

Diciembre

**AZUL**

**25% DE DESCUENTO**  
Si te vienes con Software DELSOL



Más información

Boletín N°49 26/12/2017

## NOTICIAS

### Tributación amortización de acciones/obligaciones del Banco Popular y entrega de bonos por el Banco Santander según AEAT.

Informe sobre la tributación de los bonos de fidelización entregados por el Banco de Santander S.A. a algunos accionistas y obligacionistas del Banco Popular Español S.A.

### Las bases de cotización de los autónomos no subirán en 2018.

La parálisis política supondrá un alivio momentáneo para los autónomos. Las bases de cotización estarán congeladas hasta que el Congreso de vía libre a las cuentas públicas para 2018, lo que se espera en torno a junio. La...

**La guía para evitar multas de Hacienda en Navidad: la tributación de la lotería y cestas de Navidad.**

europapress.es 21/12/2017

**El Gobierno evita que la subida del salario mínimo se aplique en los convenios.**

eleconomista.es 21/12/2017

**El Tribunal Supremo confirma la legalidad de las notificaciones electrónicas de la AEAT \***

Departamento Jurídico de RCR  
22/12/2017

**A Hacienda le toca más de 200 millones de euros en la Lotería de Navidad**

nuevatribuna.es 21/12/2017

**La OCDE pide a Hacienda mayores recursos para la Autoridad Fiscal.**

abc.es 21/12/2017

**Gobierno y agentes sociales pactan la subida del salario mínimo a 850 euros en 2020.**

cincodias.elpais.com 19/12/2017

## COMENTARIOS

### Novedades Fiscales para 2018.

No podemos comenzar el presente comentario de otra forma que deseando ¡FELICES FIESTAS! a todos nuestros lectores y agradeciendo la confianza depositada en el staff de [www.supercontable.com](http://www.supercontable.com)

### La contratación de familiares directos del Trabajador Autónomo

Una de las preguntas que más habitualmente realizan los clientes a sus asesores, gestores o abogados se refiere a si es posible contratar en su negocio, y cómo debe hacerlo, a su cónyuge, a sus padres o a sus hijos.

## CONSULTAS FRECUENTES

### Las obligaciones fiscales del trabajador autónomo a partir de enero

En enero se concentra gran parte de las obligaciones fiscales del contribuyente que ejerce una actividad económica, obligaciones para las que es importante prepararse con cierta antelación.

## FORMACIÓN

### Ahorro Fiscal en el Cierre

Trataremos el efecto del ahorro fiscal que supone la aplicación de las reservas de capitalización y nivelación y mucho más...

**JURISPRUDENCIA****Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 31 de Octubre de 2017**

El Tribunal Supremo aclara cuáles son los límites temporales para volver a dictar una liquidación que ha sido anteriormente anulada por los tribunales.

**Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Contencioso, de 28 de Noviembre de 2017**

Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Retenciones a cuenta. Concepto de contribuyente basado en la residencia habitual, que la determina la permanencia en territorio español durante al menos 183 días en del año natural.

Sociedad disuelta y extinguida en Registro Mercantil y baja en AEAT, ¿En qué fecha presenta modelo 200 si no se ha publicado el modelo?

Para contestar a esta cuestión, ejemplifiquemos la teoría con una supuesta entidad que se extingue (en Registro Mercantil) con fecha 21 de Diciembre de 2017 y que formaliza su baja en la Agencia Tributaria con...

¿Tienes una hipoteca multidivisa?

Así puedes reclamar tu dinero

**NOVEDADES LEGISLATIVAS****MINISTERIO DE EMPLEO Y SEGURIDAD SOCIAL - Política de empleo (BOE nº 313 de 26/12/2017)**

Resolución de 18 de diciembre de 2017, de la Secretaría de Estado de Empleo, por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 15 de diciembre de 2017, por el que se aprueba el ...

**MINISTERIO DE HACIENDA Y FUNCIÓN PÚBLICA - Impuesto sobre la Renta de no Residentes. Procedimientos tributarios (BOE nº 311 de 23/12/2017)**

Orden HFP/1271/2017, de 21 de diciembre, por la que se modifica la Orden EHA/3316/2010, de 17 de diciembre, por la que se aprueban los modelos de autoliquidación 210, 211 y 213 del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, que deben utilizarse ...

**MINISTERIO DE ECONOMÍA, INDUSTRIA Y COMPETITIVIDAD - Interés de Demora (BOE nº 311 de 23/12/2017)**

Resolución de 21 de diciembre de 2017, de la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera, por la que se publica el tipo legal de interés de demora aplicable a las operaciones comerciales durante el primer semestre natural del año 2018.

**MINISTERIO DE HACIENDA Y FUNCIÓN PÚBLICA - Contabilidad pública (BOE nº 312 de 25/12/2017)**

Resolución de 18 de diciembre de 2017, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se modifica la de 17 de noviembre de 2011, por la que se aprueba la adaptación del Plan ...

**MINISTERIO DE HACIENDA Y FUNCIÓN PÚBLICA - ITP y AJD, ISD e IEDMT (BOE nº 310 de 22/12/2017)**

Orden HFP/1258/2017, de 5 diciembre, por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial...

**ARTÍCULOS**

Cómo disolver una sociedad cuando no hay dividendos.

La Dirección General de los Registros y del Notariado ha dictado las primeras resoluciones que interpretan el artículo 348 bis de la Ley de Sociedades de Capital...

¿Cuánto tiempo tiene Hacienda para corregir sus propios errores?

El Tribunal Supremo obliga a Hacienda a extremar las precauciones a la hora de computar los plazos...

**FORMULARIOS**

Comunicación al trabajador de la fecha de disfrute de sus vacaciones conforme al calendario acordado.

Modelo de comunicación de la empresa al trabajador de la fecha de disfrute de sus vacaciones conforme al calendario acordado

Modelo TA.0521-2- Solicitud de alta / baja / variación de datos en el RETA de Familiar colaborador del titular de la explotación

Solicitud de alta / baja / variación de datos en el Régimen Especial de Autónomos de Familiar colaborador del titular de la explotación

## **CORTES GENERALES - Código de Comercio, Ley de Sociedades de Capital y Auditorías de Cuentas (BOE nº 310 de 22/12/2017)**

Resolución de 13 de diciembre de 2017, del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 18/2017, de 24 de noviembre, por el que se modifican el Código de ...

## **MINISTERIO DE HACIENDA Y FUNCIÓN PÚBLICA - Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE nº 309 de 21/12/2017)**

Orden HFP/1247/2017, de 20 de diciembre, por la que se modifican la Orden HAC/3625/2003, de 23 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 309 de declaración-liquidación no periódica del Impuesto sobre el Valor Añadido, y la Orden EHA/3695/2007, ...

## **CONSULTAS TRIBUTARIAS**

**País en que debe tributar una persona, casada y con hijos, contratado por una empresa exterior si su familia sigue viviendo en España.**

El consultante, casado y con tres hijos, será contratado por una empresa de Sudáfrica desde abril de 2017, para trabajar en ese país hasta octubre de 2018, por lo que se va a ir a vivir a dicho país. Su mujer e hijos permanecerán en España...

**Plazo para dotar la Reserva por Inversiones en Canarias. Dotaciones posibles con inversión realizada.**

La entidad consultante ha realizado una inversión en una grúa hidráulica usada por importe de 3.300.000 euros en diciembre de 2015. Tiene pendiente de aplicar una Reserva para Inversiones en Canarias (RIC) que asciende a 292.000 euros. Si puede ...

## **AGENDA**

**Agenda del Contable**

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

## **NOTICIAS**

**El Tribunal Supremo confirma la legalidad de las notificaciones electrónicas de la AEAT \***

En el apartado de jurisprudencia de este boletín nos hacemos eco de una **Sentencia de la Sala de lo Contencioso del Tribunal Supremo, de fecha 11 de Diciembre de 2017**, en la que el alto tribunal descarta la posible ilegalidad del R.D. 1365/2010, que regula estas notificaciones, remitiéndose para ello a la Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 22 de febrero de 2012, recurso 7/2011, en la que se sostiene la conformidad de aquel con la Ley 11/2007 y con la Ley General Tributaria.

Aprovechando esta confirmación de su legalidad, vamos a analizar en este Comentario qué son las notificaciones electrónicas y cuál es su funcionamiento y las garantías que, en su caso, ofrecen al administrado.

### ¿Qué son las notificaciones y comunicaciones electrónicas?

Por comunicaciones y notificaciones electrónicas nos referimos a un procedimiento establecido legalmente mediante el cual las comunicaciones y notificaciones que se realizan por la Administración Pública, en nuestro caso concreto por la Agencia Tributaria a determinadas personas físicas, jurídicas y entidades se hacen a través de Internet, quedando obligadas estas personas y entidades a recibirlas por esos medios electrónicos.

Según señala la Exposición de Motivos del **Real Decreto 1363/2010**, de 29 de Octubre, por el que se regulan supuestos de notificaciones y comunicaciones administrativas obligatorias por medios electrónicos en el ámbito de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, el acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos ha determinado una nueva forma de notificar a través de Internet en una dirección electrónica habilitada (DEH) para toda la Administración General del Estado. Con carácter general, las Administraciones Públicas y en particular la Agencia Estatal de Administración Tributaria (Agencia Tributaria o AEAT), en sus relaciones con los ciudadanos, comunican o notifican actos o resoluciones, especialmente por escrito. Esta nueva forma de comunicar o notificar por vía electrónica es eficaz, segura, económica y ecológica, garantizando así la eficiencia en las relaciones con los ciudadanos.

Parece claro, por lo dicho, que la Agencia Tributaria puede realizar sus comunicaciones y notificaciones a determinados contribuyentes o administrados a través de internet, pero vamos a ver cómo se hace y sobre todo, qué es la dirección electrónica habilitada (DEH).

### ¿Qué es la dirección electrónica habilitada (DEH)?

La dirección electrónica habilitada es, por así decir, el equivalente en internet a la dirección postal y sirve para recibir las notificaciones que por vía electrónica pueda realizar la Administración General del Estado y sus Organismos Públicos; en nuestro caso concreto la Agencia Tributaria.

Además, asociada a la dirección, el titular de la DEH debe disponer de un buzón electrónico en el que recibirá las notificaciones de los correspondientes. Las notificaciones, por tanto, no se envían, a ninguna cuenta de correo electrónico particular.

La Ley 11/2007, en su Art. 27.6, establece que las Administraciones Públicas pueden establecer la obligatoriedad de la utilización de medios electrónicos a determinados ciudadanos que se entiende, tengan garantizado el acceso a las nuevas tecnologías. Dicha norma legal ha sido desarrollada por el RD 1671/2009 en el ámbito de la Administración General; y en ella se establece la obligación de comunicarse por medios electrónicos con la Administración y la puesta a disposición de los documentos administrativos a través de una Dirección Electrónica Habilitada.

Y por lo que se refiere a la Administración Tributaria, hay que acudir al Real Decreto 1/2010 y al **Real Decreto 1363/2010**, que son las normas que habilitan a la Administración Tributaria, desde el 1 de Enero de 2011, a asignar a los administrados previstos en dicha norma una Dirección Electrónica Habilitada (DEH) para la práctica de notificaciones y comunicaciones, así como el buzón en el que se depositarán dichas notificaciones y comunicaciones.

Además, la información que se notifique a los contribuyentes por vía telemática se podrá consultar también en la sede electrónica de la Agencia Tributaria.

### Efectos legales de las notificaciones electrónicas

Los efectos de la notificación en la DEH se producen en el momento del acceso al contenido del acto notificado, o bien, si este acceso no se efectúa, por el transcurso del plazo de 10 días naturales desde su puesta a disposición en dicha dirección electrónica. Transcurrido el plazo indicado, la notificación se entiende practicada y así constará en el buzón electrónico.

El plazo comenzará a contar a partir del día después de su puesta a disposición. Por ejemplo, las notificaciones que se pongan a disposición el día 1 entre las 00:00 y las 23:59 y no hayan sido recogidas, se entenderán notificadas automáticamente el día 12. Sería como rechazar la notificación en papel de la AEAT que nos trae el cartero o como si no ir a recoger a la oficina de correos la notificación con el aviso que deja el cartero.

Todas las comunicaciones y notificaciones estarán 30 días naturales en el buzón de la DEH. Durante ese período, si han sido leídas, se podrá visualizar por completo su contenido cuantas veces se precise. Con posterioridad a este plazo, sólo se podrán consultar en la sede electrónica de la Agencia Tributaria. Es decir, si se lee es como si se

firma el acuse de recibo de la carta certificada que trae el cartero.

En el caso de que fueran rechazadas expresamente o hubiera expirado el plazo de 10 días sin haber accedido, la consulta completa de las comunicaciones y notificaciones sólo podrá realizarse a través de la sede electrónica de la Agencia Tributaria.

No obstante, el documento completo en el que consta el acto notificado estará disponible mediante el acceso a la sede electrónica de la AEAT, seleccionando los expedientes del interesado que consten como ya notificados.

El sistema de notificación electrónica acredita la fecha y hora en que se produce la puesta a disposición del interesado del acto objeto de notificación, que tendrá lugar mediante la recepción en la DEH asignada al destinatario del aviso de la puesta a disposición de la notificación. Igualmente, el sistema acredita la fecha del acceso del destinatario al contenido del documento notificado o en que la notificación se consideró rechazada por haber transcurrido el plazo legalmente establecido.

Si, con anterioridad a la fecha de recepción de la comunicación de la notificación, se hubiera accedido a la sede electrónica de la AEAT y le hubiera sido practicada la notificación por comparecencia electrónica, la fecha que prevalece a todos los efectos es la de la primera de las notificaciones correctamente practicada.

Por último, en los casos en que el mal funcionamiento del sistema de notificaciones electrónicas, bien por causas imputables al obligado, o, especialmente, por causas imputables a la Administración Tributaria, cabría la posibilidad de recurrir aquellos actos administrativos que impliquen indefensión o un mayor coste para el administrado, por no haber recibido correctamente por vía electrónica el contribuyente la notificación en cuestión.

### **Las garantías de los derechos del contribuyente en el sistema de notificaciones electrónicas obligatorias.**

En este apartado vamos a analizar si el sistema de notificaciones electrónicas obligatorias (NEO) de la Administración Tributaria, que hemos estudiado en los apartados anteriores, garantiza de manera adecuada y conveniente los derechos del administrado o contribuyente.

No nos planteamos, al menos de partida, si el sistema es compatible con nuestro sistema jurídico, como se ha planteado gran parte de la doctrina jurídica, porque, al menos desde una perspectiva puramente formal, la cuestión ya ha sido resuelta por la **Sentencia del Tribunal Supremo, Sala 3ª, de 22 de Febrero de 2012**, que confirma la legalidad del sistema obligatorio de notificaciones electrónicas regulado por el **Real Decreto 1363/2010**, de 29 de Octubre de 2010, señalando que la norma cuenta con cobertura legal suficiente y que no vulnera otras normas ya existentes sobre notificaciones tributarias. Esta postura ha sido ratificada por la **Sentencia de la Sala de lo Contencioso del Tribunal Supremo, de fecha 11 de Diciembre de 2017**, en la que el alto tribunal descarta la posible ilegalidad del R.D. 1365/2010, remitiéndose para ello a la Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 22 de febrero de 2012 ya citada.

Por eso decimos que, desde el punto de vista formal, el sistema de notificaciones electrónicas obligatorias es legal y conforme al ordenamiento jurídico, pero, y como hemos avanzado, no vamos a quedarnos ahí; vamos a analizar la aplicación práctica del sistema y vamos a contrastar si su funcionamiento, más allá de la regulación legal, garantiza de manera adecuada los derechos del contribuyente; ya que, sin ir más lejos, la propia Sentencia del TS de 22 de Febrero de 2012 cuenta con un Voto Particular del Magistrado D. Manuel Vicente Garzón Herrero, que sostiene que el **Real Decreto 1363/2010**, de 29 de Octubre carece de la cobertura legal necesaria y que debió ser anulado.

La idea de esta exposición es, por tanto, facilitar a nuestros usuarios y suscriptores argumentos jurídicos, derivados de análisis de la normativa, con los que hacer frente a las notificaciones tributarias por vía telemática, como una herramienta para redactar y elaborar recursos y escritos de alegaciones frente a las actuaciones de la Administración.

Y es que, aunque el Tribunal Supremo haya declarado la legalidad del Real Decreto, ello no resulta un impedimento para que los contribuyentes puedan recurrir los actos singulares de aplicación del mismo, llevando a cabo una impugnación indirecta del reglamento, y llegando incluso, y en su caso, hasta un recurso de amparo.

Para ello tenemos que tomar como punto de partida la idea de que **la notificación es uno de los elementos más importantes del Derecho Administrativo**, porque de ella depende la eficacia de la actuación de la Administración y el acceso del administrado al sistema de recursos; lo que garantiza sus derechos de defensa y de tutela judicial efectiva consagrados en el Art. 24 de la Constitución.

Por eso es fundamental que la notificación sea correcta; ya que, de no serlo, se afectaría, por un lado, la eficacia del acto administrativo que se pretende comunicar y, por otro, los derechos fundamentales del contribuyente o administrado a conocer el acto administrativo, a defenderse frente a la Administración y a poder combatir su actuación por la vía de los recursos legalmente previstos.

En el ámbito tributario, las notificaciones se regulan, básicamente, en los artículos 109 a 112 de la **Ley 58/2003**, General Tributaria, que contienen las reglas que se aplican en el ámbito tributario a las notificaciones, e incluyendo las especialidades que las notificaciones tributarias presentan respecto de las disposiciones generales del derecho administrativo y los preceptos del derecho común, que, no obstante, siguen siendo de aplicación subsidiaria.

Y por lo que se refiere a las notificaciones electrónicas, la **Ley 58/2003**, General Tributaria tan solo se refiere a ellas en el **Art. 112 Ley 58/2003.1**, que regula las sedes

electrónicas de la Administración como un lugar en el que depositar los anuncios de las notificaciones por comparecencia, complementario de las publicaciones tradicionales en los boletines oficiales.

A este respecto, no es nuevo que el Tribunal Constitucional tiene señalado reiteradamente que la notificación por comparecencia vía edictos **"...se convierte en una modalidad de carácter supletorio y excepcional. Aunque la misma no es contraria al ordenamiento vigente debe ser utilizada cuando no es posible recurrir a otros medios más efectivos."**



Partiendo de estas consideraciones generales vamos a desarrollar una serie de argumentos que pueden servir de herramienta para recurrir las notificaciones telemáticas de la Administración Tributaria.

### **1.- El sistema de notificaciones electrónicas obligatorias no cuenta con el respaldo legal de una norma tributaria**

La **Ley 58/2003** no admite ni contempla un sistema de notificaciones electrónicas como el que regula el **Real Decreto 1363/2010**, ya que, según su Exposición de Motivos, este decreto tiene su base legal en la Ley 11/2007, de 22 de junio, pero no en la LGT. Ello supone que el sistema de notificaciones electrónicas no cuenta con el respaldo de una norma de Ley en materia tributaria.

Y el hecho de no desarrollar una norma tributaria, sino una norma de Derecho Administrativo común implica una quiebra del sistema de fuentes del derecho tributario que establece el **Art. 7 Ley 58/2003** que convierte al **Real Decreto 1363/2010** en un reglamento contra legem, porque en Derecho Tributario sólo están permitidos los reglamentos ejecutivos o en desarrollo de una ley.

Además de eso, y desde un punto de vista más práctico, las notificaciones electrónicas contradicen lo dispuesto en la LGT. Ejemplos de ello son el **Art. 110 Ley 58/2003**, que señala como lugar de notificación el domicilio fiscal, y no la DEH o el **Art. 112 Ley 58/2003**, que regula la notificación por comparecencia como la última opción y una vez agotados los dos intentos previos de notificación. Sin embargo, el **Real Decreto 1363/2010** establece la notificación electrónica como forma preferente y obligatoria.

Por tanto, es importante tener presente que la LGT, y más concretamente, los Arts. 109 a 112, deben estar por encima, por aplicación del principio de jerarquía normativa, tanto del **Real Decreto 1363/2010** como del Art. 115.bis RD 1065/2007, especialmente si las regulaciones se contradicen; porque un reglamento no puede derogar ni modificar el contenido de las normas que tengan rango de ley.

### **2.- La ley establece un derecho a comunicarse con la administración por medios telemáticos, no una obligación**

Partiendo de que el respaldo legal del **Real Decreto 1363/2010** es la Ley 11/2007; podemos señalar que también contradice a esta Ley la regulación establecida en el **Real Decreto 1363/2010**, porque la Ley reconoce a los administrados un derecho a comunicarse con la administración por medios electrónicos, pero el Real Decreto lo convierte en una obligación cuando los obligados se correspondan con personas jurídicas o colectivos de personas físicas que por razón de su capacidad económica o técnica, dedicación profesional u otros motivos acreditados tengan garantizado el acceso y disponibilidad de los medios tecnológicos precisos.

### **3.- Los reglamentos de las notificaciones electrónicas imponen a los contribuyentes obligaciones no previstas en la ley**

El **Art. 115.bis RD 1065/2007** del Reglamento de Gestión e Inspección y el Art. 4 del **Real Decreto 1363/2010** quiebran el principio de jerarquía normativa y exceden de los límites previstos en la Ley 11/2007, de 22 de Junio, al imponer a los contribuyentes prestaciones personales de carácter público.

Y es que el **Art. 115.bis RD 1065/2007** da por hecho que las personas jurídicas, por el mero hecho de serlo, disponen de los medios necesarios para recibir notificaciones electrónicas. En la misma línea se pronuncia el Art. 4 del **Real Decreto 1363/2010**.

Por ello, se puede afirmar, como hemos avanzado, que tanto uno como otro, son preceptos reglamentarios ilegales, por no respetar los límites que les fija la Ley y, en

consecuencia, quebrar el principio de jerarquía normativa, lo que los convierte en nulos de pleno derecho y ello puede ser planteado por los contribuyentes, como tercer argumento, al recurrir los actos administrativos que apliquen estos preceptos, llevando a cabo una impugnación indirecta del reglamento, como hemos señalado anteriormente.

#### 4.- Los reglamentos que regulan las notificaciones electrónicas vulneran el artículo 31.3 de la Constitución

Cierto sector de la doctrina jurídica sostiene incluso que tanto el **Art. 115.bis RD 1065/2007** del Reglamento de Gestión e Inspección como el **Real Decreto 1363/2010** serían inconstitucionales, por vulnerar el Art. 31.3 de la CE, que establece que *"sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley"* Se dice esto porque con el sistema ordinario de notificaciones el contribuyente presenta una posición pasiva frente a la notificación y el deber de notificar recae sobre la Administración Tributaria.

Sin embargo, con las notificaciones electrónicas se cambia la situación y se exige al administrado que tome una posición activa, en un doble sentido, dotarse de medios para la recepción de las notificaciones electrónicas, y obligarse a acceder al sistema, al menos cada diez días, para comprobar si ha recibido alguna notificación.

Pero, como ya se ha señalado, y por imperativo del Art. 31.3 CE, solo por Ley se puede establecer una prestación personal de carácter público como la dispuesta por el **Real Decreto 1363/2010**; por lo que este podría ser el cuarto argumento para enfrentarse a las notificaciones electrónicas.

Además, podría decirse también que el sistema de notificaciones electrónicas es contrario a la Constitución no solo por vulnerar la reserva de ley establecida en el Art. 31, sino también por ser contrario a los principios constitucionales de proporcionalidad y de igualdad. Las gestiones para la obtención de la dirección electrónica que deben realizar los sujetos obligados por el **Real Decreto 1363/2010**, o la obligación de acceder regularmente a la DEH para comprobar si la Administración ha remitido notificaciones suponen la imposición de obligaciones de hacer desproporcionadas para aquellos administrados con limitaciones en materia de recursos materiales, humanos o tecnológicos.

Y es que la realidad nos dice que muchas pequeñas y medianas empresas, que adoptan la forma de sociedad, no disponen de los medios necesarios que garanticen la recepción de notificaciones electrónicas, y ello puede incidir muy negativamente en su derecho de defensa; por más que el Tribunal Supremo, con una mención a la *"naturaleza de las cosas"* respalde una presunción *"iuris et de iure"* creada por vía reglamentaria y consistente en considerar que toda empresa que adopte una forma societaria dispone de por sí, y por esa *"naturaleza de las cosas"*, de medios técnicos, económicos y humanos como para recibir notificaciones electrónicas.

Por último, y conforme al **Art. 34 Ley 58/2003.1 k)** de la LGT, los obligados tributarios tienen derecho a que las actuaciones de la Administración tributaria que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que le resulte menos gravosa, siempre que ello no perjudique el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

También es desproporcionada la presunción normativa de que la notificación electrónica se entiende rechazada si no se accede a ella en el plazo de diez días, y más si se tiene en cuenta que en la notificación de actos administrativos por vía telemática no se establece la necesidad de dos intentos de notificación.

El **Real Decreto 1363/2010** establece un sistema de notificaciones que reduce la carga de trámites que para la Administración supone la práctica de las notificaciones.

La base del sistema es la puesta a disposición al ciudadano del contenido de la notificación durante el plazo de diez días y, si en ese plazo no se accede al mismo, se entiende que rechaza la notificación salvo que concurren causas técnicas o materiales que expliquen la ausencia de acceso.

Siendo ello así, la lesión al derecho a la tutela judicial efectiva de los contribuyentes es evidente porque, en el sistema ordinario de notificación, el doble intento constituye un mecanismo para asegurar que el deber de notificar que recae en la Administración se ejecuta con suficientes garantías.

#### 5.- El sistema de notificaciones electrónicas no garantiza el conocimiento del contenido del acto administrativo por el interesado

Como hemos venido señalando, en el sistema ordinario de notificación, el doble intento constituye un mecanismo para asegurar que el deber de notificar que recae en la Administración se ejecuta con suficientes garantías.

Sin embargo, y como quinto alegato, podemos afirmar que esta garantía desaparece en el sistema de notificaciones electrónicas, porque el mero hecho de no acceder a la DEH durante diez días supone que al administrado ya se le tiene por notificado, empezando a correr los plazos para recurrir y todas las demás consecuencias jurídicas propias de la eficacia del acto administrativo notificado; y ello sin siquiera haber establecido, aunque fuese por medios telemáticos, un segundo intento de notificación, en fechas distintas.

La jurisprudencia, tanto del TC como del TS, han venido manteniendo, respecto del sistema de notificación tradicional, que no se puede aplicar, sin más, la presunción de que la notificación ha llegado a conocimiento del interesado, y se exige un esfuerzo a la Administración para que lleve a cabo la práctica de la notificación personal antes de acudir a la notificación por edictos.

Dicha jurisprudencia, en tanto en cuanto deriva directamente de las exigencias que impone el Art. 24 de la Constitución, resulta plenamente aplicable a las notificaciones

electrónicas, por lo que debería exigirse de la Administración, también en este caso, el esfuerzo de intentar la notificación personal, siquiera fuese con una segunda notificación electrónica, o incluso mediante una notificación tradicional, antes de dar por practicada la notificación.

Y es que resulta evidente que la mera puesta a disposición de la notificación electrónica y el transcurso del plazo de 10 días sin haber accedido a la misma, no garantizan que el administrado pueda conocer su contenido; pues no ha accedido a la misma, pero tampoco puede equiparse sin más, como se hace, a un rechazo.

## 6.- El sistema de notificaciones electrónicas ofrece menos garantías al contribuyente que el sistema de notificación tradicional

Otro argumento a considerar, el sexto, es el que sostiene que el **Real Decreto 1363/2010** vulnera el derecho constitucional a la igualdad en cuanto que establece un régimen de notificaciones, las telemáticas, con menores garantías jurídicas para unos determinados contribuyentes, mientras que el resto de contribuyentes siguen disfrutando del régimen de notificaciones tradicional que establece la LGT.

Esta diferencia de trato no se justifica y, además, no viene respaldada por una norma con rango de ley. Asimismo, ni la utilización de nuevas tecnologías ni la eficacia administrativa pueden suponer una diferencia de trato, y una pérdida de derechos, entre unos administrados y otros; porque a aquellos contribuyentes a los que se les aplica el sistema tradicional deben ser notificados hasta dos veces y pueden acceder luego a la notificación por comparecencia, según la regulación del **Art. 112 Ley 58/2003**; y tienen una posición jurídica más garantista frente a la Administración.

Por tanto, puede concluirse que tanto el **Art. 115.bis RD 1065/2007** del reglamento de gestión e inspección como el **Real Decreto 1363/2010** infringen el principio de igualdad constitucionalmente consagrado en los artículos 1, 14 y 31 de la Constitución, con consecuencias especialmente graves en el procedimiento sancionador; pues el Tribunal Constitucional ha reiterado de forma constante que existe un especial deber de diligencia de la Administración cuando se trata de notificar sanciones. Si el sujeto sometido al procedimiento sancionador es una persona física, su derecho a la defensa tiene mayores garantías que si se trata de una sociedad o entidad sometida al sistema de notificaciones telemáticas; pues con él se limitan en exceso las posibilidades de defensa del contribuyente.

Y en la misma línea, la ausencia de notificación, o la notificación defectuosa en materia tributaria, especialmente en relación con las liquidaciones o con el procedimiento de apremio, también tiene relevancia constitucional, si se produce indefensión al contribuyente (STS 2 de Junio de 2011).

*Departamento Jurídico de [Supercontable.com](http://Supercontable.com)*

*Este comentario es cortesía del Programa [Asesor de Recursos Tributarios](#)*



## CONSULTAS TRIBUTARIAS

### País en que debe tributar una persona, casada y con hijos, contratado por una empresa exterior si su familia sigue viviendo en España.

CONSULTA VINCULANTE V2646-17. FECHA-SALIDA 18/10/2017.

#### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS:

El consultante, casado y con tres hijos, será contratado por una empresa de Sudáfrica desde abril de 2017, para trabajar en ese país hasta octubre de 2018, por lo que se va a ir a vivir a dicho país. Su mujer e hijos permanecerán en España.

#### CUESTIÓN PLANTEADA:

En qué país (España o Sudáfrica) deberá tributar.

#### CONTESTACION-COMPLETA:

Para establecer la tributación de las rentas que obtenga el consultante, lo primero que hay que determinar es la residencia fiscal del mismo, puesto que, dependiendo de



su residencia o no en España, tributará en este país por su renta mundial (como contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas) o sólo por las rentas de fuente española (como contribuyente del Impuesto sobre la Renta de No Residentes).

En primer lugar, se debe aclarar que en España se determina la residencia de los contribuyentes por períodos impositivos completos, coincidiendo el período impositivo con el año civil, esto es, de 1 de enero a 31 de diciembre de cada año, sin la posibilidad de fraccionamiento del período impositivo por cambio de residencia.

En la legislación interna española la residencia fiscal de las personas físicas se determina en virtud de lo dispuesto en el artículo 9 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, el cual, en su apartado 1, establece lo siguiente:

“1. Se entenderá que el contribuyente tiene su residencia habitual en territorio español cuando se dé cualquiera de las siguientes circunstancias:

a) Que permanezca más de 183 días, durante el año natural, en territorio español. Para determinar este período de permanencia en territorio español se computarán las ausencias esporádicas, salvo que el contribuyente acredite su residencia fiscal en otro país. En el supuesto de países o territorios considerados como paraíso fiscal, la Administración tributaria podrá exigir que se pruebe la permanencia en éste durante 183 días en el año natural.

Para determinar el período de permanencia al que se refiere el párrafo anterior, no se computarán las estancias temporales en España que sean consecuencia de las obligaciones contraídas en acuerdos de colaboración cultural o humanitaria, a título gratuito, con las Administraciones públicas españolas.

b) Que radique en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos, de forma directa o indirecta.

Se presumirá, salvo prueba en contrario, que el contribuyente tiene su residencia habitual en territorio español cuando, de acuerdo con los criterios anteriores, resida habitualmente en España el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquél.”

Según el mencionado precepto, una persona física será considerada residente fiscal en España, en un determinado período impositivo, en la medida en que concurra alguno de los criterios anteriormente expuestos, es decir, sobre la base de:

- o la permanencia más de 183 días, durante el año natural, en territorio español, computándose, a tal efecto, las ausencias esporádicas, salvo que se acredite la residencia fiscal en otro país. En el supuesto de países o territorios considerados como paraíso fiscal, la Administración tributaria podrá exigir que se pruebe la permanencia en éste durante 183 días en el año natural.
- o que radique en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos, de forma directa o indirecta.

Asimismo, la LIRPF establece una presunción, que admite prueba en contrario, de que el contribuyente tiene su residencia fiscal en España cuando, de conformidad con los criterios anteriores, resida habitualmente en España su cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquél.

En la medida en que se dé cualquiera de las circunstancias previstas en el artículo 9.1 de la LIRPF, el consultante será considerado contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) y tributará en este impuesto por su renta mundial, con independencia del lugar donde se hayan producido las rentas y cualquiera que sea la residencia del pagador de las mismas, según se deriva del artículo 2 de la LIRPF, sin perjuicio de las particularidades que, para cada tipo de renta, se establezcan en los Convenios para evitar la doble imposición que, en su caso, sean aplicables.

La residencia fiscal en España se determinará, con arreglo a lo expuesto, en cada período impositivo, el cual, de acuerdo con el artículo 12 de la LIRPF, coincide con el año natural (salvo caso de fallecimiento al que se refiere el artículo 13 de la LIRPF).

En el presente caso, partiendo de que se trataría de una persona física con residencia habitual en España que, en abril de 2017, se va a trabajar y a residir en el extranjero, cabe indicar que en tanto no acredite su residencia fiscal en otro país (Sudáfrica), mantendrá su consideración de contribuyente por el IRPF, debiendo tributar en este impuesto por su renta mundial (con independencia del lugar donde se hubiese producido y cualquiera que sea la residencia del pagador) con sujeción a la normativa reguladora del IRPF.

No obstante, si, de acuerdo con los criterios anteriores, el consultante fuese residente fiscal en España y, al mismo tiempo, pudiera ser considerado residente fiscal en

Sudáfrica, de acuerdo con su legislación interna, se produciría un conflicto de residencia entre los dos Estados. Este conflicto se resolvería de acuerdo con el apartado 2 del artículo 4 del Convenio entre el Reino de España y la República de Sudáfrica para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y protocolo, hecho en Madrid el 23 de junio de 2006 (BOE de 15 de febrero de 2008), que establece:

“2. Cuando en virtud de las disposiciones del apartado 1 una persona física sea residente de ambos Estados contratantes, su situación se resolverá de la siguiente manera:

a) dicha persona será considerada residente exclusivamente del Estado donde tenga una vivienda permanente a su disposición; si tuviera una vivienda permanente a su disposición en ambos Estados, se considerará residente exclusivamente del Estado con el que mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales);

b) si la residencia exclusiva no pudiera determinarse según lo dispuesto en el subapartado a), se considerará residente exclusivamente del Estado donde viva habitualmente;

c) si viviera habitualmente en ambos Estados, o no lo hiciera en ninguno de ellos, se considerará residente exclusivamente del Estado del que sea nacional;

d) si fuera nacional de ambos Estados, o no lo fuera de ninguno de ellos, las autoridades competentes de los Estados contratantes resolverán el caso de común acuerdo.”.

A) Residente fiscal en España.

Si, de acuerdo con lo indicado anteriormente, el consultante fuera residente fiscal en España, estará sujeto en España al IRPF, tributando por su renta mundial, sin perjuicio de lo establecido en el Convenio para evitar la doble imposición Hispano-Sudafricano.

El artículo 14 de dicho Convenio, en relación con la imposición de las rentas del trabajo dependiente, dispone:

“1. Sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 15, 17 y 18, los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares obtenidos por un residente de un Estado contratante por razón de un empleo sólo pueden someterse a imposición en ese Estado a no ser que el empleo se realice en el otro Estado contratante. Si el empleo se realiza de esa forma, las remuneraciones derivadas del mismo pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. No obstante, lo dispuesto en el apartado 1, las remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado contratante por razón de un empleo ejercido en el otro Estado contratante sólo pueden someterse a imposición en el Estado mencionado en primer lugar si:

a) el perceptor permanece en el otro Estado durante un período o períodos cuya duración no exceda en conjunto de 183 días en cualquier período de doce meses que comience o termine en el año fiscal considerado, y

b) las remuneraciones se pagan por, o en nombre de, un empleador que no sea residente del otro Estado, y

c) las remuneraciones no se soportan por un establecimiento permanente que el empleador tenga en el otro Estado.

3. No obstante, las disposiciones precedentes de este artículo, las remuneraciones obtenidas por razón de un empleo ejercido a bordo de un buque o aeronave explotado en tráfico internacional, pueden someterse a imposición en el Estado contratante en que esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.”.

Para aquellos supuestos en que el trabajador, residente en España, ejerza su empleo en Sudáfrica, el Convenio establece una tributación compartida, al permitir que ambos Estados sometan a gravamen los citados rendimientos. Ahora bien, el apartado segundo del artículo 14 del Convenio establece una excepción a la regla de tributación compartida.

De la información aportada en su escrito, se deduce que en el supuesto planteado no se cumplirían todas las condiciones establecidas en el apartado segundo del

artículo 14 del citado Convenio, por lo que sería de aplicación lo establecido en el apartado primero de dicho precepto.

En consecuencia, las remuneraciones del trabajador residente en España podrán someterse a tributación en ambos países, dado que su trabajo se desarrollará en Sudáfrica, correspondiendo a España, como Estado de residencia del perceptor de las rentas, el evitar la doble imposición que, en su caso, pudiera existir, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 22.1 del Convenio Hispano-Sudafricano y en su legislación interna (mediante la deducción por doble imposición internacional regulada en el artículo 80 de la LIRPF).

Como el consultante indica que va a trabajar en el extranjero, partiendo de la hipótesis de existencia de una relación laboral entre el consultante y una empresa sudafricana, en el marco de la cual se desplazaría temporalmente al extranjero, cabe señalar la posibilidad de que le pudiera resultar de aplicación la exención prevista en el artículo 7 p) de la LIRPF, el cual establece que estarán exentos:

“p) Los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero, con los siguientes requisitos:

1.º Que dichos trabajos se realicen para una empresa o entidad no residente en España o un establecimiento permanente radicado en el extranjero en las condiciones que reglamentariamente se establezcan. En particular, cuando la entidad destinataria de los trabajos esté vinculada con la entidad empleadora del trabajador o con aquella en la que preste sus servicios, deberán cumplirse los requisitos previstos en el apartado 5 del artículo 16 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

2.º Que en el territorio en que se realicen los trabajos se aplique un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a la de este impuesto y no se trate de un país o territorio considerado como paraíso fiscal. Se considerará cumplido este requisito cuando el país o territorio en el que se realicen los trabajos tenga suscrito con España un convenio para evitar la doble imposición internacional que contenga cláusula de intercambio de información.

La exención se aplicará a las retribuciones devengadas durante los días de estancia en el extranjero, con el límite máximo de 60.100 euros anuales. Reglamentariamente podrá establecerse el procedimiento para calcular el importe diario exento.

Esta exención será incompatible, para los contribuyentes destinados en el extranjero, con el régimen de excesos excluidos de tributación previsto en el reglamento de este impuesto, cualquiera que sea su importe. El contribuyente podrá optar por la aplicación del régimen de excesos en sustitución de esta exención.”.

Por su parte, el artículo 6 del Reglamento del Impuesto, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del día 31), en adelante RIRPF, dispone lo siguiente:

“1. Estarán exentos del Impuesto, de acuerdo con lo previsto en el artículo 7. p) de la Ley del Impuesto, los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero, cuando concurren los siguientes requisitos:

1.º Que dichos trabajos se realicen para una empresa o entidad no residente en España o un establecimiento permanente radicado en el extranjero. En particular, cuando la entidad destinataria de los trabajos esté vinculada con la entidad empleadora del trabajador o con aquella en la que preste sus servicios, se entenderán que los trabajos se han realizado para la entidad no residente cuando de acuerdo con lo previsto en el apartado 5 del artículo 16 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades pueda considerarse que se ha prestado un servicio intragrupo a la entidad no residente porque el citado servicio produzca o pueda producir una ventaja o utilidad a la entidad destinataria.

2.º Que en el territorio en que se realicen los trabajos se aplique un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a la de este Impuesto y no se trate de un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal. Se considerará cumplido este requisito cuando el país o territorio en el que se realicen los trabajos tenga suscrito con España un convenio para evitar la doble imposición internacional que contenga cláusula de intercambio de información.

2. La exención tendrá un límite máximo de 60.100 euros anuales. Para el cálculo de la retribución correspondiente a los trabajos realizados en el extranjero, deberán tomarse en consideración los días que efectivamente el trabajador ha estado desplazado en el extranjero, así como las retribuciones específicas correspondientes a los servicios prestados en el extranjero.

Para el cálculo del importe de los rendimientos devengados cada día por los trabajos realizados en el extranjero, al margen de las retribuciones específicas

correspondientes a los citados trabajos, se aplicará un criterio de reparto proporcional teniendo en cuenta el número total de días del año.

3. Esta exención será incompatible, para los contribuyentes destinados en el extranjero, con el régimen de excesos excluidos de tributación previsto en el artículo 9.A.3.b) de este Reglamento, cualquiera que sea su importe. El contribuyente podrá optar por la aplicación del régimen de excesos en sustitución de esta exención.”.

La norma exige, para aplicar la exención, que se trate de un rendimiento derivado de un trabajo realizado para una empresa o entidad no residente en España o un establecimiento permanente radicado en el extranjero.

Para entender que el trabajo se haya prestado de manera efectiva en el extranjero, se requiere tanto un desplazamiento del trabajador fuera del territorio español, como que el centro de trabajo se ubique, al menos de forma temporal, fuera de España. De esta forma no resultará de aplicación la exención a todos aquellos supuestos en los que, aunque el destinatario de los trabajos sea una empresa o entidad no residente, el trabajo se preste desde España.

Según su escrito, el consultante desarrollará su trabajo en Sudáfrica, por lo que podrá entenderse cumplido este requisito en relación con los trabajos realizados durante los días que haya estado desplazado en el extranjero.

Al mismo tiempo, es preciso que el trabajo se preste para una empresa o entidad no residente, o un establecimiento permanente radicado en el extranjero.

En el presente caso, de la información aportada (el consultante firmará un contrato con una empresa residente en Sudáfrica, para trabajar en dicho país) no puede determinarse si se cumple o no dicho requisito.

Respecto de si es necesario que los rendimientos del trabajo hayan tributado en el extranjero, debe señalarse que el precepto únicamente exige que en el territorio en que se realicen los trabajos se aplique un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a la de este Impuesto y no se trate de un país o territorio que haya sido calificado reglamentariamente como paraíso fiscal, no que sean gravados de manera efectiva en el mismo, considerándose cumplido en particular este requisito cuando el país o territorio en el que se realicen los trabajos tenga suscrito con España un convenio para evitar la doble imposición internacional que contenga cláusula de intercambio de información; circunstancia que se cumple en el caso de Sudáfrica.

Por tanto, la aplicación de la exención regulada en el artículo 7 p) de la LIRPF dependerá del cumplimiento, según lo indicado, de todos los requisitos mencionados.

B) No residente fiscal en España.

Si, por el contrario, el consultante resultase ser no residente fiscal en España, tributaría en España por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR), únicamente por las rentas procedentes de fuente española que pudiera obtener y resultasen sujetas conforme a la normativa aplicable.

A este respecto, el artículo 13.1.c) 1º del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo (BOE de 12 de marzo), en adelante TRLIRNR, establece:

“1. Se consideran rentas obtenidas en territorio español las siguientes:

(...)

c) Los rendimientos del trabajo:

1º. Cuando deriven, directa o indirectamente, de una actividad personal desarrollada en territorio español.”

Por lo tanto, sólo estarán sujetos en España los rendimientos del trabajo que deriven, directa o indirectamente, de una actividad personal del consultante desarrollada en territorio español. Consecuentemente, si el consultante no desarrolla su actividad laboral en territorio español, las rentas percibidas no estarán sujetas a tributación en España.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.



## CONSULTAS TRIBUTARIAS

### Plazo para dotar la Reserva por Inversiones en Canarias. Dotaciones posibles con inversión realizada.

CONSULTA VINCULANTE V2440-17. FECHA-SALIDA 02/10/2017.

#### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS:

La entidad consultante ha realizado una inversión en una grúa hidráulica usada por importe de 3.300.000 euros en diciembre de 2015. Tiene pendiente de aplicar una Reserva para Inversiones en Canarias (RIC) que asciende a 292.000 euros.

#### CUESTIÓN PLANTEADA:

1. Si puede utilizarse el resto de la inversión para futuras dotaciones de la RIC.
2. ¿Cuándo finaliza el plazo para efectuar la dotación de la RIC?

#### CONTESTACION-COMPLETA:

En relación con la inversión planteada en el escrito de consulta, se partirá de lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio (BOE de 7 de julio), de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en su redacción dada por el Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre (BOE de 30 de diciembre), por el que se modifican la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y el Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio (BOE de 24 de junio), con las modificaciones introducidas por la Ley 2/2011, de 4 de marzo (BOE de 5 de marzo), de Economía Sostenible y por el Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre (BOE de 20 de diciembre), de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

A los efectos de la presente consulta se presumirá que la inversión realizada cumple los requisitos previstos en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio. No obstante, se trataría de circunstancias de hecho que deberían ser probadas por cualquier medio de prueba admitido en Derecho ante los órganos competentes en materia de comprobación de la Administración Tributaria.

1. La materialización de la Reserva para Inversiones en Canarias (en adelante RIC) deberá efectuarse, según el apartado 4 del artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, "en el plazo máximo de tres años, contados desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se ha dotado la misma (...)"

No obstante, el apartado 11 de dicho precepto recoge la posibilidad de llevar a cabo la inversión anticipada, estableciendo que:

"11. Los contribuyentes a que se refiere este artículo podrán llevar a cabo inversiones anticipadas, que se considerarán como materialización de la reserva para inversiones que se dote con cargo a beneficios obtenidos en el período impositivo en el que se realiza la inversión o en los tres posteriores, siempre que se cumplan los restantes requisitos exigidos en el mismo.

Las citadas dotaciones habrán de realizarse con cargo a beneficios obtenidos hasta el 31 de diciembre de 2020.

La materialización y su sistema de financiación se comunicarán conjuntamente con la declaración del Impuesto sobre Sociedades, el Impuesto sobre la Renta de no Residentes o el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del período impositivo en que se realicen las inversiones anticipadas."

En cuanto al importe por el que se entiende materializada la RIC, el apartado 6 del artículo 27 prevé:

"6. Se entenderá que el importe de la materialización alcanzará al precio de adquisición o coste de producción de los elementos patrimoniales, con exclusión de los intereses, impuestos estatales indirectos y sus recargos, sin que pueda resultar superior a su valor de mercado.

En el caso de redes de transporte y comunicaciones que conecten el archipiélago canario con el exterior, el importe de la materialización alcanzará al valor de adquisición o coste de producción del tramo de la misma que se encuentre dentro del territorio de las Islas Canarias y a la parte situada fuera del mismo que se utilice para conectar entre sí las distintas islas del archipiélago.

En el caso de las inversiones previstas en la letra A del apartado 4 de este artículo, el importe de la materialización de la reserva en elementos patrimoniales del inmovilizado intangible no podrá exceder del cincuenta por ciento del valor total del proyecto de inversión del que formen parte, salvo que se trate de contribuyentes que cumplan las condiciones del artículo 101 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, en el período impositivo en el que se obtiene el beneficio con cargo al cual se dota la reserva.

Se computará el cincuenta por ciento del importe de los costes de estudios preparatorios y de consultoría, cuando estén directamente relacionados con las inversiones previstas en la letra A del apartado 4 de este artículo y se trate de contribuyentes que cumplan las condiciones del artículo 101 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, en el período impositivo en el que se obtiene el beneficio con cargo al cual se dota la reserva.

En los casos de creación de puestos de trabajo, se considerará producida la materialización únicamente durante los dos primeros años desde que se produce el incremento de plantilla y se computará, en cada período impositivo, por el importe del coste medio de los salarios brutos y las cotizaciones sociales obligatorias que se corresponda con dicho incremento. En el supuesto previsto en la letra B bis del apartado 4 de este artículo, se entenderá por materialización de la Reserva el coste medio referido hasta un máximo de 36.000 euros por trabajador.

El importe de la materialización de la reserva en gastos de investigación y desarrollo también alcanzará a los proyectos contratados con universidades, organismos públicos de investigación o centros de innovación y tecnología, oficialmente reconocidos y registrados y situados en Canarias.

En el caso de los instrumentos financieros a que se refiere la letra D del apartado 4 de este artículo, se considerará producida la materialización en el importe desembolsado con ocasión de su suscripción. En el caso de acciones o participaciones, también tendrá esta consideración el importe desembolsado en concepto de prima de emisión.

La parte de la inversión financiada con subvenciones no se considerará como importe de materialización de la reserva.”

Con arreglo a lo anterior, la norma no impide que una misma inversión sea apta para materializar las RICs dotadas en distintos períodos impositivos, sin perjuicio de las limitaciones previstas en el artículo 27.6 de la Ley 19/1994, de 6 de julio. En consecuencia, la adquisición de la grúa hidráulica a la que se refiere el escrito de la consulta será apta para materializar tanto la RIC dotada en ejercicios anteriores como las que se puedan dotar en períodos impositivos posteriores en los términos previstos en el artículo 27.11.

2. En el supuesto de la materialización anticipada previsto en el apartado 11 del artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, previamente transcrito, la RIC deberá dotarse con cargo a los beneficios obtenidos en el período impositivo en el que se realiza la inversión o en los tres posteriores.

Por su parte, el artículo 273 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio (BOE de 3 de julio), establece en su apartado 1 que “la junta general resolverá sobre la aplicación del resultado del ejercicio de acuerdo con el balance aprobado”.

En consecuencia, será en el momento determinado por la norma mercantil para la aplicación del resultado del ejercicio cuando deberá dotarse la RIC.

En concreto, en el presente caso la RIC podrá dotarse con los beneficios del ejercicio en el que se realiza la inversión, 2015, o de los tres siguientes, 2016, 2017 y 2018. A estos efectos la dotación de la RIC se efectuará cuando la junta general resuelva sobre la aplicación del resultado del ejercicio correspondiente.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.



## COMENTARIOS

## Novedades Fiscales para 2018.

No podemos comenzar el presente comentario de otra forma que deseando ¡FELICES FIESTAS! a todos nuestros lectores y agradeciendo la confianza depositada en el staff de [www.supercontable.com](http://www.supercontable.com).

Precisamente por encontrarnos en vísperas de fin de año, creemos que la mejor forma de demostrar nuestro más sincero agradecimiento es facilitar a nuestros/as usuarios/as un resumen de las principales novedades en material fiscal que se van a poner en marcha con el nuevo año 2018.

### **Deja de ser exigible el Impuesto sobre el Patrimonio (IP).**

Con efectos desde el 1 de enero de 2018, se volverá a aplicar una bonificación del 100 por ciento sobre la cuota íntegra del impuesto sobre el patrimonio a los sujetos pasivos por obligación personal o real de contribuir, quedando así sin efectos este gravamen, salvo que se modifique antes del 31 de diciembre de 2017 el artículo 33 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, como se ha venido haciendo en los años anteriores.

### **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).**

- *Nuevos gastos deducibles para autónomos en el ejercicio de su actividad.*

Consecuencia de la entrada en vigor de la Ley 6/2017, de 24 de octubre, de Reformas Urgentes del Trabajo Autónomo, a partir del 1 de enero de 2018:

- Los gastos de manutención en que incurra el empresario individual para el desarrollo de la actividad económica serán deducibles con los límites establecidos para las dietas y asignaciones para gastos normales de manutención de los trabajadores contratados por cuenta ajena. Con carácter general, 26,67 euros diarios si el gasto se produce en España o 48,08 euros si es en el extranjero, cantidades que, a su vez, se duplican si además como consecuencia del desplazamiento se pernocta. El uso de medios electrónicos de pago y en establecimientos de restauración y hostelería son los dos requisitos necesarios para poder imputar este gasto.
- Por otro lado, aquellos contribuyentes que afecten parcialmente su vivienda habitual al desarrollo de una actividad económica, podrán deducirse como gasto (para la determinación del rendimiento neto de la actividad en estimación directa) los suministros de dicha vivienda, tales como agua, gas, electricidad, telefonía e Internet, en el porcentaje resultante de aplicar el 30 por ciento a la proporción existente entre los metros cuadrados de la vivienda destinados a la actividad respecto a su superficie total, salvo que se pruebe un porcentaje superior o inferior. Los gastos derivados de la titularidad de la vivienda (IBI, amortizaciones, comunidad de propietarios, etc.) podrán ser imputados en proporción a la parte de vivienda afectada a la actividad económica y porcentaje de titularidad.

- *Reducción de los límites para la aplicación del método de estimación objetiva (módulos).*

Conforme establece el artículo 31 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, conocido como régimen de módulos, no podrá aplicarse cuando el volumen de rendimientos íntegros en el año inmediato anterior supere cualquiera de los siguientes importes:

- 150.000 euros para el conjunto de actividades económicas, excepto las agrícolas, ganaderas y forestales, con independencia de si existe o no la obligación de expedir factura.
- 75.000 euros para las operaciones en las que exista obligación de expedir factura cuando el destinatario sea empresario.
- 250.000 euros para el conjunto de actividades agrícolas, forestales y ganaderas.
- 150.000 euros en adquisiciones e importaciones de bienes y servicios para el conjunto de sus actividades empresariales o profesionales, excluidas las relativas a elementos del inmovilizado.

No obstante, la Disposición transitoria trigésima segunda de la Ley del IRPF establecía que para los ejercicios 2016 y 2017 estos límites serían de 250.000, 125.000, 250.000 y 250.000 euros respectivamente.

Teniendo en cuenta que la Orden HFP/1159/2017, de 28 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2018 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido, alude directamente al artículo 31 de la Ley del IRPF para las magnitudes excluyentes, si antes del 31 de diciembre de 2017 no se publica ninguna norma de rango superior que lo modifique, los contribuyentes que superen los límites indicados durante el 2017 no podrán aplicar el método de estimación objetiva durante los ejercicios 2018, 2019 y 2020 cómo mínimo, pasando a tributar por el régimen de estimación directa desde el mismo 1 de enero de 2018.

### **Nuevos convenios internacionales para evitar la doble imposición y evitar el fraude fiscal.**

Teniendo en cuenta que la Orden HFP/1159/2017, de 28 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2018 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido, alude directamente al artículo 31 de la Ley del IRPF para las magnitudes excluyentes, si antes del 31 de diciembre de 2017 no se publica ninguna norma de rango superior que lo modifique, los contribuyentes que superen los límites indicados durante el 2017 no podrán aplicar el método de estimación objetiva durante los ejercicios 2018, 2019 y 2020 cómo mínimo, pasando a tributar por el régimen de estimación directa desde el mismo 1 de enero de 2018. El 6 de febrero de 2018 entra en vigor el Convenio entre el Reino de España y el Estado de Catar para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y su Protocolo, hechos en Madrid el 10 de septiembre de 2015.

Además, están ya firmados pero pendientes de publicación los convenios entre España y Azerbaiyán, Bielorrusia, Cavo Verde, Finlandia (renegociado), la India, Montenegro, Namibia, Perú, Rumanía (renegociado) y Siria.

### **Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA).**

- *Reducción de los límites para la aplicación del régimen especial simplificado del IVA.*

**Lo indicado para el método de estimación objetiva del IRPF es extrapolable al régimen simplificado del IVA**, salvo que en este caso el aumento de los límites excluyentes para 2016 y 2017 se establecía en la Disposición transitoria decimotercera de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, sin que hasta la fecha se hayan prorrogado para 2018.

Así, teniendo en cuenta que este régimen especial va de la mano con el método de estimación objetiva del IRPF, los contribuyentes que hayan superado durante el 2017 alguno de los siguientes límites:

- 150.000 euros para el conjunto de actividades económicas, excepto las agrícolas, ganaderas y forestales, con independencia de si existe o no la obligación de expedir factura, o
- 75.000 euros para las operaciones en las que exista obligación de expedir factura cuando el destinatario sea empresario, o
- 150.000 euros en adquisiciones e importaciones de bienes y servicios para el conjunto de sus actividades empresariales o profesionales, excluidas las relativas a elementos del inmovilizado,

quedarán excluidos de la aplicación del régimen especial simplificado durante los ejercicios 2018, 2019 y 2020 cómo mínimo, pasando a tributar por el régimen general del IVA desde el mismo 1 de enero de 2018, si, como se indicaba, antes del 31 de diciembre de 2017 no se publica ninguna disposición que lo modifique.

- *Cambios en el suministro de información del IVA para 2018:*

Está previsto que para el 1 de julio de 2018 entre en vigor el Proyecto de Orden que modifica la Orden HFP/417/2017, por la que se regulan las especificaciones normativas y técnicas que desarrollan la llevanza de los libros registro del IVA a través de la Sede electrónica de la AEAT, de tal forma que a partir de dicha fecha:

- Se añade una disposición adicional para determinar que aquellos sujetos pasivos que queden obligados al SII en el curso del ejercicio deben remitir los registros de facturación correspondientes al periodo de tiempo del ejercicio anterior a su inclusión.
- Se añade el NIF de la entidad sucesora en la identificación de la factura.
- Se añade una nueva clave de factura en el libro registro de facturas recibidas, denominada "LC": "Aduana – Liquidación complementaria".
- Se añaden dos marcas para identificar dentro de las claves propias de facturas completas a las facturas simplificadas "cualificadas" (son simplificadas, pero identifican al destinatario) y dentro de las claves de facturas simplificadas a las facturas completas en las que no es obligatorio identificar al destinatario (por ejemplo, para un no



establecido que realiza ventas a distancia).

- Se añade en el Libro registro de facturas expedidas una marca para identificar aquellas facturas expedidas por terceros.
- Se añade una nueva clave de medio de cobro / pago de las operaciones acogidas o afectadas por el régimen especial del criterio de caja del IVA para identificar aquellos cobros y pagos que se instrumenten mediante ordenes de domiciliación bancaria.
- Se añade un campo adicional de contenido libre denominado “referencia externa” para que las empresas puedan añadir información interna asociada al registro de la factura.
- Se permite el desglose del importe exento en función de las distintas causas de exención.
- Se renombran algunas etiquetas para ofrecer mayor claridad y precisión jurídica en las denominaciones.

### **Nuevo Estado de Información no Financiera.**

Durante el 2018 las grandes empresas deberán realizar por primera vez, respecto del primer ejercicio que se inicie a partir del 1 de enero de 2017, un “Estado de Información no Financiera”, que podrá ser recogido en el informe de gestión a presentar con las cuentas anuales (o en un informe separado de éste), que contenga información relativa, por lo menos, a cuestiones medioambientales y sociales, así como relativas al personal, al respeto de los derechos humanos y a la lucha contra la corrupción y el soborno.

### **Nueva Ley de Contratos del Sector Público.**

Aunque no se trate de una novedad estrictamente tributaria, el 9 de Marzo de 2018 entra en vigor la nueva Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, por la que se transponen al ordenamiento jurídico español las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE, de 26 de febrero de 2014.

Si bien trae multitud de novedades que no son objeto del presente comentario, debemos indicar que a partir de ahora en toda contratación pública se incorporarán de manera transversal y preceptiva criterios sociales y medioambientales siempre que guarde relación con el objeto del contrato, en la convicción de que su inclusión proporciona una mejor relación calidad-precio en la prestación contractual, así como una mayor y mejor eficiencia en la utilización de los fondos públicos (ya no sólo importa el precio). Igualmente se facilitará el acceso a la contratación pública de las pequeñas y medianas empresas, así como de las empresas de economía social.

Además, establece como medidas para paliar la morosidad que las empresas que trabajen para las Administraciones no podrán pagar tarde a sus proveedores (máximo 30 días) de tal forma que se les obligará a depositar cada factura en un registro electrónico que debe estar disponible antes del 30 de junio de 2018 y, siempre que lo prevean los pliegos de contratación, las Administraciones Públicas podrán pagar directamente las facturas a los subcontratistas, detrayendo el importe correspondiente a los contratistas.

También modifica la regulación establecida en determinadas normas tributarias, con el fin de aclarar la naturaleza jurídica de las tarifas que abonon los usuarios por la utilización de las obras o la recepción de los servicios, tanto en los casos de gestión directa de estos, a través de la propia Administración, como en los supuestos de gestión indirecta, a través de concesionarios, mediante prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario, ya que aquellas que se realicen mediante contraprestación de naturaleza tributaria (sea tasa, contribución especial o impuesto) están no sujetas al IVA.

### **Nuevos plazos para la presentación de declaraciones informativas.**

Según se informa en la exposición de motivos de la Orden HFP/1106/2017, de 16 de noviembre, en las próximas campañas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la Administración Tributaria tiene previsto anticipar el plazo de presentación de la autoliquidación por este impuesto, con el fin de que los contribuyentes puedan solicitar y obtener su devolución cuanto antes.

No obstante, para ello es imprescindible que la Administración Tributaria disponga de la información que proporcionan los modelos 171 (Declaración anual de imposiciones, disposiciones de fondos y de los cobros de cualquier documento), 184 (Declaración anual de entidades en régimen de atribución de rentas), 345 (Declaración anual de partícipes y aportaciones a planes, fondos de pensiones y sistemas alternativos) y 347 (Declaración anual de operaciones con terceras personas) lo antes posible, para lo cual se anticipa en esta orden ministerial el plazo para su presentación al mes de enero de cada ejercicio (del 1 al 31 de enero).

Si bien la modificación del plazo de presentación del modelo 347 a enero será de aplicación por vez primera a la declaración anual de operaciones con terceras personas del ejercicio 2018, a presentar en 2019. Así, para la declaración del ejercicio 2017 el plazo seguirá siendo el mes de febrero de 2018.

### **Normas pendientes de publicación con efectos en 2018.**

- *Modificación de declaraciones tributarias.*

Se ha hecho público el proyecto de Orden por la que se modifican determinadas declaraciones informativas (modelos 181, 187, 188, 193, 198 y 289), pendiente de aprobación y publicación en el BOE, al estar condicionada a la previa publicación de la modificación del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por el Proyecto de Real Decreto por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades y el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

- *Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.*

Habrá que esperar a la publicación de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 para conocer ciertos datos de especial interés tributario, como la fijación del interés legal del dinero o del interés de demora, pero podemos adelantar sin miedo a equivocarnos que presumiblemente se mantendrán en los mismos valores que en el ejercicio 2017, esto es, el 3,00% para el interés legal del dinero y el 3,75% para el el interés de demora.

Por otra parte, en la misma Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 también se fijarán las actividades prioritarias de mecenazgo y los diferentes acontecimientos de excepcional interés público que dan derecho a los beneficios fiscales establecidos en la Ley 49/2002, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

- *Modificación de los límites excluyentes para el método de estimación objetiva del IRPF y del régimen especial simplificado del IVA.*

Como ya conocerá el lector por la multitud de noticias publicadas en este sentido, el Gobierno tiene la intención de mantener para el ejercicio 2018 el importe actual de los límites excluyentes existentes para la aplicación del método de estimación objetiva del IRPF y del régimen especial simplificado del IVA, en la misma cuantía establecida para los ejercicios 2016 y 2017, esto es:

- 250.000 euros para el conjunto de actividades económicas, excepto las agrícolas, ganaderas y forestales, con independencia de si existe o no la obligación de expedir factura.
- 125.000 euros para las operaciones en las que exista obligación de expedir factura cuando el destinatario sea empresario.
- 250.000 euros para el conjunto de actividades agrícolas, forestales y ganaderas.
- 250.000 euros en adquisiciones e importaciones de bienes y servicios para el conjunto de sus actividades empresariales o profesionales, excluidas las relativas a elementos del inmovilizado.

No obstante, a la fecha de publicación de este comentario no ha sido publicado normativa alguna en este sentido, por lo que de no publicarse antes del 31 de diciembre de 2017, sería de aplicación para el 2018 el límite especificado en el artículo 31 de la Ley del IRPF y artículo 22 de la Ley del IVA:

- 150.000 euros para el conjunto de actividades económicas, excepto las agrícolas, ganaderas y forestales, con independencia de si existe o no la obligación de expedir factura.
- 75.000 euros para las operaciones en las que exista obligación de expedir factura cuando el destinatario sea empresario.
- 250.000 euros para el conjunto de actividades agrícolas, forestales y ganaderas.

150.000 euros en adquisiciones e importaciones de bienes y servicios para el conjunto de sus actividades empresariales o profesionales, excluidas las relativas a elementos del inmovilizado.

**Departamento de Fiscalidad de RCR Proyectos de Software.**

[www.supercontable.com](http://www.supercontable.com)



## La contratación de familiares directos del Trabajador Autónomo

Una de las preguntas que más habitualmente realizan los clientes a sus asesores, gestores o abogados se refiere a si es posible contratar en su negocio, y cómo debe hacerlo, a su cónyuge, a sus padres o a sus hijos.

La contratación de los familiares directos del autónomo es una cuestión siempre polémica, por muchas razones; y nunca ha estado exenta de provocar quebraderos de cabeza a los titulares de los negocios y, sobre todo, a sus asesores.

Así, es habitual que un autónomo cuente con la "ayuda" de su cónyuge, de su padre o de una hija en el negocio; pero que este familiar no tenga un contrato ni este dado de alta en la Seguridad Social.

Otras veces, aunque el familiar haya sido dado de alta, o cuente con un contrato, ni éste ni el titular de la actividad conocen bien que régimen legal se les aplica y qué derechos puede tener el "familiar trabajador", especialmente en lo que se refiere a la prestación de desempleo cuando deje de trabajar.

### **El primer paso para saber cómo actuar si queremos contratar a un familiar es la forma o modalidad en la que se ejerce el negocio.**

Partiendo de la forma en que se ejerce la actividad, es decir, sea como persona individual, como Comunidad de Bienes o Sociedad Civil; y dependiendo del grado de parentesco que el empresario tenga con el familiar a contratar; sabremos cómo se debe contratar, o dar de alta en la Seguridad Social, a ese "familiar trabajador"; y evitar así "sorpresas" con la Administración o la Inspección de Trabajo; o malos entendidos con el pariente que nos presta su ayuda, más o menos desinteresada.

### **CÓNYUGE O PAREJA DE HECHO, PADRES Y SUEGROS E HIJOS DE MÁS 30 AÑOS QUE CONVIVEN CON EL AUTÓNOMO**

En los supuestos señalados, **el alta del trabajador en la Seguridad Social será bajo la figura del autónomo colaborador.**

El Artículo 1 del Real Decreto Legislativo 2/2015 excluye de la consideración de relación laboral por cuenta ajena los trabajos realizados por familiares, salvo que se demuestre la condición de asalariados de quienes los llevan a cabo.

Se considerarán familiares, a estos efectos, siempre que convivan con el empresario, el cónyuge, los descendientes, ascendientes y demás parientes por consanguinidad o afinidad, hasta el segundo grado inclusive y, en su caso, por adopción.

Por tanto, y como consideración inicial, el cónyuge, los descendientes, ascendientes y demás parientes por consanguinidad, afinidad o adopción, hasta el segundo grado inclusive, si conviven con el empresario, **NO** pueden ser contratados como empleados por cuenta ajena con un contrato laboral.

El Artículo 12 del Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, señala que "*...no tendrán la consideración de trabajadores por cuenta ajena, salvo prueba en contrario: el cónyuge, los descendientes, ascendientes y demás parientes del empresario, por consanguinidad o afinidad hasta el segundo grado inclusive y, en su caso, por adopción, ocupados en su centro o centros de trabajo, cuando convivan en su hogar y estén a su cargo.*"

Y el Artículo 305 del Real Decreto Legislativo 8/2015 señala que se declaran expresamente comprendidos en el RETA el cónyuge y los parientes del trabajador por cuenta propia o autónomo que, conforme a lo señalado en el Artículo 12 del Real Decreto Legislativo 8/2015, apartado 1, realicen trabajos de forma habitual y no tengan la consideración de trabajadores por cuenta ajena.

Finalmente, el Artículo 1 de la Ley 20/2007, de 11 de julio, del Estatuto del trabajo autónomo, establece que esta Ley será de aplicación a las personas físicas que realicen de forma habitual, personal, directa, por cuenta propia y fuera del ámbito de dirección y organización de otra persona, una actividad económica o profesional a título lucrativo, den o no ocupación a trabajadores por cuenta ajena.

También será de aplicación esta Ley a los trabajos, realizados de forma habitual, por familiares de las personas definidas en el párrafo anterior que no tengan la condición de trabajadores por cuenta ajena, conforme a lo establecido en el Artículo 1.3.e) del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores.

### SEPA QUE...

**El cónyuge, los descendientes, ascendientes y demás parientes del empresario, por consanguinidad o afinidad hasta el segundo grado inclusive y, en su caso, por adopción, deben ser dados de alta, bajo la figura del "autónomo colaborador o familiar colaborador de un autónomo", cuando convivan en su hogar y estén a su cargo.**

#### **CONTRATACIÓN POR CUENTA AJENA DE HIJOS MENORES DE 30 AÑOS O MAYORES DE 30 DISCAPACITADOS QUE CONVIVEN CON EL EMPRESARIO**

La relación laboral por cuenta ajena es la modalidad tipo de prestación de servicios de un trabajador.

Su regulación básica y principal la encontramos en el Estatuto de los Trabajadores.

El Artículo 1 del Real Decreto Legislativo 2/2015 señala que el Estatuto de los Trabajadores será de aplicación a los trabajadores que voluntariamente presten sus servicios retribuidos por cuenta ajena y dentro del ámbito de organización y dirección de otra persona, física o jurídica, denominada empleador o empresario.

Por tanto, y siguiendo la Jurisprudencia del Tribunal Supremo, los elementos que definen un relación laboral por cuenta ajena son, en primer lugar, la realización de un trabajo por el que se recibe como contraprestación una retribución; y, en segundo lugar, que ese trabajo se realiza para otro y bajo su dependencia o dirección (el empresario o empleador); que es lo que el Alto Tribunal denomina "la ajenidad del trabajo y la dependencia en el régimen de ejecución del mismo".

Y, según el Estatuto de los Trabajadores, serán empresarios todas las personas, físicas o jurídicas, o comunidades de bienes que reciban la prestación de servicios de los trabajadores, así como de las personas contratadas para ser cedidas a empresas usuarias por empresas de trabajo temporal legalmente constituidas.

### SEPA QUE...

**El empleador puede contratar como trabajadores por cuenta ajena a los hijos menores de treinta años, aunque convivan con él. En este caso, quedará excluida la cobertura por desempleo.**

No entran, sin embargo, en la consideración de relación laboral por cuenta ajena:

***e) Los trabajos familiares, salvo que se demuestre la condición de asalariados de quienes los llevan a cabo. Se considerarán familiares, a estos efectos, siempre que convivan con el empresario, el cónyuge, los descendientes, ascendientes y demás parientes por consanguinidad o afinidad, hasta el segundo grado inclusive y, en su caso, por adopción.***

Partiendo de la redacción legal, se considerarán familiares, y, en principio, no podrán ser contratados por cuenta ajena, en principio, el cónyuge, los descendientes, ascendientes y demás parientes del empresario, por consanguinidad o afinidad, hasta el segundo grado inclusive y, en su caso, por adopción; siempre que convivan con el empresario.

Ahora bien, el precepto establece dos requisitos por los que sí se permitiría la contratación por cuenta ajena de estos familiares de empresario hasta el segundo grado. El primero es que no convivan con el empresario y el segundo es que se demuestre la condición de asalariados de los familiares los llevan a cabo; es decir, que se acredite que no dependen económicamente del empleador.

Además, en el caso concreto de los descendientes, debe tenerse en cuenta que, como especialidad, la Disposición adicional décima de la Ley 20/2007, de 11 de julio, del Estatuto del trabajador autónomo permite a los trabajadores autónomos podrán contratar, como trabajadores por cuenta ajena, a los hijos menores de treinta años, **aunque convivan con él**. En este caso, del ámbito de la acción protectora dispensada a los familiares contratados **quedará excluida la cobertura por desempleo**.

Se otorgará el mismo tratamiento a los hijos que, aún siendo mayores de 30 años, tengan especiales dificultades para su inserción laboral. A estos efectos, se considerará que existen dichas especiales dificultades cuando el trabajador esté incluido en alguno de los grupos siguientes:

- a) Personas con parálisis cerebral, personas con enfermedad mental o personas con discapacidad intelectual, con un grado de discapacidad reconocido igual o superior al 33 por ciento.
- b) Personas con discapacidad física o sensorial, con un grado de discapacidad reconocido igual o superior al 33 por ciento e inferior al 65 por ciento, siempre que causen alta por primera vez en el sistema de la Seguridad Social.
- c) Personas con discapacidad física o sensorial, con un grado de discapacidad reconocido igual o superior al 65 por ciento.

Y por lo que se refiere al alta la Seguridad Social, el Artículo 136 del Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social señala que estarán obligatoriamente incluidos en el campo de aplicación del Régimen General de la Seguridad Social los trabajadores por cuenta ajena y los asimilados a los que se refiere el artículo 7.1.a) de esta ley, salvo que por razón de su actividad deban quedar comprendidos en el campo de aplicación de algún régimen especial de la Seguridad Social.

#### **CONTRATACIÓN POR CUENTA AJENA DE HIJOS MENORES DE 30 AÑOS O MAYORES DE 30 DISCAPACITADOS QUE NO CONVIVEN CON EL EMPRESARIO**

Como ya hemos señalado, la relación laboral por cuenta ajena es la modalidad tipo de prestación de servicios de un trabajador.

Partiendo de la regulación legal, se considerarán familiares, y, en principio, no podrán ser contratados por cuenta ajena, el cónyuge, los descendientes, ascendientes y demás parientes del empresario, por consanguinidad o afinidad, hasta el segundo grado inclusive y, en su caso, por adopción; siempre que convivan con el empresario.

Ahora bien, el precepto establece dos requisitos por los que sí se permitiría la contratación por cuenta ajena de estos familiares de empresario hasta el segundo grado. El primero es que no convivan con el empresario y el segundo es que se demuestre la condición de asalariados de los familiares los llevan a cabo; es decir, que se acredite que no dependen económicamente del empleador.

#### **SEPA QUE...**

**Si los hijos del empleador son menores de 30 años, o mayores de 30 años y poseen alguna discapacidad; pero no conviven ni dependen económicamente del empresario, la contratación se producirá como la de cualquier otro trabajador que no tenga ningún vínculo familiar con el empresario; sin ninguna especialidad y sí que contará con la cobertura de desempleo.**

Además, en el caso concreto de los descendientes, debe tenerse en cuenta, como ya hemos dicho, la Disposición adicional décima de la Ley 20/2007, de 11 de julio, del Estatuto del trabajador autónomo permite a los trabajadores autónomos podrán contratar, como trabajadores por cuenta ajena, a los hijos menores de treinta años, **aunque convivan con él**. En este caso, del ámbito de la acción protectora dispensada a los familiares contratados quedará excluida la cobertura por desempleo.

Se otorgará el mismo tratamiento a los hijos que, aún siendo mayores de 30 años, tengan especiales dificultades para su inserción laboral. A estos efectos, se considerará que existen dichas especiales dificultades cuando el trabajador esté incluido en alguno de los grupos siguientes:

- a) Personas con parálisis cerebral, personas con enfermedad mental o personas con discapacidad intelectual, con un grado de discapacidad reconocido igual o superior al 33 por ciento.

b) Personas con discapacidad física o sensorial, con un grado de discapacidad reconocido igual o superior al 33 por ciento e inferior al 65 por ciento, siempre que causen alta por primera vez en el sistema de la Seguridad Social.

c) Personas con discapacidad física o sensorial, con un grado de discapacidad reconocido igual o superior al 65 por ciento.

Por tanto, en el presente caso, en que el hijo es menor de 30 años, o mayor de 30 años y posee alguna discapacidad como las señaladas; pero no convive ni depende económicamente del empresario, la contratación se producirá como la de cualquier otro trabajador que no tenga ningún vínculo familiar con el empresario; sin ninguna especialidad y sí que contará con la cobertura de desempleo.

Y por lo que se refiere al alta la Seguridad Social, el Artículo 136 del Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social señala que estarán obligatoriamente incluidos en el campo de aplicación del Régimen General de la Seguridad Social los trabajadores por cuenta ajena y los asimilados a los que se refiere el artículo 7.1.a) de esta ley, salvo que por razón de su actividad deban quedar comprendidos en el campo de aplicación de algún régimen especial de la Seguridad Social.

### **CONTRATACIÓN POR CUENTA AJENA DE HIJOS MAYORES DE 30 AÑOS**

Como venimos señalando en apartados anteriores, se establecen dos requisitos por los que sí se permitiría la contratación por cuenta ajena de estos familiares de empresario hasta el segundo grado. El primero es que no convivan con el empresario y el segundo es que se demuestre la condición de asalariados de los familiares los llevan a cabo; es decir, que se acredite que no dependen económicamente del empleador.

Además, en el caso concreto de los descendientes, debe tenerse en cuenta, como ya hemos dicho, la Disposición adicional décima de la Ley 20/2007, de 11 de julio, del Estatuto del trabajador autónomo permite a los trabajadores autónomos podrán contratar, como trabajadores por cuenta ajena, a los hijos menores de treinta años, **aunque convivan con él**. En este caso, del ámbito de la acción protectora dispensada a los familiares contratados quedará excluida la cobertura por desempleo.

Se otorgará el mismo tratamiento a los hijos que, aún siendo mayores de 30 años, tengan especiales dificultades para su inserción laboral. A estos efectos, se considerará que existen dichas especiales dificultades cuando el trabajador esté incluido en alguno de los grupos siguientes:

a) Personas con parálisis cerebral, personas con enfermedad mental o personas con discapacidad intelectual, con un grado de discapacidad reconocido igual o superior al 33 por ciento.

b) Personas con discapacidad física o sensorial, con un grado de discapacidad reconocido igual o superior al 33 por ciento e inferior al 65 por ciento, siempre que causen alta por primera vez en el sistema de la Seguridad Social.

c) Personas con discapacidad física o sensorial, con un grado de discapacidad reconocido igual o superior al 65 por ciento.

Por tanto, en el presente caso, en que el hijo es mayor de 30 años, no convive ni depende económicamente del empresario, y no posee ninguna discapacidad como las señaladas, la contratación se producirá como la de cualquier otro trabajador que no tenga ningún vínculo familiar con el empresario; sin ninguna especialidad.

#### **RECUERDE QUE...**

**El hijo mayor de 30 años que no convive ni depende económicamente del empresario, y no posee ninguna discapacidad puede ser contratado como cualquier otro trabajador que no tenga ningún vínculo familiar con el empresario; sin ninguna especialidad.**

Y por lo que se refiere al alta la Seguridad Social, el Artículo 136 del Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social señala que estarán obligatoriamente incluidos en el campo de aplicación del Régimen General de la Seguridad Social los trabajadores por cuenta ajena y los asimilados a los que se refiere el artículo 7.1.a) de esta ley, salvo que por razón de su actividad deban quedar comprendidos en el campo de aplicación de algún



## CONSULTAS FRECUENTES

### Las obligaciones fiscales del trabajador autónomo a partir de enero

#### CUESTIÓN PLANTEADA:

Las obligaciones fiscales del trabajador autónomo a partir de enero

#### CONTESTACIÓN:

#### [INFOAUTÓNOMOS](#)

21/12/2017

Comienza la cuenta atrás para despedir el año 2017 y dar la bienvenida a 2018. En enero se concentra gran parte de las obligaciones fiscales del contribuyente que ejerce una actividad económica, obligaciones para las que es importante prepararse con cierta antelación. Solo así se podrá sortear esta doble cuesta de enero a la que tendrá que hacer frente el autónomo y salir airoso.

Pero la preparación a la que nos referimos no es una tarea a la que debas enfrentarte en solitario, de hecho, es poco recomendable. La experiencia en gestión fiscal que te aporta una [asesoría online para autónomos](#) es un grado que redundará en una buena planificación contable y fiscal de tu negocio.

## Enero, la prueba del algodón

Coincidiendo con el cuarto trimestre el autónomo tiene que presentar también los resúmenes anuales correlativos a las declaraciones trimestrales. Y este es precisamente uno de los principales motivos para anticiparte a tus obligaciones fiscales de comienzos de año. El descuadre entre los datos declarados es razón suficiente para que Hacienda realice comprobaciones fiscales, aunque no necesariamente llegando a la Inspección sobre tu negocio.

Todo son ventajas cuando se trata de adelantarte al cuarto trimestre. Si te descuidas puedes verte presentando, por ejemplo, el [modelo 130](#) de IRPF fuera de plazo y asumiendo la sanción que ello conlleva; del mismo modo que si llegas a tiempo pero a contrarreloj tendrás más posibilidades de equivocarte y acabar teniendo que presentar una declaración complementaria.

¿Cuáles son esas obligaciones fiscales que llegan con el inicio del próximo año y se extenderán en el calendario fiscal hasta el 31 de enero?

Por supuesto, no todos los autónomos estarán obligados a presentar ante Hacienda la relación de modelos que a continuación detallamos, sino que depende del tipo de actividad o del régimen por el que tributes o de la propia naturaleza de la declaración.

Declaraciones del IRPF (solo trimestrales)

Modelos 130 y 131

Todos los autónomos con actividad económica registrada en el IAE, salvo quienes facturen con retenciones más del 70% de sus ingresos, tienen que declarar y presentar ante Hacienda el modelo 130 en cada trimestre. No obstante, si la actividad tributa por módulos, el modelo a presentar será el 131.

Estos modelos, sin embargo, no tienen una declaración de resumen anual expresa, ya que dicho resumen será la propia declaración de la renta.

Declaraciones de retenciones trimestrales y anuales

Modelos 111 y 190

Si eres autónomo y practicas retenciones en el IRPF a tus trabajadores en plantilla -vía nómina- o a otros profesionales autónomos -a través de factura-, del 1 al 20 de enero tendrás que presentar el modelo 111, para declarar aquéllas que hayas practicado en el cuarto trimestre.

Adicionalmente, antes del 31 de enero, deberás presentar el modelo 190, de resumen anual de todas las retenciones que hayas practicado por estos conceptos a lo largo del año anterior, identificando a las personas a las que le hayas hecho esas retenciones. Ojo, que los importes del modelo anual deben coincidir con la suma de los declarados entre los cuatro trimestres.

Modelos 115 y 180

En caso de desarrollar tu actividad económica en un inmueble urbano alquilado (es decir, en un local), deberás presentar el modelo 115 correspondiente al cuarto trimestre antes del 20 de enero. Los importes declarados en todos los trimestres deberán reunirse en el modelo 180, de resumen anual, donde indicarás la información del inmueble y la de su propietario.

Declaraciones de IVA

Modelos 303 y 390

Ahora nos centramos en el IVA, ese impuesto que todo autónomo cuya actividad está sujeta y no exenta de IVA cobra a sus clientes a través de la factura, para ingresárselo después a Hacienda, cada tres meses, a través del modelo 303. La presentación del cuarto trimestre del

modelo 303 coincide también con su correspondiente resumen anual, el modelo 390. Son modelos especialmente complejos que requieren de la intervención de ayuda experta.

Sin perjuicio de que la generalidad sea el modelo 303, existen situaciones que pueden determinar la necesidad de presentar otros modelos diferentes de IVA, como el 368, para el caso de que realices servicios intracomunitarios sujetos al régimen de telecomunicaciones, radiodifusión, televisivos o electrónicos; o el modelo 309, para declarar, por ejemplo, operaciones intracomunitarias si estás en recargo de equivalencia.

Operaciones intracomunitarias

Modelo 349

Si durante el desarrollo de actividad como autónomo realizas operaciones intracomunitarias, es decir compraventa de bienes y servicios a cualquier autónomo o empresario de otro estado miembro de la Unión Europea (UE), es probable que en enero tengas también que presentar esta declaración informativa, que guarda una correspondencia directa con el modelo 303 del IVA.

Hasta aquí este checklist de las obligaciones fiscales del autónomo a comienzos de año. Recuerda que aunque en este último trimestre no hayas emitido factura no quedas exento de realizar tus declaraciones, aunque sea, sin actividad. De lo contrario será Hacienda quien te pasará factura.





## Sociedad disuelta y extinguida en Registro Mercantil y baja en AEAT, ¿En qué fecha presenta modelo 200 si no se ha publicado el modelo?

Para contestar a esta cuestión, ejemplifiquemos la teoría con una supuesta entidad que se extingue (en Registro Mercantil) con fecha 21 de Diciembre de 2017 y que formaliza su baja en la Agencia Tributaria con fecha 10 de Enero de 2018; son dos fechas distintas que nos pueden confundir a la hora de determinar cuál de ellas, determinará el cómputo de plazos para la presentación de obligaciones formales (modelo 200) con la Administración Tributaria.

Pues bien, en lo que al periodo impositivo se refiere, el artículo 27.2.a) de la LIS establece que **en todo caso concluirá el periodo impositivo cuando la entidad se extinga.**

En cuanto a la obligación de declarar, el apartado 1 del artículo 124 de la LIS establece lo siguiente:

*"1. Los contribuyentes estarán obligados a presentar una declaración por este impuesto en el lugar y la forma que se determinen por el Ministro de Hacienda. La declaración se presentará en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo.*

*Si al inicio del indicado plazo no se hubiera determinado por el Ministro de Hacienda la forma de presentar la declaración de ese período impositivo, la declaración se presentará dentro de los 25 días naturales siguientes a la fecha de entrada en vigor de la norma que determine dicha forma de presentación. **No obstante, en tal supuesto el contribuyente podrá optar por presentar la declaración en el plazo al que se refiere el párrafo anterior cumpliendo los requisitos formales que se hubieran establecido para la declaración del período impositivo precedente.**"*

Jurídicamente, **la extinción de la sociedad se reconoce en el momento de su inscripción en el Registro Mercantil**; ese instante determina la ausencia de personalidad jurídica y, de acuerdo con el artículo 7.1.a) de la LIS, el **momento a partir del cual la sociedad dejará de tener la consideración de contribuyente del Impuesto de Sociedades.**

Si, por ejemplo, una determinada sociedad inscribe la escritura pública de extinción en el Registro Mercantil el día 21 de diciembre de 2017, en esta fecha habrá perdido su personalidad jurídica y debería presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al periodo impositivo concluido en esa fecha. La declaración deberá presentarse dentro de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del periodo impositivo mencionado, de acuerdo con lo establecido en el artículo 124 de la LIS.

En el caso planteado, hablaríamos de un plazo comprendido entre el 22 de Junio y 16 de julio de 2018.



## CONSULTAS FRECUENTES

### ¿Tienes una hipoteca multidivisa?

## CUESTIÓN PLANTEADA:

¿Tienes una hipoteca multidivisa?

## CONTESTACIÓN:

Así puedes reclamar tu dinero

# Si a la hora de contratar este tipo de préstamo y después de la firma el banco no te ha dado información sobre los riesgos que conlleva, los tribunales estimarán tu recurso

[GABRIELE FERLUGA](#)

[Las hipotecas multidivisa](#) que se hayan comercializado sin transparencia son abusivas. [El Tribunal de Justicia de la Unión Europea \(TJUE\) así lo ha declarado](#) a través de una sentencia que marca un antes y un después en el mercado de este peculiar tipo de préstamos, que se pagan en otras monedas que no sean el euro. Una vez pasada su época dorada, cuando el euríbor —el principal índice de referencia— marcaba máximos y [eran comercializadas como una alternativa para pagar tipos de interés más bajos](#), las hipotecas multidivisas —parecidas a un producto de inversión por su carácter especulativo— están en entredicho. Se pueden demandar, pero el éxito favorable del juicio no está garantizado, ya que deben haberse dado determinadas circunstancias durante su contratación y después de la firma para que la corte estime el recurso.

## Cambio desfavorable

El TJUE mencionó en septiembre la falta de transparencia en la comercialización, y la ausencia de información clara antes de la firma del contrato y a lo largo de la vida del préstamo como otros tantos argumentos que pueden esgrimir los suscriptores de una hipoteca multidivisa para presentar recurso. En este caso, el tribunal señaló que el cliente no es consciente de los riesgos y los costes vinculados con este producto y es por lo tanto incapaz “de valorar, basándose en criterios precisos e inteligibles, las consecuencias económicas que se derivan de él”. [Una aclaración que el Tribunal Supremo confirmó el mes pasado](#) y que equivale a decir que, si no se ha comunicado claramente al consumidor los peligros que conlleva este producto, su contratación resulta abusiva.

De hecho, lo que empieza como una ventaja, es decir, amortizar el préstamo más rápidamente por tener un cambio favorable en yenes, francos suizos o dólares, puede convertirse en pesadilla cuando el viento sopla en el sentido contrario y se acaba debiendo incluso más dinero de lo que inicialmente se solicitó. El hecho de que en muchos casos esta eventualidad no se comunicara a los usuarios “ha generado a los prestatarios un grave desequilibrio, puesto que, al ignorar los graves riesgos que entrañaba la contratación del préstamo, no pudieron comparar la oferta de la hipoteca multidivisa con las de otros préstamos y se ha agravado su situación económica y jurídica”, estableció el Tribunal Supremo.

Tanto es así, que según el análisis de Antonio Gallardo, experto en finanzas del comparador bancario iAhorro, por una hipoteca de 170.872 euros (el capital medio que resulta de los datos del INE de 2007) y el tipo de interés de cada país más el 1%, un usuario que la hubiese suscrita en francos suizos habría pagado 105.349 euros en 10 años, pero habría amortizado solo el 6,81% del capital. Por el contrario, en yenes y en el mismo período habría desembolsado el equivalente de 99.916 euros, con una amortización del 28,4% del capital, mientras que, si la hipoteca hubiese sido en dólares, habría devuelto el 30,24% del préstamo y pagado 93.405 euros. En la divisa del club de los 19, sin embargo, se habría pagado en dos lustros 93.367 euros, amortizando el 55,4% del capital.

## Indemnizaciones medias de hasta 75.000 euros

A la luz de las decisiones de los tribunales, los usuarios pueden solicitar la nulidad del préstamo multidivisa y que la hipoteca se amortice en euros. Se trata de una nulidad parcial. Si fuera total, el consumidor se vería perjudicado al tener que devolver de una sola vez el importe pendiente de amortizar.

Una vez declarada la nulidad, es posible reclamar y recibir las cantidades que se han pagado de más y amortizado de menos. En el escenario del promedio de las hipotecas planteado por Gallardo, con una multidivisa en dólares, es posible reclamar 10.358 euros de media por cantidades pagadas de más y 26.972 euros por capital amortizado de menos. Si la hipoteca es en yenes, la cantidad asciende a 23.712 euros por el dinero pagado de más y 27.564 euros por el capital amortizado de menos. Los más afectados, los

hipotecados en francos suizos, pueden reclamar de media 25.762 euros por el primer concepto y 50.078 euros por el segundo.

Solo podrán reclamar las personas físicas (consumidores y usuarios), amparados por la Directiva europea de cláusulas abusivas en contratos. Las personas jurídicas (esencialmente, las empresas) que hayan contratado una hipoteca multdivisas en el marco de su negocio quedan, en un principio, excluidas.

## Probar el error en la contratación

Para obtener la indemnización, será vital aportar toda la documentación posible, como el historial de movimientos bancarios, la escritura del préstamo, las comunicaciones entre el banco y el suscriptor, la publicidad y cualquier documento que la entidad entregara antes de la contratación y durante la vida de la hipoteca. Un informe pericial del préstamo hipotecario completará el dossier.

Aun así, el éxito del juicio depende de que el demandante logre probar el vicio de error en la contratación. En este sentido, hace unas semanas, el Juzgado de primera instancia número 59 de Madrid dejó claro en una sentencia que la comercialización de una hipoteca multdivisa en francos suizos por parte de Bankinter en 2006 no fue abusiva, ya que no quedó probada la omisión de la información. Por el contrario, la corte estimó los argumentos de la entidad: el suscriptor conocía perfectamente la operativa del préstamo hipotecario en otra divisa, así como los riesgos que asumía.

“Igual que sucede con las cláusulas suelo, la hipoteca multdivisa per se no es ilegal”, subraya Estel Romero, letrada del despacho de abogados y economistas Sanahuja Miranda. “En términos generales, cuando se ha producido un cambio de divisas durante la vida de la hipoteca, los tribunales consideran que el consumidor ha comprendido su funcionamiento, por lo que en estos casos hay que ir con pies de plomo”, concluye.

## IRPH, OTRO CONFLICTO HIPOTECARIO

Las hipotecas multdivisa no son las únicas que han acabado en los tribunales. Los préstamos referenciados al IRPH —aquel de los préstamos hipotecarios a más de tres años para la adquisición de vivienda libre— también están teniendo sus dimes y diretes con la justicia. El último ha sido desfavorable para los hipotecados con este índice de referencia ya que [el Tribunal Supremo declaró que el IRPH no es abusivo ni tiene falta de transparencia](#), por lo que no da lugar a la anulación de los contratos de préstamo hipotecario.

Los más de un millón de afectados están abocados ahora a seguir peleando en los tribunales hasta que no quede otra opción. [El siguiente paso es el Tribunal de Justicia de la Unión Europea](#). Los que vayan a recurrir se basarán en que las entidades tienen un deber de transparencia a la hora de ofrecer y comercializar productos y más aún cuando se trata de informar sobre uno de los aspectos más importantes de un préstamo, como es su índice de referencia.



## ARTÍCULOS

### Cómo disolver una sociedad cuando no hay dividendos.

La Dirección General de los Registros y del Notariado ha dictado las primeras resoluciones que interpretan el artículo 348 bis de la Ley de Sociedades de Capital.

**Laura Saiz (expansion.com)**

La reentrada en vigor el pasado 1 de enero del artículo 348 bis de la Ley de Sociedades de Capital, que reconoce el derecho de separación de los socios minoritarios de aquellas mercantiles que no acuerden repartir dividendos, llegó cargada de polémica, pero también de dudas para empresas y sus administradores sobre su aplicación práctica.

La Dirección General de los Registros y del Notariado (DGRN), dependiente del Ministerio de Justicia, acaba de dictar las dos primeras resoluciones en esta materia que dan cierta luz sobre cómo debe ser el reparto del tercio legal de beneficios y las consecuencias de no hacerlo. "Son resoluciones muy fundadas y con un gran interés jurídico tanto para abogados como para empresas, ya que este tema está afectando a muchas empresas del país", explica Daniel Jiménez, socio director de SLJ Abogados, firma que ha instado los procedimientos que han deparado estas conclusiones.

Como punto en común, la DGRN acuerda la designación de experto independiente solicitada por el socio minoritario en dos sociedades distintas, una de Sevilla y otra de Cadiz, del sector hotelero e inmobiliario, respectivamente. Además, en el primer caso se confirma la decisión del registrador, que era favorable al socio, y en el otro, se revoca la decisión, que estaba en contra del minoritario.

El socio director de SLJ Abogados estima que las cuestiones más relevantes de estas resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado, de idéntico contenido jurídico, respecto a la aplicación del artículo 348 bis de la Ley de Sociedades de Capital son las siguientes:

- La DGRN estima que el registrador mercantil tiene competencia legal para decidir sobre el cumplimiento o no de los requisitos para que proceda el derecho de separación, aún cuando la sociedad se oponga al mismo. "No es, por tanto, preciso esperar a que se plantee un litigio en los tribunales para que el registrador pueda tomar una decisión", señala Daniel Jiménez, aunque recuerda que es posible recurrir la decisión ante los tribunales en caso de oposición.
- Otro de los puntos que explican las resoluciones sobre el procedimiento de separación es que, cuando la sociedad niegue la concurrencia de los requisitos legales para que se produzca, tiene obligación de acreditarlo de manera suficiente.
- Uno de los puntos más controvertidos del artículo 348 bis es saber qué se entiende por beneficios. La DGRN estima, según el socio director de SLJ Abogados, que los beneficios de explotación deben computarse integrando los resultados financieros. "No se puede excluir tampoco para el cómputo del beneficio de explotación, los dividendos percibidos de sociedades filiales", comenta Jiménez.

## La polémica vuelta del artículo suspendido

El 1 de enero de 2017 entró de nuevo en vigor el artículo 348 bis de la Ley de Sociedades de Capital, que ha estado suspendido entre el 24 de junio de 2012 y el 31 de diciembre de 2016. Para que el socio minoritario pueda ejercer su derecho de separación ante la falta de reparto de dividendos, se tienen que dar varias circunstancias. La primera de ellas es que han de haber pasado cinco ejercicios desde la inscripción en el Registro Mercantil de la sociedad. Por otro lado, el socio minoritario disconforme debe haber votado a favor de la distribución de los beneficios sociales. Además, la junta general tiene que no haber acordado repartir, al menos, un tercio de los beneficios propios de la explotación del objeto social obtenidos durante el ejercicio anterior, que sean legalmente repartibles. La redacción del artículo 348 bis ha generado, según SLJ Abogados, numerosas dudas interpretativas, como la forma de determinar qué se entiende por 'beneficios de explotación', si el ejercicio del derecho requiere la aceptación por parte de la sociedad o qué pasos debe seguir el socio disidente para formalizar su definitiva separación, entre otros.



## ARTÍCULOS

### ¿Cuánto tiempo tiene Hacienda para corregir sus propios errores?

El Tribunal Supremo obliga a Hacienda a extremar las precauciones a la hora de computar los plazos.

**Laura Saiz (expansion.com)**

El Tribunal Supremo continúa aclarando cómo debe actuar Hacienda. En una sentencia del pasado 31 de octubre, que desestima el recurso interpuesto por los servicios jurídicos de la Comunidad de Madrid, aclara cuáles son los límites temporales para volver a dictar una liquidación que ha sido anteriormente anulada por los tribunales.

El fallo, el segundo dictado bajo la vigencia del nuevo recurso de casación, "obliga a la Administración tributaria a extremar la precaución a la hora de computar los plazos", subraya Rubén Díez Esclapez, abogado en el departamento de financiero y tributario en la oficina de Alicante de Cuatrecasas.

En el caso que ahora aclara el Tribunal Supremo, la Hacienda madrileña practicó una liquidación a un contribuyente por una operación inmobiliaria. En ella, el valor del inmueble que se había declarado estaba por debajo de su valor real -las conocidas como comprobaciones de valores-. "Un tribunal anuló la liquidación, sobre la base de que la valoración del inmueble efectuada por Hacienda era errónea, por lo que debía volver a poner en marcha un nuevo procedimiento para purgar los fallos cometidos", explica el abogado de Cuatrecasas.

Aunque el plazo para concluir una comprobación de valores es de seis meses, el Alto Tribunal ha estimado que Hacienda no tiene otros seis meses para finalizar su valoración y liquidar la deuda tributaria: "Si el error que motiva la anulación de la liquidación por los tribunales tiene lugar, digamos, en el quinto mes desde que se inició la valoración, en la segunda oportunidad dispone de tan solo un mes para finalizar el expediente".

Asimismo, Rubén Díez Esclapez recuerda que las comprobaciones de valores en operaciones inmobiliarias son una de las actuaciones más utilizadas por Hacienda, por lo que esta sentencia del Tribunal Supremo potencialmente afecta a cientos de contribuyentes, es decir, a todos los que transmitan un inmueble.

## Deber de enmendar

Con este nuevo fallo del Tribunal Supremo se aclara por fin los límites temporales que tiene Hacienda en sus actuaciones. Se trataba de un problema desde que el mismo tribunal dictara en su sentencia de 19 de noviembre de 2012 que la Administración no sólo tiene el derecho, sino el deber de enmendar sus errores y dictar una nueva liquidación respetando la legislación vigente.

---

© RCR Proyectos de Software

Tlf.: 967 60 50 50

Fax: 967 60 40 40

E-mail: [asistencia@supercontable.com](mailto:asistencia@supercontable.com)