.**

GRUPO 3. EXISTENCIAS

Con respecto a la valoración de final de ejercicio, siempre que se constate que el valor neto realizable de las existencias sea inferior a su precio de adquisición o a su coste de producción, se efectuarán las oportunas correcciones valorativas reconociéndolas como un gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Evidentemente, el valor neto realizable tendrá que estar debidamente justificado mediante tasaciones, valoraciones realizadas por peritos expertos o precios de cotización publicados en revistas u organismos públicos, tales como lonjas de ganado, pescado, etc.

GRUPO 4. ACREEDORES Y DEUDORES POR OPERACIONES COMERCIALES

40. Proveedores / 41. Acreedores varios

El departamento de compras y el financiero deben preocuparse de que se reciben todas las facturas de proveedores y acreedores, y que no han sido pagadas o domiciliadas facturas no recibidas. Esto se verifica fácilmente realizando una composición del saldo a final de ejercicio, esto es, punteando el mayor de cada cuenta y casando facturas con sus correspondientes pagos.

En caso de existir pagos sin factura, estamos ante un anticipo al proveedor; por tanto, su importe debe contabilizarse en la cuenta **407. Anticipo proveedores**, ya que esta minora el importe de existencias en el activo corriente del balance de situación en lugar de minorar el saldo de proveedores en la partida de Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar del pasivo corriente del balance.

43. Clientes / 44. Deudores varios

Al igual que sucede con la verificación de la composición del saldo en proveedores y acreedores, el departamento financiero y el de ventas tendrán que constatar que se han emitido y entregado todas las facturas a clientes y puntear los mayores de estas cuentas para determinar que el saldo deudor final se corresponde con importes pendientes efectivamente de cobro a 31 de diciembre.

No obstante, el procedimiento más importante a realizar en los saldos de clientes es el deterioro de valor, esto es, identificar aquellos clientes que han entrado en mora respecto al pago de nuestras facturas. Este procedimiento es importante por dos razones:

1. **Financieramente.** Iniciar la reclamación, pudiendo, en su caso, llegar a la vía judicial para conseguir el cobro y cumplir con nuestro presupuesto de tesorería.
2. **Fiscalmente.** Identificando impagados con la finalidad de iniciar un proceso de rectificación para recuperar el IVA o verificar que el sal-

do pendiente cumple o no los requisitos establecidos en el IS para considerar estas insolvencias fiscalmente deducibles.

47. Administraciones públicas

(475/470) Saldo de la cuenta de Hacienda Pública acreedora o deudora por IVA. Verificaremos que el saldo de estas cuentas coincide con el importe a pagar o a devolver/compensar reflejado en la autoliquidación de este impuesto del 4T del ejercicio o del mes de diciembre (en caso de presentación mensual).

Para verificar que se han declarado todos los importes en IVA repercutido y soportado podremos realizar una conciliación de bases imponibles, partiendo del balance de sumas y saldos.

(476) Saldo de la cuenta de Organismos de la Seguridad Social Acreedora. Si las nóminas anuales están correctamente contabilizadas su saldo final debería coincidir con el importe a pagar en el TC de diciembre (que se liquida en el mes de enero).

(473) Saldo de la cuenta de retenciones y pagos a cuenta. Una vez hayamos contabilizado el Impuesto sobre Sociedades, el saldo de esta cuenta debe ser cero, ya que habremos consignado su importe en el cálculo para minorar el montante a pagar por el mencionado impuesto.

(474/479) Activos por impuesto diferido y Pasivos por diferencias temporarias imponibles. A parte del incremento o reducción en su saldo que origina la contabilización del IS del ejercicio, tendremos que tener en cuenta modificaciones legislativas en el tipo impositivo aplicable en el IS, ya que, en este caso, tendremos que recalcular su saldo.

Recordemos que los importes consignados en estas cuentas se corresponden con diferencias temporarias imponibles o deducibles que se consignan en la liquidación de forma previa al cálculo de la cuota íntegra y que contabilizamos una vez aplicado el tipo impositivo con cargo o abono a la cuenta **6301. Impuesto diferido**, generalmente.

48. Ajustes por periodificación

El movimiento de estas cuentas es el reflejo de la aplicación literal del principio del devengo, incluido en la primera parte del PGC, «Marco conceptual de la contabilidad». Este principio indica:

> *«2. Devengo. Los efectos de las transacciones o hechos económicos se registrarán cuando ocurran, imputándose al ejercicio al que las cuentas anuales se refieran, los gastos y los ingresos que afecten al mismo con independencia de la fecha de su pago o de su cobro».*

Un ejemplo típico del movimiento de estas cuentas son las pólizas de seguros. Estas se pagan por anualidades anticipadas, pero la póliza cubre, generalmente, algunos meses del ejercicio corriente y el resto del ejercicio siguiente.

Por tanto, primero contabilizaremos el gasto a la cuenta **625. Primas de seguros**, y a 31 de diciembre anulamos la parte de este que se corresponda con el período cubierto por la póliza en el ejercicio siguiente con cargo a la cuenta **480. Gastos anticipados**.

Ejemplo de ingresos anticipados puede ser el cobro de dos mensualidades de arrendamiento por algún local o nave industrial que se corresponda con el mes de diciembre del ejercicio en curso y el mes de enero del siguiente ejercicio.

GRUPO 5. CUENTAS FINANCIERAS

La mayor parte de los subgrupos que aparecen en este grupo ya han sido analizados en los apartados del largo plazo anteriores; no obstante, existen algunos a los que debemos referirnos.

555. Partidas pendientes de aplicación

Esta cuenta debe estar prohibida para cualquier departamento de contabilidad que se precie, y es inconcebible que su saldo pase al ejercicio siguiente sin ser aclarado.

La quinta parte del PGC, «Definiciones y relaciones contables», define esta cuenta como:

> *«Remesas de fondos recibidas cuya causa no resulte, en principio, identificable y siempre que no correspondan a operaciones que por su naturaleza deban incluirse en otros subgrupos. Tales remesas permanecerán registradas en esta cuenta el tiempo estrictamente necesario para aclarar su causa».*

Aunque el movimiento de esta cuenta se establece solamente para cobros no localizados, es práctica generalizada utilizarla tanto para cobros como para pagos no localizados. En este segundo caso es particularmente peligroso, ya que el hecho de no localizar cargos en nuestro banco puede dar lugar a que con el paso del tiempo sea imposible recuperarlos.

En resumen, esta cuenta no debe tener saldo alguno al final del ejercicio.

57. Tesorería

El procedimiento más importante a aplicar en este subgrupo es la conciliación bancaria. El criterio contable para asentar los movimientos en las cuentas bancarias no es coincidente en muchas ocasiones con el criterio de las entidades financieras; por tanto, se hace necesario a final del ejercicio realizar la conciliación bancaria que consiste en llegar al saldo bancario a partir del saldo contable y teniendo en cuenta:

1. Los cobros y pagos contabilizados no reflejados por la entidad financiera en su extracto.
2. Los cobros y pagos no contabilizados que si han sido reflejados por la entidad financiera en su extracto.

GRUPO 6. COMPRAS Y GASTOS

A final del ejercicio se repasarán las cuentas de gasto, básicamente para intentar localizar aquellos que sean susceptibles de no ser deducibles fiscalmente y, por tanto, generar diferencias permanentes en el Impuesto sobre Sociedades.

Por otro lado, y tal como indicábamos en el apartado de administraciones públicas, ciertos gastos deben formar las bases imponibles de impuestos, tales como IVA o Seguridad Social. ¡Ojo!, aunque también forman parte de la base imponible del IVA partidas que no pasan directamente por la cuenta de pérdidas y ganancias, tales como las compras de inmovilizado.

GRUPO 7. VENTAS E INGRESOS

Las ventas, prestaciones de servicios, descuentos, trabajos realizados para la empresa habrán sido verificadas en el momento de realizar las autoliquidaciones de IVA.

En el caso de las subvenciones, donaciones y legados, tendremos que verificar que se han imputadas a la cuenta de pérdidas y ganancias en el importe que determina la norma de registro y valoración 18.ª del PGC, tal como indicábamos en el punto del grupo 1.

Aclaración final

Este artículo no pretende ser un análisis exhaustivo y profundo del cierre contable, ya que en unas páginas no podemos reflejar la totalidad de la casuística que puede surgir. Por tanto, representa unas pinceladas que nos ayuden a estructurar el proceso de verificación del cierre contable.

Comentarios a la Ley 9/2017, de Contratos del Sector Público (III)

En los pasados números iniciamos la exposición del contenido de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, que procede a modificar la legislación de contratos públicos. Tras analizar en el anterior número las modificaciones operadas en los tipos de contratos, continuamos analizando la Ley, centrándonos en los aspectos que entendemos más novedosos.

IV. El contenido de la Ley de Contratos del Sector Público (III)

2. Modificaciones en la configuración general de la contratación del sector público

2.1. Encargos a medios propios

Con la nueva redacción legal aparece una nueva regulación del llamado medio propio de la administración, o encomiendas de gestión, que pasa a denominarse "encargos a medios propios".

Dentro de esta especial categoría encontramos los casos de encargos entre entidades del sector público, como supuestos de ejecución directa de prestaciones a través de medios propios personificados, distinguiéndose entre el encargo hecho por un poder adjudicador, de aquel que se hubiera realizado por otra entidad que no tenga la consideración de poder adjudicador, manteniéndose los casos de la ejecución directa de prestaciones por la Administración Pública con la colaboración de empresarios particulares o a través de medios propios no personificados.

El vigente texto legal ha aumentado las exigencias que deben cumplir estas entidades a los efectos de evitar adjudicaciones directas que pueden menoscabar el principio de libre competencia. Entre los citados requisitos o exigencias pueden citarse entre otros, y a modo de ejemplo, que la entidad que tenga el carácter de "medio propio" disponga de medios personales y materiales adecuados para cumplir el encargo que se le haga; que haya recabado autorización del poder adjudicador del que dependa; que no tenga participación de una empresa privada y que no pueda realizar libremente en el mercado más de un veinte por ciento de su actividad.

2.2. El recurso especial en materia de contratación

Una de las novedades operadas por la Ley frente a la anterior regulación es la supresión de la cuestión de nulidad. Pese a todo, las causas que podrían comportarla pueden hacerse valer a través del recurso especial en materia de contratación. En todo caso, la vigente Ley mantiene la regulación del régimen de invalidez de los contratos del sector público y del recurso especial en materia de contratación.

Con el nuevo texto legal se amplía el ámbito de aplicación de este recurso; el legislador ha pretendido que dicha ampliación no afecte a la necesaria agilidad que debe tener el sistema en la resolución de estos recursos, dejando de estar vinculado a los contratos sujetos a regulación armonizada, de tal manera que se puede interponer en el caso de contratos de obras, concesiones de obras y de servicios cuyo valor estimado supere los tres millones y contratos de servicios y de suministros cuyo valor supere los cien mil euros.

Por expresa disposición legal, el recurso, que tiene carácter potestativo, tendrá efectos suspensivos automáticos siempre que el acto recurrido sea el de adjudicación, salvo en el caso de contratos basados en un acuerdo marco o de contratos específicos en el marco de un sistema dinámico de adquisición. Esta última salvedad encuentra su fundamento en que en este tipo de contratos un plazo suspensivo obligatorio podría afectar a los aumentos de eficiencia que se pretende obtener con estos procedimientos de licitación, tal y como establece el considerando 9 de la Directiva 2007/66/CE, por la que se modifican las Directivas 89/665/CEE y 92/13/CEE en lo que respecta a la mejora de la eficacia en los procedimientos de recurso en materia de adjudicación de contratos públicos.

El recurso especial puede interponerse contra los anuncios de licitación, pliegos, documentos contractuales que establezcan las condiciones que deban regir la contratación, actos de trámite que cumplan los requisitos de esta Ley, acuerdos de adjudicación adoptados por poderes adjudicadores, así como modificaciones contractuales, encargos a medios propios siempre que no cumplan las condiciones previstas en esta Ley y acuerdos de rescate de concesiones.

2.3. Norma especial en materia de lucha contra la corrupción y prevención de los conflictos de intereses

Con la vigente norma legal se introduce una norma especial relativa a la lucha contra la corrupción y prevención de los conflictos de intereses, mediante la cual se impone a los órganos de contratación la obligación de tomar las medidas adecuadas para luchar contra el fraude, el favoritismo y la corrupción, y prevenir, detectar y solucionar de modo efectivo los conflictos de intereses que puedan surgir en los procedimientos de licitación, con el fin de evitar cualquier distorsión de la competencia y garantizar la transparencia en el procedimiento y la igualdad de trato a todos los candidatos y licitadores.

En línea con las medidas para luchar contra la corrupción, se hace una nueva regulación de las prohibiciones de contratar que aumenta los casos de prohibición modificando la competencia, el procedimiento y los efectos de una declaración de este tipo; al tiempo que transpone las denominadas por las Directivas Comunitarias como "medidas de autocorrección", de manera que determinadas prohibiciones de contratar bien no se declararán o

bien no se aplicarán, según el caso, cuando la empresa hubiera adoptado medidas de cumplimiento destinadas a reparar los daños causados por su conducta ilícita, en las condiciones que se regulan en la Ley.

Dispone en todo caso el vigente texto legal que el conflicto de intereses abarcará, al menos, cualquier situación en la que el personal al servicio del órgano de contratación, que además participe en el desarrollo del procedimiento de licitación o pueda influir en el resultado del mismo, tenga directa o indirectamente un interés financiero, económico o personal que pudiera parecer que compromete su imparcialidad e independencia en el contexto del procedimiento de licitación.

Como última medida de prevención dispone la Ley que las personas o entidades que tengan conocimiento de un posible conflicto de interés deberán ponerlo inmediatamente en conocimiento del órgano de contratación.

2.4. Modificaciones en materia de clasificación, concepto de cuantía y revisión de precios

En materia de clasificación empresarial la nueva Ley incluye las últimas novedades legislativas existentes en esta materia hasta ahora, sin que, por motivos de espacio, podamos dar mayor amplitud a su tratamiento.

La nueva Ley revisa, a los efectos de homogeneizar, las distintas expresiones que utilizaba su antecesora, para referirse al valor de los contratos. A modo de ejemplo los términos "cuantía" o "importe del contrato", reconduciéndose en la mayor parte de los casos al concepto de "valor estimado" del contrato, que resulta ser el correcto. Este concepto queda perfectamente delimitado en la vigente Ley, al igual que lo están el de "presupuesto base de licitación" y el de "precio del contrato", evitándose, de esta forma, cualquier posible confusión entre ellos.

Por otra parte, se acomodan las normas correspondientes a la revisión de precios en los contratos públicos, a lo dispuesto en la Ley 2/2015, de 30 de marzo, de desindexación de la economía española, de manera que la revisión de precios no se hará con índices generales, sino en función de índices específicos, que operarán a través de fórmulas que reflejen los componentes de coste de la prestación contratada.

3. Modificaciones en la preparación de los contratos de las Administraciones públicas

3.1. Consultas preliminares del mercado

Con la nueva redacción legal el artículo 115 regula las consultas preliminares del mercado, con la finalidad de preparar correctamente la licitación e informar a los operadores económicos acerca de los planes de contratación del órgano correspondiente y de los requisitos que exigirá para concurrir al procedimiento.

Mediante este recurso los órganos de contratación podrán realizar estudios de mercado y dirigir consultas a los operadores económicos que estuvieran activos en el mismo con la finalidad de preparar correctamente la licitación e informar a los citados operadores económicos acerca de sus planes y de los requisitos que exigirán para concurrir al procedimiento.

Permite la Ley a tal efecto que los órganos de contratación puedan acudir al asesoramiento de terceros, que podrán ser expertos o autoridades independientes, colegios profesionales, o, incluso, con carácter excepcional operadores económicos activos en el mercado. Antes de iniciarse la consulta, el órgano de contratación publicará en el perfil de contratante ubicado en la Plataforma de contratación del Sector Público o servicio de información equivalente a nivel autonómico, el objeto de la misma, cuando se iniciará esta y las denominaciones de los terceros que vayan a participar en la consulta, a efectos de que puedan tener acceso y posibilidad de realizar aportaciones todos los posibles interesados. Asimismo en el perfil del contratante se publicarán las razones que motiven la elección de los asesores externos que resulten seleccionados.

Como límite al asesoramiento de terceros dispone la Ley que este será utilizado por el órgano de contratación para planificar el procedimiento de licitación y, también, durante la sustanciación del mismo, siempre y cuando ello no tenga el efecto de falsear la competencia o de vulnerar los principios de no discriminación y transparencia.

4. Modificaciones en la adjudicación de los contratos de las Administraciones públicas

4.1. Declaración responsable

En esta materia, en consonancia con lo establecido en la nueva Directiva de Contratación, guardando coherencia con el formulario del Documento europeo único de contratación establecido en el Reglamento de Ejecución (UE) 2016/7 de la Comisión, de 5 de enero de 2016, dispone el artículo 141 que los órganos de contratación incluirán en el pliego, junto con la exigencia de declaración responsable, el modelo al que deberá ajustarse la misma.

El modelo que recoja el pliego, como ya se ha adelantado, seguirá el formulario de documento europeo único de contratación aprobado en el seno de la Unión Europea.

En los casos en que se establezca la intervención de mesa de contratación, esta calificará la declaración responsable y, cuando esta aprecie defectos subsanables, dará un plazo de tres días al empresario para que los corrija.

4.2. Ciclo de vida

Siempre dentro del ámbito de la adjudicación de los contratos de las Administraciones públicas, el artículo 149 de la Ley regula el cálculo del ciclo de vida. La norma dispone que se entenderán comprendidos dentro del ciclo de vida de un producto, obra o servicio todas las fases consecutivas o interrelacionadas que se sucedan durante su existencia y, en todo caso,las siguientes:

- La investigación y el desarrollo que deba llevarse a cabo.
- La fabricación o producción.
- La comercialización y las condiciones en que esta tenga lugar.
- El transporte, la utilización y el mantenimiento.
- La adquisición de las materias primas necesarias y la generación de recursos.

Todos estos elementos deberán tenerse en cuenta hasta que se produzca la eliminación, el desmantelamiento o el final de la utilización. En todo caso, el cálculo de coste del ciclo de vida incluirá, atendiendo a cada supuesto, la totalidad o una parte de los costes que a continuación se relacionan en que se hubiere incurrido a lo largo del ciclo de vida de un producto, un servicio o una obra:

a) Los costes sufragados por el órgano de contratación o por otros usuarios, tales como:
   1.º Los costes relativos a la adquisición.
   2.º Los costes de utilización, como el consumo de energía y otros recursos.
   3.º Los costes de mantenimiento.
   4.º Los costes de final de vida, como los costes de recogida y reciclado.

b) Los costes imputados a externalidades medioambientales vinculadas al producto, servicio u obra durante su ciclo de vida, a condición de que su valor monetario pueda determinarse y verificarse; estos costes podrán incluir el coste de las emisiones de gases de efecto invernadero y de otras emisiones contaminantes, así como otros costes de mitigación del cambio climático.

Cuando los órganos de contratación evalúen los costes mediante un planteamiento basado en el cálculo del coste del ciclo de vida, indicarán en los pliegos los datos que deben facilitar los licitadores, así como el método que aquellos utilizarán para determinar los costes de ciclo de vida sobre la base de dichos datos.

Novedades en materia tributaria para el año 2018 (III)

En los pasados números se comentaron las modificaciones operadas en los reglamentos de las leyes de determinados impuestos y se inició el de los reglamentos de desarrollo de los procedimientos contenidos en la Ley General Tributaria. En el presente momento retomamos la exposición en el punto en el que lo dejamos, para continuar exponiendo las novedades introducidas en materia de procedimientos.

15. Modificación de los plazos máximos de resolución de los procedimientos

En consonancia con lo previsto por el artículo 150 de la Ley General Tributaria, regulador del plazo de las actuaciones inspectoras, se modifica la norma reglamentaria para adecuar su redacción al texto legal. Así las cosas, se dispone ahora expresamente, en los supuestos de responsabilidad tributaria, que los períodos de suspensión y de extensión del plazo del procedimiento de inspección, cuando concurran en el tiempo con el procedimiento de declaración de responsabilidad, se tendrán en cuenta a efectos del cómputo del plazo de resolución del procedimiento de declaración de responsabilidad.

De igual modo, dispone ahora el Reglamento que los períodos de interrupción justificada, las dilaciones por causa no imputable a la Administración y los períodos de suspensión y de extensión del plazo del procedimiento inspector deberán documentarse adecuadamente para su constancia en el expediente.

A efectos del cómputo del plazo de duración del procedimiento, los períodos de interrupción justificada y las dilaciones por causa no imputable a la Administración se contarán por días naturales, y respecto del procedimiento inspector habrá que estar a lo expresamente dispuesto en el artículo 150 de la Ley General Tributaria.

Se recoge expresamente el derecho del obligado tributario a conocer el estado del cómputo del plazo de duración y la existencia de los períodos de interrupción justificada, así como de las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración, con indicación de las fechas de inicio y fin de cada período, siempre que se solicite expresamente.

A tales efectos se modifican también los artículos 103 y 104 del Reglamento para:

1. Suprimir como supuesto de interrupción justificada la remisión del expediente a la Comisión Consultiva para la declaración de conflicto en la aplicación de la norma, que pasa a considerarse una causa de suspensión del procedimiento, regulado en el artículo 150.3 d) de la Ley General Tributaria.
2. Para eliminar del Reglamento, como supuestos de dilaciones no imputables a la Administración, en la medida en que han desaparecido de la regulación legal del procedimiento inspector, y que estas solo podían producirse en dicho procedimiento, las siguientes:
   - La aportación por el obligado tributario de datos, documentos o pruebas relacionados con la aplicación del método de estimación indirecta.
   - El retraso en la notificación de las propuestas de resolución o de liquidación o en la notificación del acuerdo por el que se ordena completar actuaciones.

16. Modificación de las notificaciones a través de medios electrónicos

El artículo 115 bis abandona la prolija regulación que contenía hasta el momento y pasa a establecer que, con carácter general, el régimen para la práctica de las notificaciones a través de medios electrónicos será el previsto en las normas administrativas generales con las especialidades que se establezcan legal y reglamentariamente. Esto es, hace una remisión aun indirecta a la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, que regula en su artículo 43 la práctica de las notificaciones a través de medios electrónicos.

Pese a la referencia general a la normativa administrativa, el Reglamento previene que, mediante Orden del Ministro de Hacienda y Función Pública se podrán regular las especialidades en la práctica de las notificaciones a través de medios electrónicos.

17. Modificación en materia de procedimientos de devolución iniciados mediante autoliquidación, solicitud o comunicación de datos

El Reglamento ve modificado el apartado 4 del artículo 125, regulador de la terminación del procedimiento de devolución. Con la nueva redacción se dispone que cuando la Administración Tributaria acuerde la devolución en un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección por el que se haya puesto fin al procedimiento de devolución, deberán satisfacerse los intereses de demora que procedan.

En este sentido es de plena aplicación el artículo 31.2 de la Ley General Tributaria que dispone que transcurrido el plazo fijado en las normas reguladoras de cada tributo y, en todo caso, el plazo de seis meses, sin que se hubiera ordenado el pago de la devolución por causa imputable a la Administración Tributaria, esta abonará el interés sin necesidad de que el obligado lo solicite. A estos efectos, el interés de demora se devengará desde la finalización de dicho plazo hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución.

A efectos del cálculo de los intereses de demora no se computarán los períodos de dilación por causa no imputable a la Administración que se hayan producido en el curso de dichos procedimientos.

18. Modificación en materia de rehabilitación del NIF

El apartado 8 del artículo 147 del Reglamento ve modificada su redacción para indicar ahora que la Administración Tributaria podrá rehabilitar el número de identificación fiscal mediante el correspondiente acuerdo. Las solicitudes de rehabilitación del número de identificación fiscal solo serán tramitadas si se acompañan de documentación que acredite:

a) Cambios en la titularidad del capital de la sociedad, con identificación de las personas que han pasado a tener el control de la sociedad.

b) Documentación que acredite cuál es la actividad económica que la sociedad va a desarrollar.

Si la solicitud careciera de estos requisitos, se archivará sin más trámite. Por último, la falta de resolución expresa de la solicitud de rehabilitación de un número de identificación fiscal en el plazo de tres meses determinará que la misma se entienda denegada; esta previsión ya existía en la anterior redacción, lo que no es óbice para que hagamos expresa mención de la misma.

19. Modificación en materia de examen de la documentación de los obligados tributarios en el procedimiento de inspección

Se da nueva redacción al apartado 3 del artículo 171, dando entrada a la Administración "electrónica" directa (ante los propios órganos de inspección) en el ámbito del procedimiento inspector. Así las cosas, deberá ponerse a disposición del personal inspector la siguiente documentación:

a) Declaraciones, autoliquidaciones, comunicaciones de datos o solicitudes presentadas por los obligados tributarios relativas a cualquier tributo.

b) Contabilidad de los obligados tributarios, que comprenderá tanto los registros y soportes contables como las hojas previas o accesorias que amparen o justifiquen las anotaciones contables.

c) Libros registro establecidos por las normas tributarias.

d) Facturas, justificantes y documentos sustitutivos que deban emitir o conservar los obligados tributarios.

e) Documentos, datos, informes, antecedentes y cualquier otro documento con trascendencia tributaria.

Cuando el personal inspector solicite al obligado tributario datos, informes o antecedentes que no deban hallarse a disposición inmediata de la Administración Tributaria, se concederá con carácter general un plazo de diez días hábiles, contados a partir del siguiente al de la notificación del requerimiento.

El plazo concedido para la contestación a las reiteraciones de los requerimientos de información que no deba hallarse a disposición inmediata de la Administración Tributaria será con carácter general de cinco días hábiles.

Cuando los sujetos obligados a relacionarse a través de medios electrónicos con las Administraciones Públicas, remitiéndose a este efecto a lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, aporten documentación directamente al órgano de inspección actuante en el curso de su comparecencia, la documentación podrá ser admitida por dicho órgano con el objeto de lograr la eficacia de la actuación administrativa. En caso de admitirse, el obligado tributario no estará obligado a remitir tales documentos por medios electrónicos.

20. Modificación en materia de actas de inspección

Se da nueva redacción al apartado 2 del artículo 176, en relación con la duración del procedimiento inspector. Así las cosas, con la nueva redacción del precepto, se dispone que en las actas de inspección se consignarán, además del lugar y fecha de su formalización; el nombre y apellidos o razón social completa, el número de identificación fiscal y el domicilio fiscal del obligado tributario, así como el nombre, apellidos y número de identificación fiscal de la persona con la que se entienden las actuaciones y el carácter o representación con que interviene en las mismas; los elementos esenciales del hecho imponible o presupuesto de hecho de la obligación tributaria y de su atribución al obligado tributario, así como los fundamentos de derecho en que se base la regularización; si procede, la regularización de la situación tributaria del obligado y la propuesta de liquidación que proceda; la conformidad o disconformidad del obligado tributario con la regularización y con la propuesta de liquidación; los trámites del procedimiento posteriores al acta y, cuando esta sea con acuerdo o de conformidad, los recursos que procedan contra el acto de liquidación derivado del acta, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos; y la existencia o no, en opinión del actuario, de indicios de la comisión de infracciones tributarias, los siguientes extremos, atendiendo a la modificación operada:

- La fecha de inicio de las actuaciones.
- El plazo del procedimiento.
- Las circunstancias que afectan a su cómputo.
- Todo ello de conformidad con lo previsto en el artículo 150 de la Ley General Tributaria.

21. Modificación en materia de duración del procedimiento inspector

Se da nueva redacción al artículo 184 del Reglamento, que pasa a intitularse "Duración del procedimiento inspector".

El obligado tributario podrá solicitar antes de la apertura del trámite de audiencia uno o varios periodos en los que la inspección no podrá efectuar actuaciones con el obligado tributario y quedará suspendido el plazo para atender los requerimientos efectuados al mismo. Dichos períodos serán de un mínimo de siete días naturales cada uno. Los períodos solicitados no podrán exceder en su conjunto de sesenta días naturales para todo el procedimiento, en consonancia con lo previsto por el artículo 150.4 de la Ley General Tributaria.

La solicitud deberá cumplir con los requisitos que a continuación se relacionan:

a) Que se solicite directamente al órgano actuante con anterioridad a los siete días naturales previos al inicio del periodo al que se refiera la solicitud.

b) Que se justifique la concurrencia de circunstancias que lo hagan aconsejable.

c) Que se aprecie que la concesión de la solicitud no puede perjudicar el desarrollo de las actuaciones.

La solicitud que cumpla los requisitos establecidos en el primer párrafo de este apartado se entenderá automáticamente concedida por el período solicitado, hasta el límite de los sesenta días como máximo, con su presentación en plazo, salvo que se notifique de forma expresa la denegación antes de que se inicie el período solicitado.

En todo caso, se entenderá automáticamente denegada la solicitud de un período inferior a siete días.

Por último, la realización de actuaciones con conocimiento formal del obligado tributario con posterioridad a la finalización del plazo máximo de duración del procedimiento tendrá efectos interruptivos de la prescripción respecto de la totalidad de las obligaciones tributarias y períodos a los que se refiera el procedimiento. Pese a ello, si la superación del plazo máximo se constata durante el procedimiento de inspección, esta circunstancia se le comunicará formalmente al obligado tributario indicándole las obligaciones y períodos por los que se continúa el procedimiento.

22. Modificación en materia de formalización de las actas

El artículo 185 del Reglamento ve modificado su apartado 2, de modo que con la nueva redacción las actas serán firmadas por el funcionario y por el obligado tributario. Si el obligado tributario:

a) No supiera o no pudiera firmarlas.

b) No compareciera en el lugar y fecha señalados para su firma.

c) Si se negara a suscribirlas.

Las actas serán firmadas solo por el funcionario y se hará constar la circunstancia de que se trate. Las actas podrán suscribirse mediante firma manuscrita o mediante firma electrónica.

Si el acta se suscribe mediante firma manuscrita, de cada acta se entregará un ejemplar al obligado tributario, que se entenderá notificada por su firma. Y si se suscribe mediante firma electrónica, la entrega del ejemplar se podrá sustituir por la entrega de datos necesarios para su acceso por medios electrónicos adecuados.

En todo caso, si el obligado tributario no hubiera comparecido, las actas deberán ser notificadas conforme lo dispuesto en la Ley General Tributaria, suspendiéndose el cómputo del plazo del procedimiento inspector desde el intento de notificación del acta al obligado tributario hasta que se consiga efectuar la notificación.

Cuando el interesado no comparezca o se niegue a suscribir las actas, deberán formalizarse actas de disconformidad.

El pasado diciembre de 2017 se publicaron en el BOE distintas normas que modifican los reglamentos de desarrollo de la LGT.

El motivo de la modificación reside en la Ley 7/2012, de 29 de octubre (modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude), así como en la Ley 34/2015, de 21 de septiembre (modificación parcial de la LGT) que supusieron la introducción de importantes modificaciones en la lucha contra el fraude fiscal, así como la agilización de las relaciones jurídico-tributarias.

Las modificaciones operadas por los Reales Decretos se traducen en un reforzamiento de competencias para la Administración Tributaria que, sumada a un incremento de las obligaciones formales, pretende mejorar la lucha contra el fraude fiscal.

OCTUBRE 2018

Lun	Mar	Miér	Jue	Vie	Sáb	Dom
1	2	3	4	5	6	7
8	9	10	11	12	13	14
15	16	17	18	19	20	21
22	23	24	25	26	27	28
29	30	31				

HASTA EL 1

IVA

- Agosto 2018. Autoliquidación 303
- Agosto 2018. Grupo de entidades, modelo individual 322
- Agosto 2018. Grupo de entidades, modelo agregado 353

HASTA EL 22

RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas.

- Septiembre 2018. Grandes empresas 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230
- Tercer trimestre 2018 ..... 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 136

Pagos fraccionados Renta

- Tercer trimestre 2018:
  - Estimación directa 130
  - Estimación objetiva 131

Pagos fraccionados Sociedades y Establecimientos Permanentes de no Residentes

- Ejercicio en curso:
  - Régimen general 202
  - Régimen de consolidación fiscal (grupos fiscales) 222

IVA

- Septiembre 2018. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IGIC y otras operaciones 340
- Septiembre 2018. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
- Septiembre 2018. Operaciones asimiladas a las importaciones 380
- Tercer trimestre 2018. Autoliquidación 303
- Tercer trimestre 2018. Declaración-liquidación no periódica 309
- Tercer trimestre 2018. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
- Tercer trimestre 2018. Servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y electrónicos en el IVA. Autoliquidación 368
- Tercer trimestre 2018. Operaciones asimiladas a las importaciones 380
- Solicitud de devolución recargo de equivalencia y sujetos pasivos ocasionales 308
- Reintegro de compensaciones en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca 341

HASTA EL 30

IVA

- Septiembre 2018. Autoliquidación 303
- Septiembre 2018. Grupo de entidades, modelo individual 322
- Septiembre 2018. Grupo de entidades, modelo agregado 353

HASTA EL 31

NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL

- Tercer trimestre 2018. Cuentas y operaciones cuyos titulares no han facilitado el NIF a las entidades de crédito 195

CUENTA CORRIENTE TRIBUTARIA

- Solicitud de inclusión para el año 2018 ..... CCT

La renuncia se deberá formular en el modelo de "solicitud de inclusión/comunicación de renuncia al sistema de cuenta corriente en materia tributaria".

NOVIEMBRE 2018

Lun	Mar	Miér	Jue	Vie	Sáb	Dom
			1	2	3	4
5	6	7	8	9	10	11
12	13	14	15	16	17	18
19	20	21	22	23	24	25
26	27	28	29	30		

HASTA EL 5

RENTA

- Ingreso del segundo plazo de la declaración anual de 2017, si se fraccionó el pago 102

HASTA EL 20

RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas.

- Octubre 2018. Grandes empresas 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230

IVA

- Octubre 2018. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IGIC y otras operaciones 340
- Octubre 2018. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
- Octubre 2018. Operaciones asimiladas a las importaciones 380

HASTA EL 30

IVA

- Octubre 2018. Autoliquidación 303
- Octubre 2018. Grupo de entidades, modelo individual 322
- Octubre 2018. Grupo de entidades, modelo agregado 353
- Solicitud de inscripción/baja. Registro de devolución mensual 036
- Solicitud aplicación régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2018 ..... Sin modelo
- SII. Opción o renuncia por la llevanza electrónica de los libros registro 036
- SII. Comunicación de la opción/renuncia por la facturación por los destinatarios de las operaciones o terceros 036

DICIEMBRE 2018

HASTA EL 20

Lun	Mar	Miér	Jue	Vie	Sáb	Dom
					1	2
3	4	5	6	7	8	9
10	11	12	13	14	15	16
17	18	19	20	21	22	23
24	25	26	27	28	29	30
31						

RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas.

- Noviembre 2018. Grandes empresas 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230

Pagos fraccionados Sociedades y Establecimientos Permanentes de no Residentes

- Ejercicio en curso:
  - Régimen general 202
  - Régimen de consolidación fiscal (grupos fiscales) 222

IVA

- Noviembre 2018. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IGIC y otras operaciones 340
- Noviembre 2018. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
- Noviembre 2018. Operaciones asimiladas a las importaciones 380

HASTA EL 31

RENTA

- Renuncia o revocación estimación directa simplificada y estimación objetiva para 2019 y sucesivos 036/037

IVA

- Noviembre 2018. Autoliquidación 303
- Noviembre 2018. Grupo de entidades, modelo individual 322
- Noviembre 2018. Grupo de entidades, modelo agregado 353
- Renuncia o revocación regímenes simplificado y agricultura, ganadería y pesca para 2019 y sucesivos 036/037
- Opción o revocación por la determinación de la base imponible mediante el margen de beneficio global en el régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección para 2019 y sucesivos 036
- Opción tributación en destino de las ventas a distancia a otros países de la Unión Europea para 2019 y 2020 036
- Renuncia régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2019 ..... Sin modelo
- Comunicación de alta en el régimen especial del grupo de entidades 039
- Opción o renuncia por la modalidad avanzada del régimen especial del grupo de entidades 039
- Comunicación anual relativa al régimen especial del grupo de entidades 039
- Opción por el régimen especial del criterio de caja para 2019 ..... 036/037
- Renuncia al régimen especial del criterio de caja para 2019, 2020 y 2021 ..... 036/037

FISCAL

ASPECTOS FISCALES DE LA LPGE 2018

Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE nº 161 de 4-7-2018)

Entrada en vigor el 5 de julio de 2018.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

- Se incrementa la reducción por rendimientos del trabajo, pasando a ser de 16.825 y 13.115 euros frente a los 14.450 y 11.250 anteriores, y el importe de la reducción de 5.565 euros frente a los 3.700 anteriores, así como el multiplicador, que pasa a ser de 1,5 frente al anterior de 1,15625, cuando los rendimientos de trabajo estén comprendidos entre 13.115 y 16.825 euros.
- Se eleva del 20 al 30 % la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación, así como la base máxima, que pasa de 50.000 a 60.000 euros anuales.
- Se eleva del 50 al 60 % el porcentaje de la deducción por obtención de rentas en Ceuta y Melilla, para que los residentes tengan una menor tributación y puedan disponer de una mayor renta disponible.
- Se incrementa en 1.000 euros la deducción por maternidad cuando el contribuyente que tenga derecho a la misma haya satisfecho en el período impositivo gastos de custodia del hijo menor de tres años en guarderías o centros de educación infantil autorizados, siempre que se hayan producido por meses completos y no sean rendimientos en especie exentos.
- Se aumenta la cuantía de la deducción por familia numerosa en 600 euros anuales por cada uno de los hijos. Por otro lado, se hace extensiva la deducción por personas con discapacidad a cargo, a los contribuyentes con un cónyuge no separado legalmente con discapacidad, siempre que no tengan rentas anuales, superiores a 8.000 euros, de hasta 1.200 euros anuales.
- Se modifica la obligación de declarar, estableciendo un límite cuantitativo que exime de dicha obligación para la obtención de ganancias patrimoniales derivadas de ayudas públicas de reducida cuantía y, por otro, elevando, de 12.000 a 14.000, el umbral inferior de la obligación de declarar establecido para los perceptores de rendimientos del trabajo que procedan de más de un pagador, para el caso de que el pagador no esté obligado a retener y para cuando se perciban rendimientos sujetos a tipo fijo de retención, o pensiones compensatorias o anualidades por alimentos no exentas.
- Se establece una deducción en la cuota en el supuesto de unidades familiares formadas por contribuyentes del impuesto y por residentes en otro Estado miembro de la UE o del Espacio Económico Europeo, cuando dicha circunstancia les impida presentar declaración conjunta.
- Sobre el gravamen especial de los premios de determinadas loterías y apuestas se declaran exentos los premios cuyo importe íntegro sea igual o inferior a 40.000 euros. La cuantía exenta será de 10.000 euros en 2018 con la entrada en vigor de la Ley y de 20.000 euros para 2019.

Impuesto sobre Sociedades

- La modificación, para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1-1-2018, de la reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles y su régimen transitorio para los activos disponibles con anterioridad a 1-7-2016, para adaptar su regulación a los acuerdos adoptados en el seno de la UE y de la OCDE respecto al "*patent box*", para observar lo establecido en el informe relativo a la acción 5 del Plan BEPS, que recoge el "*nexus approach*" (criterio del nexo) para configurar un régimen preferencial de intangibles.
- En la deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, se detallan las obligaciones que han de asumir los productores que se acojan a este incentivo fiscal.
- Se prevé la posibilidad de que la Administración tributaria compruebe cualquiera de las circunstancias determinantes de la conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria.
- Se excepciona a las entidades de capital-riesgo de la obligación de efectuar el pago fraccionado mínimo aplicable a las grandes empresas, en lo que se refiere a sus rentas exentas. Esta excepción, sin embargo, no resulta de aplicación a los pagos fraccionados cuyo plazo de declaración haya comenzado antes de la entrada en vigor de la LPG 2018.
- Con efecto para los períodos impositivos iniciados a partir de 1-1-2017, estarán exentas en el Impuesto sobre Sociedades las rentas obtenidas por las Autoridades Portuarias como consecuencia de la transmisión de elementos de su inmovilizado, siempre que el importe total de la transmisión se destine a la amortización de préstamos concedidos por Puertos del Estado o por entidades oficiales de crédito para financiar inversiones en elementos del inmovilizado relacionadas con su objeto o finalidad específica.

Impuesto sobre el Patrimonio

Se prorroga este impuesto, para contribuir a la reducción del déficit público, eliminándose la bonificación del 100 % sobre la cuota íntegra.

Impuesto sobre el Valor Añadido

- Tipo reducido del 10 % para las entradas a las salas cinematográficas.
- Tipo superreducido del 4% a los servicios de teleasistencia, ayuda a domicilio, centro de día y de noche y atención residencial.
- A partir de 1-1-2019, se modifica la exención por los servicios prestados directamente a sus miembros por uniones, agrupaciones o entidades autónomas.
- Se modifican unas precisiones en las exenciones en las exportaciones de bienes y en las asimiladas a las exportaciones.
- En relación con los servicios prestados por vía electrónica, de telecomunicaciones y de radiodifusión y televisión, cuando el destinatario no sea un empresario o profesional, para reducir las cargas administrativas y tributarias que supone para las microempresas establecidas en un único Estado miembro que prestan estos servicios de forma ocasional a consumidores finales de otros Estados miembros tributar por estas prestaciones en el Estado miembro donde esté establecido el consumidor destinatario del servicio, se establece un umbral común a escala comunitaria de hasta 10.000 euros anuales que de no ser rebasado implicará que estas prestaciones de servicios sigan estando sujetas al IVA en su Estado miembro de establecimiento.
- Se suprime desde el 1-1-2019 la limitación de que los profesionales no establecidos en la Comunidad, pero registrados a efectos del IVA en un Estado miembro, no pueden utilizar ni el régimen especial aplicable a los empresarios no establecidos en la Comunidad ni el régimen especial aplicable para los profesionales establecidos en la Comunidad.

Interés legal del dinero e interés de demora tributario

- Se fija el interés legal del dinero en el 3 %.
- Se fija el interés de demora tributario en el 3,75 %.

IPREM (Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples)

- IPREM diario: 17,93 euros.
- IPREM mensual: 537,84 euros.
- IPREM anual: 6.454,03 euros (en los supuestos en que la referencia al salario mínimo interprofesional ha sido sustituida por la referencia al IPREM, la cuantía anual del IPREM será de 7.519,59 euros).

LABORAL

ASPECTOS SOCIALES DE LA LPGE 2018

Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE nº 161 de 4-7-2018)

Entrada en vigor el 5 de julio de 2018.

Sector público

Retribuciones

Las retribuciones del personal del sector público se incrementan un 1,5 %, al que se sumará otro 0,25 % si el incremento del PIB en 2017 alcanza o supera el 3,1 %, con efectos de 1-7- 2018. Incluso se podrá llegar a incrementar un 0,2 % adicional, si así lo decide cada administración para determinados colectivos.

Jornada laboral

Se establece una jornada de trabajo de 37,5 horas en el sector público.

Pensiones

Incrementos

Las pensiones se revalorizan un 0,25 %, si bien algunas pensiones se incrementan entre un 1 % y un 3 % según el tipo y su nivel. Los incrementos superiores (incremento del 2,75 % adicional) afectan a las pensiones mínimas, las no contributivas, aquellas sin derecho a complementos a mínimos y las de viudedad. Como los efectos de estos incrementos son retroactivos, los pensionistas recibirán una "paga extra" con los atrasos correspondientes.

Los límites del señalamiento inicial de las pensiones públicas se establecen en 2.580,13 euros/mes o 36.121,82 euros/año.

El porcentaje de la base de cotización de las pensiones de viudedad para pensionistas con 65 o más años que no perciban otra pensión pública pasa del 52 % al 56 %. Este incremento alcanzará el 1,6 % el 1-1-2019.

Organizaciones internacionales intergubernamentales

Los períodos trabajados en organizaciones internacionales intergubernamentales ubicadas en el territorio de un Estado miembro de la UE se tendrán en cuenta para el reconocimiento y cálculo de las pensiones del sistema de Seguridad Social en su modalidad contributiva. Ello será objeto de desarrollo reglamentario.

Cotizaciones

Base máxima de cotización

Se incrementa un 1,4 %. El tope máximo de la base de cotización en todos los regímenes queda fijado en 3.803,70 euros/mensuales o 126,79 euros/día, a partir del 1-8-2018. El tope mínimo es el importe del salario mínimo interprofesional para 2018, incrementado en un sexto. Se mantienen los tipos de cotización por contingencias comunes y horas extraordinarias.

En cuanto a los trabajadores autónomos, el incremento es de 1,4 %, quedando la base máxima en 3.803,70 euros /mensuales y la base mínima en 932,70 euros/mensuales.

Base mínima de cotización

Se fija la base mínima de cotización, para los trabajadores autónomos que en algún momento del año 2017 y de manera simultánea hayan tenido contratado a su servicio un número de trabajadores por cuenta ajena igual o superior a diez, en 1.199,10 euros mensuales, aplicable a partir del 1 de agosto de 2018.

Permiso paternidad

Se amplía una semana más a las cuatro vigentes, que son ininterrumpidas. La quinta podrá disfrutarse en otro momento en los 9 meses siguientes al nacimiento. La suspensión del contrato por esta causa podrá disfrutarse en régimen de jornada completa o parcial de un mínimo del 50 %.

Ayudas y subvenciones

Sistema Nacional de Garantía Juvenil

Ayuda económica de acompañamiento a jóvenes inscritos en el Sistema Nacional de Garantía Juvenil con menor formación con un contrato para formación y aprendizaje. La ayuda asciende al 80 % del IPREM y una duración máxima de 18 meses. Esta ayuda no cotiza y entrará en vigor el 4-8-2018.

Indefinidos

Se prevé la bonificación por conversión en indefinidos a jornada completa de los contratos para la formación y el aprendizaje celebrados con jóvenes beneficiarios de la ayuda compensatoria de la DA 120ª. La bonificación se concede a las empresas y autónomos que les hayan contratado, y asciende a 250 euros/mes o 3.000 euros/año durante 3 años.

Bonificación del 50 %

Se mantiene la bonificación del 50 % de la cotización empresarial en caso de cambio de puesto de trabajo por riesgo durante el embarazo o durante la lactancia natural, o de enfermedad profesional.

Prolongación de la actividad

Medidas de apoyo a la prolongación de la actividad de los trabajadores fijos discontinuos en los sectores de turismo, comercio y hostelería vinculados a la actividad turística. Medidas con una bonificación del 50 % de las cuotas.

Formación Profesional

Se financiará iniciativas formativas para los trabajadores ocupados y aplicación de fondos para financiaciar la formación profesional para el desempleo.

Talidomida

Ayudas a las personas afectadas durante el período 1955-1985 que serán compatibles con cualquier pensión pública a que la persona beneficiaria tuviera derecho, y complementarias con la percepción de otras ayudas o prestaciones de análoga naturaleza y finalidad a las reguladas.

Autónomos

Tarifa plana rural

Para trabajadores en municipios de menos de 5.000 habitantes, finalizado el período inicial de 12 meses de aplicación de reducciones en las cuotas por contingencias comunes, incluida la incapacidad temporal, tendrán derecho durante los 12 meses siguientes a estos mismos incentivos.

Trabajo autónomo a tiempo parcial

Se mantiene el aplazamiento de la posibilidad de trabajar a tiempo parcial para los trabajadores autónomos.

¿Pagar tributos por las pensiones es doble imposición?

Resulta extraño que durante las recientes movilizaciones de jubilados para mejorar la situación económica de los mayores la principal reivindicación haya sido incrementar las prestaciones según el IPC y ninguna voz se ha escuchado pidiendo la eliminación de la tributación de estas prestaciones. Al fin y al cabo, es el Estado quien paga las pensiones y es el mismo Estado quien luego quita a los jubilados una parte de mediante el IRPF.

Por ejemplo, un pensionista medio recibe ahora 1.083 euros netos al mes en 14 pagas, lo que le supone unos ingresos anuales de 15.162 euros, y ganaría 303 euros al año si se incrementan las prestaciones un 2 % (en realidad subirán 1,6 %). Sin embargo, a este mismo pensionista se le aplica un 8,25 % de retención todos los meses, que supone pagar por el IRPF 1.250 euros al año. Así, con la exención tributaria se mejorarían las pensiones cuatro veces más que con el IPC. Pero el argumento fundamental es que pagar impuestos por "rendimientos de trabajo", como son fiscalmente las pensiones públicas puede ser, como algunos opinan, doble imposición porque ya los rendimientos de trabajo que generaron las pensiones estuvieron sometidos al mismo tributo.

En efecto, las pensiones contributivas, y también las no contributivas, tienen la consideración de rendimientos de trabajo y, como los asalariados, los jubilados que perciban menos de 22.000 euros anuales no están obligados a presentar la declaración. Por ello muchos pensionistas no tienen obligación de realizar la declaración de la renta, lo que no quiere decir que todos ellos no paguen impuestos porque casi todas las pensiones están sometidas a retenciones, concretamente las que superen los 857 euros mensuales.

Sin embargo, las pensiones de incapacidad permanente absoluta o gran invalidez están exentas de tributación, igual que las de viudedad, orfandad y las derivadas de actos terroristas. Al estar sometidas casi todas las pensiones contributivas a retenciones, parte de lo que reciben los pensionistas a través de la Seguridad Social vuelve al Estado vía impuesto sobre la renta.

Los últimos datos de la Agencia Tributaria indican que los pensionistas pagaron en 2017 más de 10.000 millones de euros por las retenciones del IRPF sobre sus prestaciones. El tipo de retención medio en el IRPF que recae sobre los pensionistas se sitúa actualmente en el 7,7 %. El IRPF es un tributo progresivo y si aumenta la prestación media forzosamente se incrementa la retención. La pensión media es actualmente de 1.083 euros al mes (15.162 euros al año) y quien la recibe debe pagar el 8,25 % de retención aunque no están obligados a presentar la declaración renta, si bien perderán lo retenido de no hacerlo.

Este tema se puso de actualidad gracias a una campaña de firmas por Internet titulado *"Pensionistas, no pagar IRPF"*, que recogió cerca de 9.000 adhesiones en pocos días. La iniciativa es del jubilado Ricardo Lapeña Peixoto, aunque en realidad los argumentos de esta campaña fueron expuestos en 2015 por el profesor de economía de la Universidad de Economía de Sevilla, Diego Barbadilla Mesa. Este profesor se opone a la normativa en vigor diciendo que el cobro de pensiones debe ser excluido del IRPF porque en realidad no es un rendimiento del trabajo, puesto que se generaron durante la vida laboral con el cobro de los salarios mensuales, sometidos ya al IRPF. Es decir, ya tributaron por este impuesto y al ser sometidas otra vez al mismo tributo caen claramente en la figura de doble imposición.

En todo caso, la pensión podría tener cabida como rendimiento de capital mobiliario, con una fiscalidad mucho menor y que va disminuyendo progresivamente de manera notable con la edad del jubilado.

Wolters Kluwer

Hacienda trabaja en una fiscalidad "verde" para evitar comportamientos "agresivos" contra el medio ambiente

La ministra de Hacienda, María Jesús Montero, confirmó que su departamento estudia una "fiscalidad medioambiental" que, en línea de las propuestas que se realizan desde la Comisión Europea, buscaría evitar "comportamientos agresivos con el medio ambiente".

"Estamos trabajando en una fiscalidad medioambiental, básicamente a propuesta del Ministerio de Transición Ecológica. En ese tipo de fiscalidad, en el conjunto de Europa no se busca tanto una capacidad recaudatoria, sino que las empresas fundamentalmente eviten comportamientos que fueran agresivos con el medio ambiente", ha dicho la ministra.

Así, ha subrayado que el Gobierno estará "en sintonía con la nueva fiscalidad que se plantea desde Europa y, fundamentalmente, dando respuesta a una fiscalidad propia del siglo XXI, en materia tecnológica, medioambiental o de aquellas cuestiones que, hoy por hoy, la fiscalidad no recoge esa actividad o la gravación de esos servicios".

Montero ha asegurado que el Gobierno ha planteado "el esquema básico" de este aumento de la presión fiscal, pero que aún considera "prematuro trasladar ninguna decisión", pues "todavía no se ha adoptado".

"Estamos en los preparatorios previos", ha subrayado la ministra, que ha dicho que su departamento estudiará las propuestas que le realicen los diferentes ministerios.

Parece ser que el Gobierno contempla aumentar el impuesto especial que grava el gasóleo hasta igualarlo al de la gasolina, gravado con 40,25 céntimos por litro. Esto elevaría el diésel en unos 9,55 céntimos más por litro.

Agencia Europa Press

GRUPO ASESOR ROS

www.rosgrupoasesor.es

Elche:
Plaza de palacio, 1 entlo.
03202 Elche
Tel: 34 965 45 51 45
Fax: 34 965 45 46 49
elche@rosgrupoasesor.es

Dto. Juridico:
Major de la Vila, 9 entlo.
03202 Elche
Tel: 34 965 42 44 09
Fax: 34 966 61 50 52
juridico@rosgrupoasesor.es

Dto. Auditoria:
Major de la Vila, 9 entlo.
03202 Elche
Tel: 34 965 45 51 45
Fax: 34 966 45 46 49
auditoria@rosgrupoasesor.es

Elda:
Juan Carlos I, 3 entlo.
03600 Elda
Tel: 34 965 39 27 62
Fax: 34 966 96 57 23
elda@rosgrupoasesor.es

Guardamar:
Mayor, 10 entlo.
03140 Guardamar
Tel: 34 965 72 75 11
Fax: 34 965 72 75 29
guardamar@rosgrupoasesor.es