

A thick dark blue vertical bar runs down the left side of the page. A lighter blue arrow-shaped graphic points to the right from the bar, containing the date.

10-3-2013

## Microempresas en peligro

Incidencia recaudatoria según la calificación de las retribuciones de administradores de sociedades mercantiles

A series of thin, light blue wavy lines originate from the bottom left and curve upwards and to the right, creating a decorative graphic element.

LUIS GUIRADO PUEYO  
ASESOR FISCAL

❖ Introducción

Tras un estudio profundo de los diferentes aspectos que presenta el diverso espectro empresarial español, hemos modificado la pretensión inicial de este artículo, cambiándola por intentar aproximarnos a la tipología de empresa existente, su marco jurídico europeo frente al que el Estado español aplica o quiere aplicar dejando de lado la propia definición de empresa, mejor dicho, pyme que se ha establecido en la unión europea exceptuando España.

Así, la Recomendación 2003/361/CE de la Comisión publicada en el Diario Oficial de la Unión Europea L 124, p. 36, de 20 de mayo de 2003, señala expresamente que “constituye la única base auténtica para determinar las condiciones relativas a la clasificación de una empresa como PYME.” Se invita a la lectura de dicho documento en: Comunidades Europeas, 2006, [http://europa.eu.int/comm/enterprise/enterprise\\_policy/sme\\_definition/index\\_es.htm](http://europa.eu.int/comm/enterprise/enterprise_policy/sme_definition/index_es.htm), además de este otro documento:

[http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/files/sme\\_definition/sme\\_user\\_guide\\_es.pdf](http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/files/sme_definition/sme_user_guide_es.pdf)

No vamos a abordar el articulado de dicha recomendación en su totalidad, pero ello no impide en que reseñemos su artículo 2º que define lo que es una pyme:

**«La categoría de microempresas, pequeñas y medianas empresas (PYME) está constituida por empresas que ocupan a menos de 250 personas y cuyo volumen de negocios anual no excede de 50 millones de euros o cuyo balance general anual no excede de 43 millones de euros».**

Es importante reseñar que previamente se ha convenido en que una empresa es «una entidad que ejerce una actividad económica, independientemente de su forma jurídica»

Basta decir que las microempresas, y las pequeñas y medianas empresas (PYME) desempeñan un papel central en la economía europea. Son una fuente esencial de capacidades empresariales, innovación y empleo. En la Unión Europea ampliada a 25 países, en torno a 23 millones de PYME aportan aproximadamente 75 millones de puestos de trabajo y representan el 99 % de todas las empresas.

Categoría de empresa	Cálculo de plantilla: Unidades de trabajo anual (UTA)	Volumen de negocios anual	Balance general anual
Mediana	< 250	≤ 50 millones de euros (40 millones de euros en 1996)	≤ 43 millones de euros (27 millones de euros en 1996)
Pequeña	< 50	≤ 10 millones de euros (7 millones de euros en 1996)	≤ 10 millones de euros (5 millones de euros en 1996)
Microempresa	< 10	≤ 2 millones de euros (no delimitado anteriormente)	≤ 2 millones de euros (no delimitado anteriormente)

La legislación española, del todo anacrónica, está alejada de lo que en la UE se considera plantilla en una empresa, así en el artículo 5, se dice que el cálculo de la plantilla es un criterio de importancia crucial para determinar inicialmente a qué categoría pertenece una PYME. Abarca el personal que trabaja a tiempo completo, a tiempo parcial y los trabajadores de temporada y comprende los tipos siguientes:

- asalariados.
- personas que trabajan para la empresa, que tienen con ella un vínculo de subordinación y están asimiladas a asalariados con arreglo al Derecho nacional.
- propietarios que dirigen su empresa.
- socios que ejercen una actividad regular en la empresa y disfrutan de ventajas financieras por parte de la empresa.

Como se puede comprobar, tanto a los propietarios como a los socios se les incluye en el cálculo de la plantilla, recordemos que nuestro Impuesto de Sociedades los excluye. Este pequeño matiz respecto a otros países comunitarios, podría restar competitividad a gran parte del empresariado español.

Si seguimos ahondando en lo lejos que estamos de la UE, nos encontramos que para la consideración de empresa autónoma o no, nuestro I.S., IRPF y la normativa referente a las Operaciones vinculadas diverge sobremanera pues en la UE una empresa es autónoma si:

- Su empresa es totalmente independiente, es decir, no tiene participación en otras empresas y ninguna empresa tiene participación en la suya.
- Su empresa tiene una participación inferior al 25 % del capital o de los derechos de voto (de los dos el mayor) en una o más empresas y no hay terceros que tengan intereses del 25 % o más del capital o de los derechos de voto (de los dos el mayor).

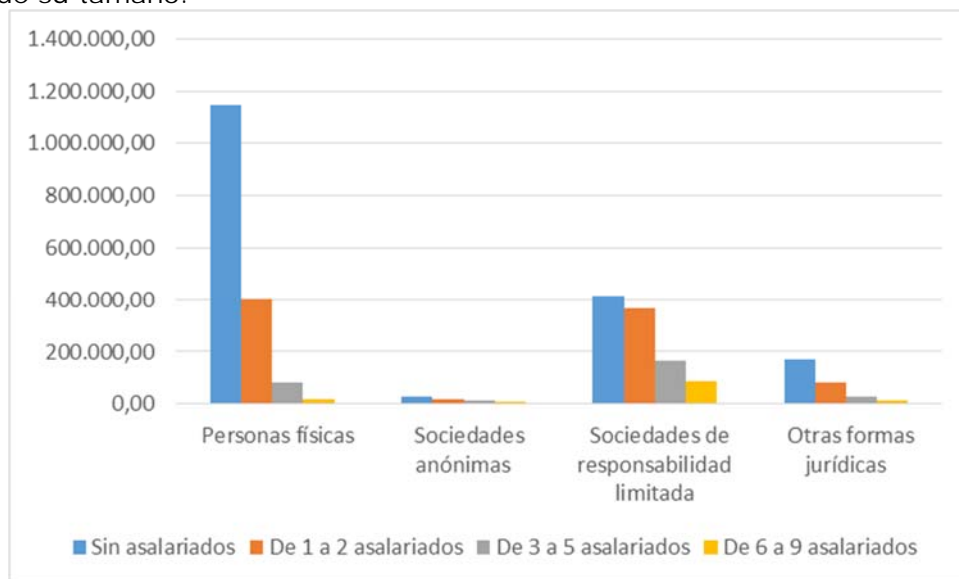
Si su empresa es autónoma, ello significa que no es ni empresa asociada ni vinculada a otra empresa.

❖ Fotografía del tejido empresarial en España. Algunos datos Estadísticos.

En el siguiente cuadro, adoptando la definición de microempresa en la UE, vemos como estábamos a finales de 2012 (Fuente INE)

	Totales por categoría	Sin asalariados	De 1 a 2 asalariados	De 3 a 5 asalariados	De 6 a 9 asalariados
<b>Personas físicas</b>	<b>1.656.467,00</b>	1.147.986,00	401.021,00	83.647,00	18.672,00
<b>Sociedades anónimas</b>	<b>102.532,00</b>	29.689,00	17.545,00	11.437,00	10.696,00
<b>Sociedades de responsabilidad limitada</b>	<b>1.123.574,00</b>	414.545,00	365.368,00	163.500,00	89.490,00
<b>Otras formas jurídicas</b>	<b>317.044,00</b>	172.767,00	83.616,00	30.312,00	13.086,00
<b>TOTALES</b>	<b>3.199.617,00</b>	<b>1.764.987,00</b>	<b>867.550,00</b>	<b>288.896,00</b>	<b>131.944,00</b>

En la columna "Totales por categoría" figuran todas las empresas con actividad con independencia de su tamaño.



Análisis de los datos:

El 55,16% de las empresas/empresarios NO disponen de personal asalariado.

El 80,28% Tienen entre 0 y 2 asalariados.

El 91,30% tiene 5 o menos asalariados.

Y el 95,43% tiene 9 o menos empleados, es decir, el empresariado español, según la UE se considera microempresa, sólo considerando el criterio de plantilla.

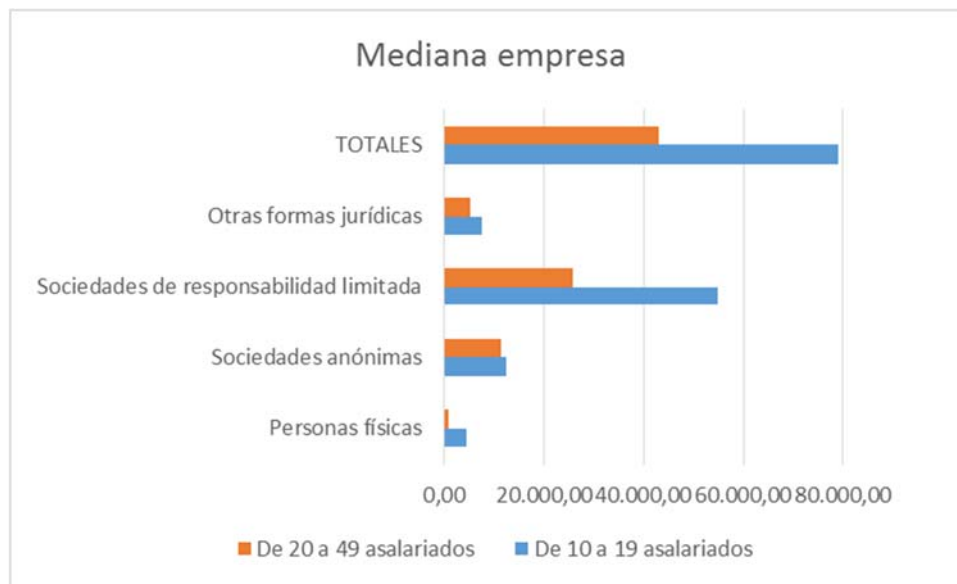
Otro dato relevante y que nos acerca al título de este artículo es que el 91,93% de las sociedades limitadas tienen 9 o menos empleados, es decir son microempresas.

Si nos fijamos ahora en la pequeña empresa española, tenemos:

	Totales por categoría	De 10 a 19 asalariados	De 20 a 49 asalariados
<b>Personas físicas</b>	<b>1.656.467,00</b>	4.397,00	744,00
<b>Sociedades anónimas</b>	<b>102.532,00</b>	12.496,00	11.295,00
<b>Sociedades de responsabilidad limitada</b>	<b>1.123.574,00</b>	54.775,00	25.718,00
<b>Otras formas jurídicas</b>	<b>317.044,00</b>	7.445,00	5.313,00
<b>TOTALES</b>	<b>3.199.617,00</b>	<b>79.113,00</b>	<b>43.070,00</b>

La pequeña empresa española, es decir, la que tiene entre 10 y 50 asalariados, representa pues, el 3,81% del total.

Resulta que el 99,24% de las empresas españolas tienen ninguno o menos de 50 asalariados. Según los datos estadísticos publicados por el Ministerio de Empleo y Seguridad Social, a 31 de diciembre de 2012, el total de afiliados a la seguridad social era de 16.332.488 personas, considerando todos los regímenes vigentes.



Comparando con los datos del Ministerio de empleo y SS:

TRABAJADORES :Tamaño de empresa	TOTAL	De 1 a 2 trabajadores	De 3 a 5 trabajadores	De 6 a 9 trabajadores	De 10 a 25 trabajadores	De 26 a 49 trabajadores
Diciembre de 2012	11.998.262	883.740	939.964	747.273	1.409.900	950.379

(\*) Empresas del Régimen General, excluidos los Sistemas Especiales Agrario y Empleados de Hogar, y del Régimen Especial de la Minería del Carbón.

Por tanto el 41,10% de los trabajadores por cuenta ajena dependen de empresas con menos de 50 trabajadores.

Ese mismo ministerio declara que a 31 de diciembre de 2012, el número de afiliados al régimen de autónomos es de 3.022.980 personas, considere el lector que de esta cifra al menos 1.123.574 lo serán por ser administradores de una S.L., por lo que teniendo en cuenta las directrices de la comisión europea, al menos el 67% de los trabajadores dependen o bien de sí mismos y su autoempleo, o bien de una empresa de menos de 50 trabajadores.

¿Qué hay de la mediana y gran empresa, según la definición de la UE?

La siguiente tabla es más que ilustrativa:

	Totales por categoría	De 50 a 99 asalariados	De 100 a 199 asalariados	De 200 a 499 asalariados	De 500 a 999 asalariados	De 1000 a 4999 asalariados	De 5000 o más asalariados
Personas físicas	1.656.467,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Sociedades anónimas	102.532,00	4.493,00	2.517,00	1.476,00	468,00	350,00	70,00
Sociedades de responsabilidad limitada	1.123.574,00	5.875,00	2.713,00	1.156,00	279,00	149,00	6,00
Otras formas jurídicas	317.044,00	2.332,00	1.204,00	582,00	188,00	170,00	29,00
<b>TOTALES</b>	<b>3.199.617,00</b>	<b>12.700,00</b>	<b>6.434,00</b>	<b>3.214,00</b>	<b>935,00</b>	<b>669,00</b>	<b>105,00</b>

Sí, las cifras son las que facilita el INE y son correctas, sólo hay 105 empresas con más de 5.000 trabajadores.

❖ Descuidos brindados al tejido micro empresarial español.

Bien, resulta evidente que la responsabilidad en la creación y mantenimiento de empleo reside mayoritariamente y sin buscarlo, en el modesto empresariado. Sin embargo, una simple observación a lo que viene sucediendo en estos últimos años, delata que las políticas económicas se han decantado por salvar a otro tipo empresas.

Las medidas económicas que se adoptan están encaminándose, sobre todo, en una dirección que es la del aumento de los ingresos tributarios.

Una nueva vía abierta para ayudar a conseguir ese aumento está siendo el cambio de criterio por parte de la AEAT, que no dudamos que sea por mandato político, en la calificación de los rendimientos que perciben socios que trabajan para su propia empresa y que además ejercen de administrador, esto último por mandato legal.

Desde hace algún tiempo, no muy lejano, se pretende que las reglas de juego cambien y a nuestro modo de ver única y exclusivamente con intención recaudatoria, exprimiendo aún más a las microempresas españolas. Estas afirmaciones las vamos a demostrar con datos y cálculos objetivos.

❖ ¿Cómo aumentar la recaudación por IRPF sin modificar los tipos?

Con el volumen de datos proporcionado hemos tratado de poner en antecedentes al lector de las variables que vamos a emplear a continuación.

Ahora nos referiremos a nuestra normativa del IRPF, que distingue claramente la tributación de lo que viene llamando "rendimientos del trabajo" de los "rendimientos de actividades económicas".

La mera calificación de los rendimientos obtenidos, puede significar una diferencia de tributación por IRPF, que si bien no es muy importante individualmente, a nivel global puede representar un aumento significativo de la recaudación. Esto es así, por las diferentes reducciones que se aplican por obtener rendimientos del trabajo y que NO existen si los rendimientos provienen de actividades económicas.

A modo de recordatorio tenemos:

A) Reducción general

El rendimiento neto del trabajo se minorará en las siguientes cuantías:

a. Contribuyentes con rendimientos netos del trabajo iguales o inferiores a 9.180 euros: 4.080 euros anuales.

b. Contribuyentes con rendimientos netos del trabajo comprendidos entre 9.180,01 y 13.260 euros: 4.080 euros menos el resultado de multiplicar por 0,35 la diferencia entre el rendimiento del trabajo y 9.180 euros anuales.

c. Contribuyentes con rendimientos netos del trabajo, superiores a 13.260 euros o con rentas, excluidas las exentas, distintas de las del trabajo, superiores a 6.500 euros: 2.652 euros anuales.

Esta reducción general es también aplicable a los denominados "trabajador autónomo dependiente" TRADE, si se cumplen determinados requisitos.

#### B) Reducciones especiales

El importe de la reducción general anterior se incrementa en un 100%, en los siguientes supuestos:

a. Trabajadores activos mayores de 65 años que continúen o prolonguen la actividad laboral.

b. Contribuyentes desempleados inscritos en la oficina de empleo que acepten un puesto de trabajo que exija el traslado de su residencia habitual a un nuevo municipio. Este incremento se aplica en el período impositivo en el que se produzca el cambio de residencia y en el siguiente.

Adicionalmente, las personas con discapacidad que obtengan rendimientos del trabajo como trabajadores activos pueden minorar el rendimiento neto del trabajo en 3.264 euros anuales. Dicha reducción es de 7.242 euros anuales, para las personas con discapacidad que siendo trabajadores activos acrediten necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida, o un grado de minusvalía igual o superior al 65%.

No se pretende entrar en la discusión de porqué algunos rendimientos, de forma artificiosa, se consideran de trabajo y no de actividad, como por ejemplo la participación en seminarios, conferencias, etc.

A continuación vamos a analizar la tributación por IRPF de un contribuyente con las siguientes características:

- ✓ Persona física que posee una participación del 50% del capital social de una SL
- ✓ Ejerce el cargo de administrador único sin retribución y en cumplimiento del mandato legal
- ✓ La actividad de la empresa es la de asesoramiento tributario, laboral y llevanza de contabilidades.
- ✓ Sus funciones dentro de la empresa son: Labor comercial permanente, llevar la contabilidad de algunas de las empresas cliente, estudiar las obligaciones tributarias y la presentación como colaborador social de los impuestos de esas empresas.
- ✓ En la empresa trabajan otro socio propietario del 50% del capital y 2 empleados.
- ✓ Por mandato legal, cotiza obligatoriamente en el RETA.
- ✓ Por el desempeño de su trabajo percibe unas retribuciones brutas anuales de 28.415,01€, cuantía tomada como referencia en el convenio colectivo del sector.
- ✓ Tienes dos hijos menores de edad, su estado civil es casado y su esposa también trabaja
- ✓ La seguridad social que abona ascendió en 2012 a 3.050,52€.

Con este escenario, su declaración de IRPF de 2012, según como se califiquen las retribuciones arroja los siguientes resultados:

Supuesto de partida			
Calificación como Actividad Económica		Calificación como rendimiento del trabajo	
Facturación	28.415,01	Retribución	28.415,01
Base Liquidable	24.096,08	Base Liquidable	22.712,49
Cuota Integra	4.483,08	Cuota Integra	4.072,10
<b>Diferencia de tributación:</b>		<b>410,98 a favor de H.P.</b>	

A continuación presentamos los cálculos efectuados para diferentes cuantías:

<b>Calificación como Actividad Económica</b>		<b>Calificación como rendimiento del trabajo</b>	
Facturación	40.000,00	Retribución	40.000,00
Base Liquidable	35.102,01	Base Liquidable	34.297,48
Cuota Integra	7.963,37	Cuota Integra	7.643,16
<b>Diferencia de tributación:</b>		<b>320,21 a favor de H.P.</b>	
<b>Calificación como Actividad Económica</b>		<b>Calificación como rendimiento del trabajo</b>	
Facturación	60.000,00	Retribución	60.000,00
Base Liquidable	54.102,01	Base Liquidable	54.297,18
Cuota Integra	15.574,00	Cuota Integra	15.666,37
<b>Diferencia de tributación:</b>		<b>-92,37 en contra de H.P.</b>	
<b>Calificación como Actividad Económica</b>		<b>Calificación como rendimiento del trabajo</b>	
Facturación	15.000,00	Retribución	15.000,00
Base Liquidable	11.352,04	Base Liquidable	8.838,80
Cuota Integra	1.038,04	Cuota Integra	426,08
<b>Diferencia de tributación:</b>		<b>611,96 a favor de H.P.</b>	

Como se puede apreciar claramente a medida que aumenta la retribución la situación es menos gravosa si los servicios se califican como de actividad económica.

Por el contrario cuanto más modesta es la retribución mayor es el perjuicio para el contribuyente, rompiendo la norma de "capacidad económica" en relación con la contribución al erario.



La elección de los supuestos no ha sido casual, pues el 96,40% de declarantes en 2010 (últimos datos publicados por la AEAT), obtenía unos rendimientos inferiores a 60.000€. Y el salario medio en 2010 ascendió a 22.719 y en 2011 ascendió a 22.642€, también datos publicados en la web de la AEAT.

Tramos de Rend. e Imputac. (miles de euros)	DATOS GENERALES 2010		INFORMACIÓN SOBRE LA PARTIDA 9				
	Liquidaciones Número Total 2010	Distribución Número	LIQUIDACIONES PARTIDA		IMPORTE PARTIDA		
			Número	Distribución Número	Importe	Distribución	Media
Negativo y Cero	167.157	0,87	108.974	0,63	319.857.865	0,08	2.935,18
Hasta 1,5	1.017.503	5,28	672.738	3,86	2.798.101.419	0,71	4.159,27
1,5 - 6	2.618.366	13,60	2.281.728	13,10	17.450.189.801	4,44	7.647,80
6 - 12	3.728.504	19,36	3.289.569	18,89	38.811.913.036	9,87	11.798,48
12 - 21	5.179.940	26,90	4.816.116	27,65	89.431.318.364	22,73	18.569,18
21 - 30	2.988.519	15,52	2.858.370	16,41	78.582.268.934	19,98	27.491,99
30 - 60	2.864.563	14,88	2.749.971	15,79	111.177.149.255	28,26	40.428,48
60 - 150	619.635	3,22	578.434	3,32	42.399.407.337	10,78	73.300,34
150 - 601	67.744	0,35	58.715	0,34	9.362.335.714	2,38	159.453,90
Mayor de 601	5.189	0,03	4.256	0,02	3.034.812.255	0,77	713.066,79
Total	19.257.120	100,00					

Si nos referimos a las estadísticas de salarios que publica la propia AEAT y consideramos la estructura empresarial española marcada por la pequeña y mediana empresa, no resulta descabellado inferir que el interés en el cambio de criterio, por parte de la administración, traería como resultado un ingreso en las arcas del estado en la nada despreciable cifra de 1.000 millones de euros, sólo en el ejercicio 2012.

El Estado recaudó en 2012, por IRPF 70.631 millones de euros en 2012, lo que representa un incremento del 1,2% respecto a 2011, pero los ingresos se habrían desplomado un 3,9% sin el gravamen complementario que aprobó el Ejecutivo para los ejercicios 2012 y 2013, que suponen 2 puntos de incremento, según datos del Ministerio de Hacienda. Así, no es de extrañar que haya serias intenciones de aplicar este nuevo criterio, pues representa un 1% más de recaudación y sin "tocar" el impuesto.

Si además entrásemos en la suposición de que se "revisasen" los ejercicios precedentes no prescritos, la recaudación podría dispararse meteóricamente con las sanciones e intereses que se devengasen.

No se nos ha olvidado las posibles repercusiones que pudieran darse en el Impuesto de Sociedades, pues si la administración tributaria determinase que una parte de esas retribuciones fuesen en concepto de retribución del cargo de administración, y éste según los estatutos se desempeñare con carácter gratuito, conllevaría la consideración de liberalidad, procediéndose a un ajuste en el IS a favor también de la hacienda pública.

❖ Reflexión final

La inseguridad jurídica que provoca la incompetencia del legislador en la redacción de las leyes, en la adecuación de éstas a la realidad social y económica y el parcheamiento continuo y desmesurado, pueden dar al traste con cientos de miles de microempresas, que subsisten y dan empleo a más de la mitad de la población activa de este país, que superan los 8.000.000 de personas.

Los profesionales que asesoramos a esas más de 3 millones de microempresas, según define la comisión europea, no podemos ni debemos quedarnos impasibles. Desde nuestra posición y conocimiento del empresario, tenemos una visión privilegiada que debe ser tenida en cuenta por el legislador y la administración tanto tributaria como laboral.

El nerviosismo que se ha suscitado debe eliminarse de inmediato, clarificando la norma, fijando un criterio estable y unas reglas de juego para todos.

NOTAS:

Los datos que se citan y tratan en el presente análisis proceden en su totalidad de fuentes públicas oficiales, como el INE, AEAT, Ministerio de Hacienda y publicaciones de la Comisión Europea.

Los datos estadísticos empleado, son los que estaban publicados y disponibles al público, en las webs de las entidades citadas, a fecha 10 de marzo de 2013.

El autor permite expresamente la copia, distribución y difusión del presente documento, siempre que se mencione su autoría, se respete su integridad y no haya ánimo de lucro, en cualquier medio y soporte.