



# KNOW

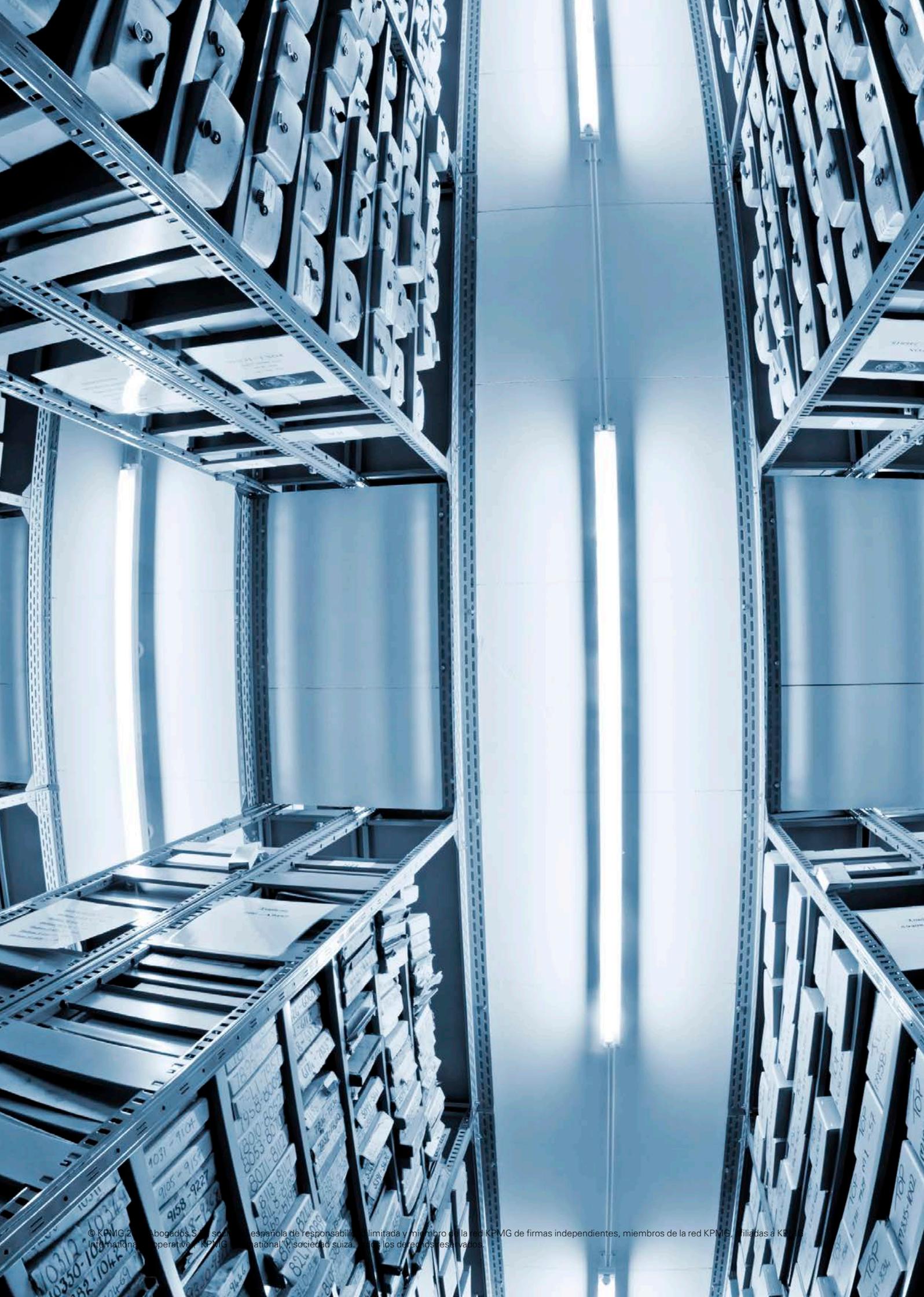
# Novedades Jurídicas y Fiscales

**Boletín de actualización**

Nº 46 - Julio 2016

[kpmgabogados.es](http://kpmgabogados.es)





# Índice

<b>Enfoque fiscal y legal</b>	<b>2</b>
¿Brexít es brexít?	2
<b>Novedades legislativas</b>	<b>9</b>
<b>Ámbito fiscal</b>	<b>9</b>
<b>Ámbito legal</b>	<b>11</b>
<b>Jurisprudencia</b>	<b>17</b>
<b>Ámbito fiscal</b>	<b>17</b>
<b>Ámbito legal</b>	<b>23</b>
<b>Doctrina administrativa</b>	<b>31</b>
<b>Ámbito fiscal</b>	<b>31</b>
<b>Ámbito legal</b>	<b>34</b>
<b>Noticias KPMG Abogados</b>	<b>36</b>

# Enfoque fiscal y legal

## ¿Brexit es brexit?



**Franciso Uría**  
Senior partner  
KPMG Abogados



**Alberto Estrelles**  
Managing partner  
KPMG Abogados

El pasado 23 de junio tuvo lugar el referéndum por el cual los ciudadanos británicos decidieron “to leave the European Union”, según los términos de la pregunta del denominado *Brexit*. Así fue votado por 17,4 millones de personas, una corta mayoría del 51,9% (poco más de 1,3 millones de votos) si bien con una elevada participación en las urnas (72,2%).

Es arriesgado tratar de avanzar en el territorio inexplorado acerca del “*biggest demerger*”, donde la quinta economía del mundo se desgajará, si el proceso continúa adelante, del mayor grupo económico del planeta. El ya famoso art. 50 del Tratado de la UE, que establece un corto plazo de dos años, deberá aplicarse y seguramente modularse en función de lo que vaya aconteciendo en el ámbito macroeconómico y político en Europa, y de cómo y a qué velocidad transcurra la necesaria negociación entre Reino Unido y la UE.

Como es difícil abstraerse a una lectura prospectiva del proceso, quizá lo más recomendable sea acudir al consenso mayoritario en la abundante generación de *research* que están produciendo economistas y analistas.

Tomando como base un documento público presentado por el Gobierno Cameron ante el Parlamento, se estima que pertenecer a la UE incrementa el negocio del Reino Unido con países de la zona UE en tres cuartas partes, y que igualmente tres cuartas partes de los inversores no europeos que se localizan en el Reino Unido manifiestan que ésta es su primera opción por su acceso al mercado único.

En este estudio se concluye que el **impacto a largo plazo del Brexit dependerá de cómo se sitúe el Reino Unido ante tres posibles escenarios previsibles:**

- Pertenencia al Espacio Económico Europeo-EEE (modelo *Euro-lite* noruego)
- Acuerdos bilaterales con la UE de libre comercio (Suiza, Turquía o Canadá)
- Worst case scenario*: Pertenencia a la Organización Mundial del Comercio (WTO), como Rusia o Brasil.

En este punto no está de más repasar que el denominado EEE es un acuerdo multilateral de tres países (Islandia, Liechtenstein y Noruega) con la UE, en el marco de la pertenencia de los mismos a la Asociación Europea de Libre Comercio (EFTA), curiosamente promovida en 1960 por el Reino Unido como reacción frente al Mercado Común Europeo.

Se adscribe al beneficio del mercado único interior europeo y aplica la normativa de la UE relativa al mismo, bajo la aceptación de las libertades de circulación de bienes, servicios, capitales y personas, y de las políticas conexas como competencia, ayudas de Estado, transporte o energía. Pero queda al margen de las políticas agrarias y pesqueras comunes, de la unión aduanera y política comercial común, y por tanto se preserva la competencia para concertar acuerdos de libre comercio e industria con terceros países.

El efecto económico del *Brexit* sería más reducido si el Reino Unido saliese de la UE pero se adscribiese al EEE, aunque ello puede ser difícil si requiere aceptar el libre movimiento de personas y la contribución al presupuesto de la UE, dos de las cuestiones preponderantes en el rechazo de los británicos al club de la Unión.

El plan B podría ser un modelo como Suiza, que pese a pertenecer a la EFTA no forma parte del EEE, pero tiene un complejísimo entramado de más de 120 tratados bilaterales sectoriales con la UE, los cuales es de reseñar que no alcanzan a los servicios financieros. Ahora bien, Suiza pertenece al Espacio Schengen junto a 22 Estados UE y los tres del EEE, que permite la libre circulación de personas y supresión de controles entre sus fronteras interiores y una política común de visados.

También podría ser una referencia el modelo turco, con un acuerdo interior aduanero con la UE que faculta la libre circulación de algunos bienes, pero al margen de la libre circulación de servicios, trabajadores o capitales. Difícil de asimilarse al caso de Reino Unido por ser precisamente Turquía un aspirante a la UE.

En un segundo estudio del Gobierno británico se concluye rotundamente que **los efectos en la economía británica del Brexit a corto plazo serán bien de “shock” o de “severe shock”**, debido a la dificultad de efectuar la salida de la UE, la concertación de los nuevos acuerdos comerciales tanto con la UE como con terceros países, y la promulgación de la intensa adaptación normativa que se requiere. Esto podría dilatarse mucho más de dos años, y llevar este escenario de dificultades e incertidumbres a casi una década.

El término recesión es utilizado abiertamente por el ex-Ministro británico de Finanzas George Osborne como resultado del *Brexit* a corto plazo, y siendo por primera vez una recesión producida internamente, se denomina “*DIY recession*” (algo así como una recesión –hágalo usted mismo–).

En el otro lado, algunos augurios vienen a decir que el *Brexit* podría ser una espoleta para una recesión en la zona euro (de efectos mucho mayores que el temido *Grexit* heleno que tanto preocupó a los mercados no hace mucho tiempo), o un efecto contagio en otros países de la UE que quisieran abandonar. Afortunadamente el consenso entre los economistas es diferente, y considera que será una dificultad más para superar la crisis económica en los 27 Estados, pero que no tendrá un impacto tan relevante en el crecimiento. El FMI y el BCE lo han evaluado en una disminución del PIB de la zona euro del -0,3 al -0,5% en el acumulado a tres años. **Impacto económico moderado, que preocupa menos que el impacto político que pueda acarrear.**

No cabe duda que el impacto será diferente en cada uno de los Estados miembros, siendo los más afectados los que acumulan mayores transacciones con el Reino Unido, caso de Alemania, Francia, Holanda, Bélgica o Irlanda.

Tratándose de España, ambos países tienen una **intensa relación comercial e inversora**, que además estaba resultando creciente en los últimos años, y **elevadísimos flujos de personas**, que deben preservarse a pesar del *Brexit*.

Algunos datos económicos de interés son los siguientes:

- **España es el tercer país de la UE en inversiones directas en Reino Unido**, tras Francia y Alemania. Esto significa que las empresas españolas se juegan mucho en el “*Inland*”.
- **El saldo de la balanza comercial de España frente a Reino Unido es positivo**, al superar las exportaciones de productos españoles a las importaciones de productos británicos. En el primer cuatrimestre de 2016, Reino Unido es el tercer país cliente de España y nuestro sexto país proveedor. Esto significa que los intercambios comerciales son muy importantes entre ambos países, hasta el punto que en 2015, España fue el noveno país cliente de Reino Unido a nivel mundial, y el octavo país proveedor.

- En 2015 nos visitaron **15,7 millones de turistas británicos**, que representan una quinta parte de la totalidad de turistas que viajaron a España. Estos aportan un 1,3% del PIB español.
- Más de **300.000 ciudadanos británicos tienen actualmente su residencia permanente en España**, y otro medio millón vive aquí temporalmente. Son los británicos los primeros compradores foráneos de viviendas en España, y representan una quinta parte de los compradores extranjeros.

### ¿Qué es lo más reseñable en este momento en el ámbito jurídico-fiscal?

El *Brexit* producirá **la recuperación de una parte de la soberanía británica**, cedida a la UE, posiblemente en menor medida de lo que comúnmente se considera. Precisamente la normativa UE se manifiesta en las áreas que se pretenden proteger (las libertades fundamentales) o fomentar (política agraria común, desarrollo regional, etc). Por ejemplo, la normativa UE sobre sector financiero y mercado de capitales, medio ambiente, protección a consumidores o fiscalidad representa una cesión de soberanía de los Estados necesaria para asegurar la efectiva libertad de circulación de bienes, servicios, personas y capitales.

Los Estados miembros mantienen plena competencia normativa en funciones como infraestructuras, seguridad y defensa, presupuestos, sanidad, educación, pensiones, políticas sociales, vivienda, política exterior, y en ellas la salida del Reino Unido no implicará apenas efectos jurídicos.

### Área fiscal

Se trata de un área de gran relevancia porque en ella se ha manifestado en gran medida una cesión de competencias por parte de los Estados miembros, en aras al adecuado funcionamiento del mercado único, el cual representa hoy el mayor *trading group* del Globo, con el 20% del volumen mundial de transferencias de bienes.

**La regulación fiscal en la UE ha incidido fundamentalmente en las manifestaciones de imposición directa e indirecta relacionadas con el mercado único, para eliminar los obstáculos de la actividad económica transfronteriza, como la doble imposición o la discriminación entre Estados.** Por ello la regulación en tributación de personas físicas (IRPF, Impuesto sobre Patrimonio, o Impuestos de Sucesiones y Donaciones) es esencialmente de ámbito nacional. Y en cambio, IVA, algunos impuestos especiales, aranceles aduaneros y áreas del Impuesto sobre Sociedades relacionadas con actividades internacionales tienen a día de hoy un elevado desarrollo de armonización europea, que el Reino Unido eliminará con su salida de la UE, salvo que se negocie el mantenimiento de ciertos supuestos, caso a caso.

Ante esta realidad, puede señalarse que **el impacto fiscal número uno será el relativo al comercio y tránsito transfronterizo**, y que el mismo dependerá de los futuros acuerdos que se alcancen por parte de Reino Unido, tanto con la UE como con terceros países.

**Y el impacto fiscal número dos estará relacionado con las estructuras de los grupos internacionales con presencia en Reino Unido**, especialmente los *UK Headquartered Groups*, quienes deberán confiar su operativa a los Convenios Bilaterales de Doble Imposición, y gestionar las crecientes medidas anti-abuso a nivel BEPS relacionadas con las localizaciones y deslocalizaciones ficticias o carentes de sustancia.

Es de reseñar que en los últimos años, la normativa de la UE ha avanzado también en **medidas de lucha contra la evasión y elusión de impuestos, para evitar la competencia desleal entre Estados y favorecer su cooperación en la lucha contra el fraude**. Esta faceta también se verá afectada por la salida de Reino Unido del club, por la autonomía tanto de este país como de la UE de establecer medidas antiabuso en sus relaciones actualmente contrarias al Derecho europeo (por ejemplo una hipotética potenciación de las normas de transparencia fiscal internacional – CFC Rules).

Menos relevante es la propuesta de trabajo para alcanzar una base imponible consolidada a nivel de grupos transnacionales europeos (BICClS), por su actual estado embrionario y la oposición manifestada por el Reino Unido al mismo.

Como último apunte, reseñar el papel jugado por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) en la armonización de la normativa fiscal en el seno de la UE, actuando sobre aquellas manifestaciones que implicasen discriminación u obstáculos a las libertades de circulación de bienes, servicios y capitales. De forma similar, las actuaciones de la Comisión Europea ante normas fiscales discriminatorias calificables como ayudas de Estado. Este acervo jurisprudencial ha servido para aproximar legislaciones nacionales al objetivo del mercado único, y evidentemente la salida de Reino Unido excluye a este país del mismo.

En conclusión, si bien es cierto que los Reglamentos, Directivas y demás normativa tributaria comunitaria dejarán de ser de aplicación, no es menos cierto que en muchos casos ya han sido implementadas por Reino Unido en su normativa interna, al tratar materias que representan un consenso en Europa (muchas impulsadas por el propio Reino Unido), o que por ejemplo no son más que un reflejo de los compromisos adquiridos en el ámbito internacional en materia de BEPS.

## Área legal

### Ámbito mercantil y societario

La salida del Reino Unido producirá efectos en las **filiales y sucursales de empresas españolas** que hasta la fecha se han venido beneficiando de la libertad de establecimiento y prestación de servicios en los términos actualmente previstos en el Derecho de la UE.

Sin olvidar, el régimen aplicable a las fusiones transfronterizas de la Directiva 2005/56/CE que permite las fusiones de sociedades de capital constituidas de conformidad con la legislación de un Estado parte del Espacio Económico Europeo.

Las implicaciones del *Brexit* en el ámbito jurídico del M&A no deberían ser significativas al no contar con regulación europea que incida en el Derecho inglés. No obstante, se alterará la normativa sobre OPA o concentraciones de empresas, contabilidad, blanqueo de capitales o abuso de mercado y transparencia.

Desde el punto de vista práctico y con carácter general, en todas las operaciones mercantiles será necesario revisar el clausulado aplicable sobre la terminación del contrato, la jurisdicción aplicable, la aplicación de la normativa comunitaria, etc., a la vista de las opciones que finalmente adopten Reino Unido y la UE.



### Ámbito de la competencia

Sin perjuicio de que la normativa de carácter sustantivo no difiera considerablemente en el ámbito del Reino Unido y de la UE, una de las principales consecuencias de su salida, sería la **pérdida de jurisdicción de la Comisión Europea sobre el territorio británico**. Con la salida del Reino Unido, la autoridad británica no estaría vinculada por las normas de asignación de asuntos, dando lugar a una potencial duplicidad de procedimientos en casos de empresas que operen tanto en la UE como en el Reino Unido, tanto en el ámbito sancionatorio como en el de control de fusiones y concentraciones, posición dominante y políticas *anti-trust*. Esta duplicidad, además de incrementar los costes de las empresas en la gestión de los procedimientos, puede suponer un riesgo de decisiones contradictorias.

En este ámbito, debe señalarse que la salida del Reino Unido de la UE implica un cambio respecto al tratamiento unificado en la UE de los cárteles, abusos de posición dominante, concentraciones de empresas y de las **normas europeas que prohíben las ayudas de Estado a las empresas**, incluyendo, por ejemplo, la posibilidad por parte del Reino Unido no sólo de conceder subvenciones y ayudas a empresas, sino también incentivos fiscales que incrementen el atractivo de invertir en el país, en detrimento de inversiones en países de la UE que tienen prohibido el recurso a estos mecanismos sin autorización de la Comisión Europea.



### Sector financiero

Actualmente **los servicios financieros tienen un alto grado de armonización** a nivel europeo, y ello engloba banca, seguros, *asset management*, crédito, medios de pago y tarjetas de crédito, derivados, financiaciones, mercados de capitales, instituciones de inversión colectiva, depositaria, sistemas de compensación y liquidación, agencias de calificación, mediadores, distribuidores y comercializadores, etc. Por ello, la salida del Reino Unido afectará de forma particular a las entidades ubicadas u operativas en ese país, siendo este sector muy relevante para la economía británica, y el mayor entre los diferentes Estados de la UE.

Por otro lado, el *Brexit* puede aportar autonomía al Reino Unido para actuar unilateralmente en áreas donde actualmente no es posible por mandato de la UE. Algunos ejemplos podrían ser diferentes exigencias de solvencia a las entidades de crédito y diferente tratamiento para sucursales de bancos no UE que operen en Reino Unido, crisis y resolución de entidades, derivados OTC, *hedge funds*, *private equity*, agencias de rating,... Esta pretensión se verá limitada en la práctica, ya que el Reino Unido seguirá aplicando su normativa interna adaptada a las directrices de organismos internacionales a los que pertenece y seguirá perteneciendo, como el G20, FSB, Comité de Basilea, IOSCO, IAIS,...

Una de las cuestiones más debatidas, es la referente al **"pasaporte europeo"**, el cual permite a las diferentes entidades incluidas las aseguradoras que cumplan con la normativa europea, operar en los diferentes países dentro de la UE.

La salida del Reino Unido puede provocar que las entidades financieras allí domiciliadas pasen a someterse al régimen y restricciones previstos para terceros países fuera de la UE y viceversa, que las entidades domiciliadas en el resto de países de la UE tengan más dificultades para operar en el Reino Unido. En este sentido, resaltar que son muchas las entidades extranjeras que operan en la UE con su domicilio ubicado en el Reino Unido por lo que tendrían que plantearse su hipotética relocalización para conservar este pasaporte europeo.

También muy importante es la armonización del mercado de capitales, que permite a las empresas emitir valores de financiación en la UE bajo unas reglas comunes de mercado, en cuanto a información (prospectus) y en cuanto a transparencia, prevención de conflictos de interés y abusos de mercado y reporting por parte de los emisores.

Por otra parte, también será relevante el papel que el BCE desempeñe, excluido el Reino Unido, como órgano principal supervisor dentro del **marco de supervisión y solvencia** establecido por la Directiva de Solvencia II y el Reglamento de Basilea III.

Como continuación de lo anterior, resaltar que la salida del Reino Unido de la UE, podría afectar los regímenes previstos en la **Directiva MiFID2/MIFIR**, en la **Directiva de Gestión de Fondos Alternativos (AIFMD)** y en la **Directiva UCITS**.

Asimismo, los **servicios de pago regulados por la nueva Directiva 2015/2366** que establece las normas para los servicios de pago como las transferencias, adeudos domiciliados y pagos con tarjetas, podría no resultar aplicable a los servicios de pago efectuados en Reino Unido.

Por último, mencionar que en el **ámbito de seguros y reaseguros**, la consideración de Reino Unido como un tercer país no miembro de la UE determinaría la imposibilidad de supervisión directa, posibles cambios en la adaptación de Solvencia II en Reino Unido, imposibilidad del inicio automático de la actividad, así como en la normativa sobre mediación y distribución.

Sin duda en este ámbito económico, filiales y sucursales e incluso las casas matrices deberán plantear su ubicación jurídica y operativa ante el nuevo tablero de juego. Requerimientos de capital, supervisión, transparencia, comercialización bajo pasaporte único, fiscalidad, ... son factores que influirán en las decisiones de “*remain or brexit*”, ahora caso a caso. Especial foco de atención tiene todo lo relacionado con mercados de capitales, cámaras de compensación, medios de pago o nuevas tecnologías y Fintech, que deberán apostar por la City o abandonarla.

#### Ámbito laboral

Este es otro de los ámbitos que se puede ver más afectado por la salida del Reino Unido, pues actualmente los trabajadores por cuenta ajena y por cuenta propia tienen **libertad de circulación dentro de la UE para trabajar y residir** en los diferentes países miembros de la UE. En este sentido, son numerosos los efectos que pueden producirse sobre los trabajadores transnacionales, que pasarían a estar regulados únicamente por el derecho laboral nacional, y que previsiblemente podría ser menos proteccionista que el comunitario, en protección de sus derechos, o incluso en ámbitos actualmente regulados por la UE como prohibición de discriminación por edad, sexo, origen o género.

Por otra parte, para los residentes en Reino Unido esta situación puede dificultar la posibilidad de trabajar en otros países dentro de la UE. Afectando principalmente a la expedición de visas y permisos de residencia a los ciudadanos de la UE y del Reino Unido según el caso.

El sistema de la **Seguridad Social** en el Reino Unido ya no estará vinculado por los Reglamentos que permiten a las personas que les sea aplicable, acogerse a los beneficios y sujetarse a las obligaciones de la legislación de otro Estado miembro en las mismas condiciones que los nacionales de dicho Estado (por ejemplo la Tarjeta Sanitaria Europea); todo ello podrá alterar el régimen de cotizaciones a la Seguridad Social y su reconocimiento en otros países de la UE.

Asimismo, todo el **sistema de pensiones**, tanto público como privado (IORP), aplicables a los trabajadores en el Reino Unido podrá resultar afectado por la salida del Reino Unido de la UE. En especial para aquellos que hayan trabajado parte de su vida activa en un Estado miembro de la UE.

Finalmente, apuntar la existencia de regulaciones sobre salud y seguridad en el trabajo y políticas de empleo, que decaerán en su aplicación en el Reino Unido.

#### Protección de datos

La salida de Reino Unido podría coincidir con la entrada en vigor del nuevo **Reglamento General de Protección de Datos** para el 2018, que introduce numerosas novedades, tanto de carácter procedimental como sustantivo, en relación con lo dispuesto en la anterior Directiva de protección de Datos Personales.

La no aplicación del Reglamento podría implicar la consideración del Reino Unido como un tercer Estado, a los efectos de la **transferencia internacional de datos**, salvo que se considerase un “tercer país seguro”.

#### Propiedad industrial e intelectual

En este ámbito, se vería afectado el **sistema de marca y de diseño** establecido dentro de la UE y las limitaciones respecto a los registros de la Oficina de la Propiedad Intelectual de la UE, que ya no serán reconocidos dentro del ámbito territorial del Reino Unido.

Asimismo, en el **ámbito de las patentes**, Reino Unido dejaría de participar en el sistema de patente unitaria europea.

#### Ámbito procesal

La salida del Reino Unido impactará en la aplicación de todos los Reglamentos europeos y Directivas que persiguen la armonización de la legislación europea en este campo, en particular en materia de **determinación de la ley aplicable y fuero competente y el reconocimiento y ejecución de resoluciones judiciales y en procedimientos de insolvencia**. Las principales normas afectadas son el Reglamento (CE) 805/2004 que regula el **título ejecutivo europeo para créditos no impugnados**, o el Reglamento (UE) 1215/2012 relativo a la **competencia judicial, el reconocimiento y la ejecución de resoluciones judiciales en materia civil y mercantil** y el Reglamento (UE) 2015/848 sobre **procedimientos de insolvencia**.

Habría que verificar cuál será la posición del Reino Unido al respecto y determinar qué sucede con los asuntos abiertos ante el TJUE y la ejecutividad de las decisiones adoptadas por el mismo. Sería inteligente que el Reino Unido negociara tratados que favorezcan la libre circulación de resoluciones judiciales y respondan al espíritu de armonización.

También se apunta en este ámbito el impacto que tendrá la salida a la hora de determinar el Derecho inglés como aplicable en los contratos internacionales, y someterlos a jurisdicción británica. En particular, el futuro del Reino Unido como sede de arbitraje en Europa podría verse muy afectado.

### Otros ámbitos jurídicos

Es muy extensa la enumeración de las manifestaciones del Derecho en donde la Unión Europea ha incidido en detrimento de la competencia normativa de los Estados miembros, en los que la salida del Reino Unido podría obligar a adaptar su ordenamiento para sus nacionales. A título meramente enunciativo, cabe citar:

- Blanqueo de capitales
- Políticas de asilo e inmigración
- Cooperación policial
- Transportes por carretera, ferrocarril, aéreo y marítimo
- Turismo
- Energías eficientes
- Energías renovables
- Energía nuclear
- Medio ambiente
- Política industrial para PYME
- Agenda digital
- I+D e innovación
- Normas sobre contabilidad
- Comercio electrónico
- Pagos transfronterizos
- Televisión sin fronteras
- Compra ventas a distancia
- Crédito al consumo
- Publicidad
- Políticas comerciales desleales
- Protección a consumidores
- Cláusulas abusivas de los contratos
- Salud Pública
- Tabaco
- Seguridad, higiene, etiquetado y aditivos de productos alimenticios
- Medicamentos
- Inmuebles a tiempo compartido
- Suministro de información a los consumidores
- Responsabilidad de productos defectuosos

### Conclusiones

De modo muy pragmático, cabe señalar los siguientes indicadores que servirán a nuestros clientes para identificar si su exposición a los efectos del *Brexit* es significativa:

- a) Sectores regulados
- b) Utilización de pasaportes comunitarios para la libre circulación de servicios
- c) Importancia de las transferencias de bienes a/de Reino Unido
- d) Desplazamiento internacional de trabajadores
- e) Financiación en los mercados de capitales internacionales
- f) Localización de filiales o sucursales en Reino Unido así como empresas del grupo
- g) Comercio electrónico
- h) Gestión de datos personales a nivel internacional

Evidentemente el impacto del *Brexit* deberá ser previsto y evaluado caso por caso, empresa por empresa, y las más afectadas deberían trabajar tanto en planes de contingencia a corto plazo como en prepararse para el efecto en el largo plazo, revisando la cadena de valor de su planteamiento internacional y su modelo operativo. En estos planes cobrará protagonismo el efecto transitorio durante el tiempo que tarde en producirse la desconexión, donde deberá aprovecharse la vigencia del ordenamiento comunitario en lo que interese, anticipando o difiriendo decisiones.



# Novedades legislativas

## Ámbito fiscal

### Directivas

**DIRECTIVA (UE) 2016/1065 del Consejo, de 27 de junio de 2016 (DOUE 01/07/2016)**, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta al tratamiento de los bonos.

Esta Directiva, que viene a completar y aclarar la Directiva 2006/112/CE del IVA, tiene por finalidad homogenizar el tratamiento fiscal de las operaciones con bonos al objeto de evitar posibles distorsiones en el funcionamiento del mercado interior, definiendo tanto los diferentes tipos de bonos que pudieran existir, como el tratamiento de los mismos a efectos del IVA. Los Estados miembros deberán adaptar su normativa con fecha límite 31 de diciembre de 2018 y la Directiva será de aplicación a partir del 1 de enero de 2019.

Forman parte del ámbito de aplicación esta norma, los bonos que pueden ser utilizados a efectos de canje por bienes o servicios, quedando fuera de éste aquellos instrumentos que den derecho a recibir un descuento al momento de la adquisición de bienes o servicios, pero no dan derecho a recibir el bien o servicio propiamente dichos.

Así, se definen **dos tipos de bonos**: (i) **univalentes**, que son aquellos en los que al momento de su emisión se conoce el lugar de entrega del bien o de la prestación de servicios a los que se refiere el bono, así como la cuota de IVA devengada por dichos bienes o servicios; y (ii) **polivalentes**, que se definen cómo todos aquellos que no son univalentes.

Por lo que respecta al **tratamiento a efectos de IVA** la Directiva señala que:

- Los **bonos univalentes** podrán ser transmitidos (i) en nombre propio, en cuyo caso la emisión, transmisión o distribución de éste equivaldría a la realización de una entrega o una prestación de servicios, por lo que en cada fase de su comercialización la base imponible será el precio pactado por su venta; (ii) o ajeno, por un sujeto pasivo que actúa en nombre de otra persona en cuyo caso no se considerara que ese sujeto pasivo ha participado en la entrega o prestación subyacente.
- Se entenderá que en el caso **bonos polivalentes**, sin embargo, en el momento de la comercialización de éstos no se produce ningún hecho imponible, desplazándose el mismo hasta el momento en que se canjeen por los bienes o servicios a los que se refiere el bono. En tal caso, la base imponible de la entrega será el importe efectivamente pagado por el bono, si se conoce o, en su defecto, el valor monetario indicado en él, menos la cuota del IVA sobre los bienes entregados o los servicios prestados.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Directivas

**DIRECTIVA (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016 (DOUE 19/07/2016)**, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior.

Esta Directiva refleja el compromiso rápido y coordinado de la UE con las medidas BEPS adoptadas en el seno de la OCDE, si bien no abarca todas ellas e incorpora alguna adicional, como es la relativa a la imposición de salida o la cláusula GAAR. Los Estados miembro deberán adaptar su normativa con fecha límite 31 de diciembre de 2018 y la Directiva será de aplicación a partir del 1 de enero de 2019, con excepciones (cláusula de salida o "exit tax", cuya entrada en vigor se retrasa hasta el 1 de enero de 2020).

Contiene cinco medidas de mínimos, por lo que los EM podrán fijar sobre este estándar común, reglas propias de mayor protección, y dispondrán de amplio margen de maniobra para transponer la Directiva a los ordenamientos nacionales. Las cinco medidas son las siguientes:

- 1. Limitación a la deducibilidad de los intereses.** La norma establece una norma limitativa de la deducibilidad de los intereses, ya sean intra-grupo o no. Se señala en la misma que el importe de los gastos por intereses excedentarios serán deducibles hasta "el 30% de los beneficios del contribuyente antes de interés, impuestos, depreciaciones y amortizaciones (EBITDA)", debiendo calcularse el mismo incorporando "los importes corregidos a efectos fiscales de los costes de endeudamiento excedentarios, así como los importes corregidos a efectos fiscales en concepto de depreciación y amortización. La renta exenta (dividendos, por ejemplo) de impuestos quedará excluida del EBITDA del contribuyente".
- 2. Imposición de salida** (o "exit tax"). Se establece la obligación de regular este gravamen en el Impuesto sobre Sociedades en determinadas situaciones (transferencia de activos de la entidad matriz a un EP situado en otro EM o en un tercer país, traslado de la actividad de un EP a otro EM o a un tercer país, ...) gravándose el valor de mercado de los activos trasladados al momento de la salida de los mismos, deducido su valor fiscal.
- 3. Norma general anti-abuso** (o "GAAR"). La Directiva señala que esta norma resultará de aplicación cuando *"un mecanismo o serie de mecanismos se considerarán falseados en la medida en que no se hayan establecido por razones comerciales válidas que reflejen la realidad económica"*.
- 4. Transparencia fiscal internacional armonizada** ("CFC rule" o norma relativa a las sociedades extranjeras controladas). La norma establece que cuando se den determinadas circunstancias (porcentaje de participación en las compañías asociadas e impuesto mínimo efectivamente pagado), deberán imputarse en proporción al mismo: (i) determinadas rentas pasivas, (ii) rentas no distribuidas que se atribuyan a la existencia, bajo el principio de libre competencia, de "mecanismos" impropios.
- 5. Norma anti-híbridos** ("hybrid mismatches"). La Directiva incluye en su ámbito de aplicación tanto a los instrumentos híbridos como a las entidades híbridas, estableciendo que: (i) cuando exista una doble deducción en ambos EM, ésta sólo se concederá en el EM en el que se hubiera originado el pago, (ii) cuando se produzca una deducción sin la correspondiente inclusión en la base imponible del otro EM, podrá denegarse por parte del EM del contribuyente la aplicación de tal deducción.

## Ámbito legal

### Laboral y Seguridad Social

#### Reales Decretos

**REAL DECRETO 299/2016, de 22 de julio (BOE 29/07/2016)**, sobre la protección de la salud y la seguridad de los trabajadores contra los riesgos relacionados con la exposición a campos electromagnéticos.

**REAL DECRETO 311/2016, de 29 de julio (BOE 30/07/2016)**, por el que se modifica el Real Decreto 1561/1995, de 21 de septiembre, sobre jornadas especiales de trabajo, en materia de trabajo nocturno

#### Órdenes Ministeriales

**ORDEN ESS/1264/2016, de 26 de julio (BOE 27/07/2016)**, por la que se regulan las operaciones de cierre del ejercicio 2016 para las entidades que integran el sistema de la Seguridad Social.

#### Resoluciones

**RESOLUCIÓN de 19 de julio de 2016 (BOE 28/07/2016)**, de la Secretaría de Estado de la Seguridad Social, por la que se fija la fecha a partir de la cual los actos del procedimiento de devolución de ingresos indebidos a la Seguridad Social y saldos acreedores se notificarán electrónicamente.

### Banca, Seguros y Mercado de Valores

#### Reglamentos de la UE

**REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2016/1075 de la Comisión, de 23 de marzo de 2016 (DOUE 08/07/2016)**, que completa la Directiva 2014/59/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo relativo a las normas técnicas de regulación que especifican el contenido de los planes de reestructuración, los planes de resolución y los planes de resolución de grupos, los criterios mínimos que la autoridad competente debe evaluar en lo que respecta a los planes de reestructuración y planes de reestructuración de grupos, las condiciones para la ayuda financiera de grupo, los requisitos relativos a los valoradores independientes, el reconocimiento contractual de las competencias de amortización y de conversión, el procedimiento en relación con los requisitos de notificación y el anuncio de suspensión y el contenido de los mismos, y el funcionamiento operativo de los colegios de autoridades de resolución (Texto pertinente a efectos del EEE).

**REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2016/1178 de la Comisión, de 10 de junio de 2016 (DOUE 20/07/2016)**, por el que se completa el Reglamento (UE) n.º 648/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación relativas a la obligación de compensación (Texto pertinente a efectos del EEE).

**REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2016/1066 de la Comisión, de 17 de junio de 2016 (DOUE 06/07/2016)**, por el que se establecen normas técnicas de ejecución en relación con los procedimientos, modelos de formularios y plantillas para la notificación de información a efectos de los planes de resolución para las entidades de crédito y las empresas de servicios de inversión, de conformidad con la Directiva 2014/59/UE del Parlamento Europeo y del Consejo (Texto pertinente a efectos del EEE).

#### Decisiones

**DECISIÓN (UE) 2016/1162 del Banco Central Europeo, de 30 de junio de 2016 (DOUE 16/07/2016)**, sobre la divulgación de información confidencial en caso de investigación de delitos (BCE/2016/19).

**DECISIÓN (UE) 2016/1171 del Consejo, de 12 de julio de 2016 (DOUE 19/07/2016)**, sobre la posición que se debe adoptar, en nombre de la Unión Europea, en el Comité Mixto del EEE en lo que se refiere a determinadas modificaciones del anexo IX (Servicios financieros) del Acuerdo EEE.

## Ámbito legal (cont.)

### Circulares

**CIRCULAR 4/2016, de 29 de junio (BOE 12/07/2016)**, de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, sobre las funciones de los depositarios de instituciones de inversión colectiva y entidades reguladas por la Ley 22/2014, de 12 de noviembre, por la que se regulan las entidades de capital-riesgo, otras entidades de inversión colectiva de tipo cerrado y las sociedades gestoras de entidades de inversión colectiva de tipo cerrado, y por la que se modifica la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva.

Con entrada en vigor el próximo 13 de octubre de 2016, esta Circular desarrolla la regulación de los depositarios de las Instituciones de Inversión Colectiva (IIC) tanto en el ámbito armonizado de UCITS como las alternativas, con el fin de garantizar la seguridad jurídica de los inversores.

Las principales cuestiones que se desarrollan en esta Circular son las referentes, por un lado, a las funciones de depósito, administración de activos financieros y control de efectivo y, por otro lado, a las funciones de vigilancia y supervisión de las entidades gestoras.

**CIRCULAR 6/2016, de 30 de junio (BOE 11/07/2016)**, del Banco de España, a las entidades de crédito y a los establecimientos financieros de crédito, por la que se determinan el contenido y el formato del documento "Información Financiera-PYME" y se especifica la metodología de calificación del riesgo previstos en la Ley 5/2015, de 27 de abril, de fomento de la financiación empresarial.

Esta norma se dicta en desarrollo de lo dispuesto en el Capítulo I del **Título I de la Ley 5/2015, de 27 de abril, de fomento de la financiación empresarial** (en adelante Ley 5/2015), donde se contemplan una serie de medidas destinadas a fomentar e impulsar la financiación bancaria a las pequeñas y medianas empresas (pymes y trabajadores autónomos); entre ellas, se establecen **los derechos de las pymes en supuestos de cancelación o reducción del flujo de financiación bancaria a recibir un preaviso (3 meses) por parte de la entidad financiera en cuestión**, para permitir un adecuado margen de maniobra y que no se estrangule financieramente y por sorpresa a las entidades, así como a recibir una documentación sobre su situación financiera e historial de pagos, que se denomina "*Información Financiera-PYME*". Así, en virtud de la habilitación legal de la Ley 5/2015, esta Circular tiene por objeto, por un lado, especificar el contenido y formato del documento conocido como "*Información Financiera-PYME*" y, por otro lado, el modelo-plantilla y la metodología para la elaboración del **informe estandarizado de evaluación de la calidad crediticia** de la pyme. Destacar que lo dispuesto en esta Circular entrará en vigor el próximo **11 de octubre de 2016**.

La misma será de aplicación a las **entidades de crédito** y a los **establecimientos financieros de crédito** constituidos en España o que operen en territorio español, que hayan **celebrado un contrato de crédito** bajo la forma de apertura de crédito, descuento comercial, anticipo, pago aplazado, cesión de créditos o cualesquiera otros que cumplan con una función equivalente de financiación con las pymes o autónomos.

**RESOLUCIÓN de 6 de julio de 2016 (BOE 09/07/2016)**, del Banco de España, por la que se publica la relación de participantes directos en TARGET2 - Banco de España.

### Resoluciones

## Ámbito legal (cont.)

### Propiedad Intelectual e Industrial

Acuerdos Internacionales

**MODIFICACIONES AL REGLAMENTO COMÚN** del Acta de 1999 y el Acta de 1960 del Arreglo de La Haya sobre el depósito internacional de dibujos y modelos industriales, adoptadas en la 34ª sesión (15ª extraordinaria) de la Asamblea de la Unión de La Haya, celebrada en Ginebra del 22 al 30 de septiembre de 2014 (BOE 09/07/2016).

**MODIFICACIONES AL REGLAMENTO COMÚN** del Arreglo de Madrid relativo al Registro Internacional de Marcas y del Protocolo concerniente a ese Arreglo, adoptadas en la 48ª sesión (26ª extraordinaria) de la asamblea de la Unión de Madrid, celebrada en Ginebra del 22 al 30 de septiembre de 2014 (BOE 09/07/2016).

### Civil

Reglamentos de la UE

**REGLAMENTO (UE) 2016/1191 del Parlamento Europeo y del Consejo de 6 de julio de 2016 (DOUE 26/07/2016)**, por el que se facilita la libre circulación de los ciudadanos simplificando los requisitos de presentación de determinados documentos públicos en la Unión Europea y por el que se modifica el Reglamento (UE) nº 1024/2012.

### Administrativo

Reglamentos de la UE

**REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2016/1185 de la Comisión, de 20 de julio de 2016 (DOUE 21/07/2016)**, por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) n.º 923/2012 relativo a la actualización y finalización del reglamento del aire y disposiciones operativas comunes para los servicios y procedimientos de navegación aérea (SERA-Parte C) y se deroga el Reglamento (CE) n.º 730/2006 (Texto pertinente a efectos del EEE).

**REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2016/1245 de la Comisión, de 28 de julio de 2016 (DOUE 29/07/2016)**, por el que se establece una tabla de correspondencias preliminar entre los códigos de la nomenclatura combinada contemplados en el Reglamento (CEE) n.º 2658/87 del Consejo y los códigos de residuos incluidos en los anexos III, IV y V del Reglamento (CE) n.º 1013/2006 del Parlamento Europeo y del Consejo, relativo a los traslados de residuos (Texto pertinente a efectos del EEE).

**REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2016/1253 de la Comisión, de 29 de julio de 2016 (DOUE 30/07/2016)**, por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 92/2010 en lo que respecta al intercambio de datos entre las autoridades aduaneras y las autoridades estadísticas nacionales y la compilación de estadísticas (Texto pertinente a efectos del EEE).

### Directivas

**DIRECTIVA (UE) 2016/1148 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 6 de julio de 2016 (DOUE 19/07/2016)**, relativa a las medidas destinadas a garantizar un elevado nivel común de seguridad de las redes y sistemas de información en la Unión.

Los Estados miembros disponen hasta el **9 de mayo de 2018** para adoptar las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para la transposición de la Directiva al ordenamiento jurídico nacional. El objeto de la Directiva es lograr un **elevado nivel común de seguridad de las redes y sistemas de información dentro de la UE a fin de mejorar el funcionamiento del mercado interior**. Esta Directiva junto con el reciente **Reglamento (UE) 2016/679 relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos**, constituye un paso más para impulsar el Mercado Único Digital. A estos efectos, se establecen, entre otras, las siguientes obligaciones para los Estados miembros: adoptar una **estrategia nacional de seguridad** de las redes y sistemas de información y crear un Grupo de cooperación para apoyar y facilitar la cooperación estratégica y el intercambio de información. Asimismo, se prevé que los **Estados miembros**, antes del 9 de noviembre del 2018, **deberán identificar a los operadores de servicios esenciales**, que pueden ser una entidad pública o privada, conforme al **Anexo II de la Directiva**, entre los cuales se encuentran: las empresas eléctricas, las compañías aéreas, entidades gestoras de aeropuertos, las empresas de transporte por ferrocarril, así como las de transporte marítimo, las **entidades de crédito**, prestadores de asistencia sanitaria, etc.

## Ámbito legal (cont.)

### Directivas

Así, todas aquellas entidades públicas o privadas que sean identificadas como operadores de servicios esenciales por los Estados miembros **deberán adoptar las medidas técnicas y de organización que sean adecuadas y proporcionadas para gestionar los riesgos** que se planteen para la seguridad de las redes y sistemas de información que utilizan en sus operaciones y **notificar los incidentes que tengan efectos significativos en la continuidad de los servicios esenciales que prestan**. Asimismo, deberán adoptar las **medidas adecuadas para prevenir y reducir al mínimo los efectos de los incidentes** que afecten a la seguridad de las redes y sistemas de información.

### Decisiones

**DECISIÓN DE EJECUCIÓN (UE) 2016/1155 de la Comisión, de 14 de julio de 2016 (DOUE 15/07/2016)**, sobre la equivalencia de los sistemas de supervisión pública, control de calidad, investigación y sanciones aplicables a los auditores y las entidades de auditoría de los Estados Unidos de América con arreglo a la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo [notificada con el número C(2016) 4363] (Texto pertinente a efectos del EEE).

**DECISIÓN DE EJECUCIÓN (UE) 2016/1223 de la Comisión, de 25 de julio de 2016 (DOUE 27/07/2016)**, por la que se modifica la Decisión 2011/30/UE sobre la equivalencia de los sistemas de supervisión pública, control de calidad, investigación y sanciones que aplican algunos terceros países a los auditores y sociedades de auditoría y sobre un período transitorio autorizado para las actividades de auditoría en la Unión Europea de los auditores y sociedades de auditoría de ciertos terceros países [notificada con el número C(2016) 4637] (Texto pertinente a efectos del EEE).

### Reales Decretos

**Real Decreto 294/2016, de 15 de julio (BOE 25/07/2016)**, por el que se establece el procedimiento para la gestión de los derechos mineros y de los derechos del dominio público de hidrocarburos afectados por el cambio del sistema geodésico de referencia.

### Órdenes Ministeriales

**ORDEN IET/1209/2016, de 20 de julio (BOE 21/07/2016)**, por la que se establecen los valores de la retribución a la operación correspondientes al segundo semestre natural del año 2016 y se aprueba una instalación tipo y sus correspondientes parámetros retributivos.

### Acuerdos

**ACUERDO de 19 de mayo de 2016 (BOE 06/07/2016)**, del Consejo General del Poder Judicial, por el que se publica el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al Recurso de Casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

El pasado 22 de julio de 2016 entraron en vigor las **novedades del recurso de casación contencioso-administrativo** introducidas por la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio, por la que se modifica la Ley Orgánica del Poder Judicial, en cuya disp. final tercera, se modifica los arts. **86 a 93 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa (LJCA)**.

En relación con lo anterior, se prevé una notable ampliación de las resoluciones judiciales que tendrán acceso al recurso de casación, al **haberse eliminado la cuantía de 600.000 euros que la ley establecía, hasta ahora, como umbral mínimo para poder recurrir** ante el TS en la jurisdicción Contencioso-Administrativa. En consecuencia, para facilitar la lectura, análisis y decisión por parte del TS de los escritos que se presenten ante el mismo, así como para su posterior tratamiento digital por la Sala de Gobierno del TS, en virtud de **habilitación legal contenida en el art. 87 bis LJCA**, este Acuerdo introduce **las normas sobre la extensión máxima, el formato y la estructura, de los escritos de interposición de los recursos de casación dirigidos a la Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, del TS**, así como de los escritos de oposición a dichos recursos.

## Ámbito legal (cont.)

### Acuerdos

### Resoluciones

Así, en virtud de este Acuerdo se establecen las siguientes normas:

- Los escritos de interposición y contestación deberán tener una extensión máxima de **50.000 caracteres con espacio**, equivalente a **25 folios**. Mientras que los escritos de preparación y de oposición deberán tener una extensión máxima de **35.000 caracteres con espacio**, equivalente a **15 folios**.
- Para todos los escritos se utilizará como formato las siguientes pautas: Una fuente de *Times New Roman* con un tamaño de 12 puntos en el texto y 10 puntos en las notas de pie de página o en la transcripción literal de preceptos o párrafos de sentencias que se incorporen. El interlineado será de 1,5 en el texto. Los márgenes horizontales y verticales serán de 2,5 cm. El formato del folio sea electrónico o en papel será A4, sin rayas ni otros elementos que dificulten su lectura o tratamiento. Todas las páginas deberán ir numeradas de forma creciente comenzado por el número 1, y el número deberá figurar en la esquina superior derecha de cada folio. Todos los documentos deberán estar numerados e identificados como "Documento" o "Anexo" con su número correspondiente.
- Los escritos deberán ir precedidos de una **carátula** en la que se incluyan, al menos, los siguientes datos:
  - **Número del recurso de casación** (no es necesario en los escritos de preparación y oposición a la admisión, ya que aún no se conoce).
  - Identificación de la Sala y Sección destinaria del escrito.
  - **Nombre del recurrente/s**, ordenados alfabéticamente, con su número de DNI, pasaporte, NIE o NIF. En el caso de tratarse de una Administración Pública, bastará con la identificación de la misma.
  - Nombre y número de colegiado del **Procurador**.
  - Nombre y número de colegiado del **Letrado/s**.
  - Identificación de la **sentencia o resolución recurrida**.
  - Identificación del **tipo de escrito** que se presenta.
  - **Breve descripción** en los escritos de preparación y oposición a la admisión que se incorporará con el rótulo "Asunto", "Objeto" o similar, de modo que permita una pronta identificación del litigio.
- Los escritos se estructurarán en apartados separados y numerados, que se encabezarán con epígrafe expresivo de lo que tratan.

**RESOLUCIÓN de 18 de julio de 2016 (BOE 25/07/2016)**, 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 General de Contabilidad Pública a la Administración General del Estado.



# Jurisprudencia

## Ámbito fiscal

### Ley General Tributaria (LGT)

Tribunal Supremo

#### FRAUDE DE LEY

#### El TS anula una declaración de fraude de ley.

#### **Sentencia del TS, Sala Tercera de lo Contencioso-Administrativo, de 20/05/2016. Rec. 2945/2014**

En esta interesante Sentencia la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TS se estiman los recursos de casación interpuestos, respectivamente, por el Abogado del Estado y por el contribuyente, contra la Sentencia de la AN de 26/06/2014.

La operación intra-grupo que motivó la regularización del IS consolidado, de los períodos 2002-2005, consistió en una compraventa apalancada (adquisición de acciones) mediante financiación de terceros y aportaciones no dinerarias. En concreto, la adquisición, por parte de la entidad recurrente, de una filial griega, se realizó en dos fases:

- En primer lugar, en el ejercicio 2001, se adquirió el 40% del capital social de la entidad griega a otra entidad del grupo, mediante un préstamo concedido por una entidad bancaria ajena al mismo.
- Posteriormente, en 2003, se adquirió, igualmente a otra entidad del grupo, el 60% restante mediante dos operaciones: **(i)** una compra directa financiada mediante otro préstamo de una entidad bancaria; y **(ii)** una aportación no dineraria.

La Inspección declaró la existencia de **fraude de Ley** en relación con la financiación obtenida por las adquisiciones realizadas en 2001 y en 2003, lo que tuvo incidencia en la **deducibilidad de los gastos financieros** declarados en el IS de los ejercicios inspeccionados, considerando éstos como no deducibles.

De forma **independiente**, consideró como no deducible la **amortización del fondo de comercio** derivado de las operaciones de adquisición al entender que, de acuerdo con la **normativa de consolidación contable**, no puede aflorar un fondo de comercio en una adquisición intra-grupo.

El **Tribunal Económico-Administrativo Central** mantuvo la **no deducibilidad de ambos conceptos**, por entender que la adquisición se produjo en fraude de ley, aun cuando el argumento utilizado por la Inspección para rechazar lo relativo al fondo de comercio fuera de carácter contable.

La **AN** entendió que **no cabía declarar en fraude de ley una operación realizada en un ejercicio prescrito**, anulando por ello la parte del acta que se refería a la adquisición del 2001. En cambio, **confirmó** la resolución del TEAC en cuanto a la declaración de **fraude de Ley** de las operaciones realizadas en 2003 y por ende la **no deducibilidad de los gastos financieros y de la amortización del fondo de comercio**.

La Sentencia fue recurrida en **casación** por el **Abogado del Estado**, en relación con la no prescripción del ejercicio 2001, y por el **contribuyente**, en relación con la confirmación de la existencia de fraude de ley y la no deducibilidad de los intereses y de la amortización del fondo de comercio financiero.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Tribunal Supremo

El TS estima ambos recursos de casación en las distintas cuestiones planteadas por ambas partes:

#### – Abogado del Estado

En relación con la **prescripción** del ejercicio 2001, el TS alude a su asentada doctrina recogida en su Sentencia de 05/02/2015 (Rec. 4075/2013), que supera el criterio mantenido en la Sentencia de 04/07/2014 (Rec. 581/2013). Consecuentemente, reitera que **puede declararse en fraude de ley una operación realizada en un ejercicio prescrito, si fruto de dicha operación se producen efectos tributarios en ejercicios no prescritos.**

#### – Contribuyente

En relación con la **deducibilidad fiscal de la amortización del fondo de comercio**, el TS estima los motivos alegados por el recurrente concluyendo al respecto:

- La **declaración de fraude de ley en modo alguno incumbe a la denegación de la deducibilidad de la amortización del fondo de comercio**, que la Inspección motivó de forma totalmente independiente, como consecuencia de considerar improcedente que, de acuerdo con la normativa de consolidación contable, pudiera aflorar un fondo de comercio en una adquisición intra-grupo. Fue patente el error en que incurrió el TEAC al concluir que la no deducibilidad del fondo de comercio derivaba de la declaración de fraude de ley, error que fue confirmado por la AN, y de ello se deriva según el TS un defecto de motivación de la resolución y la sentencia, ya que no se ha desvirtuado la apreciación de la razonabilidad de la operación desde su perspectiva económica.
- **Los principios rectores de la consolidación contable no son trasladables sin más a las demás áreas del ordenamiento jurídico.** El apdo. 5 del art. 12 LIS tiene una aplicación preferente, sin que exista otro impedimento o traba en la LIS que impida o restrinja su aplicación.

Por otra parte, en lo que a la **declaración de fraude de ley** se refiere, el contribuyente alegó **defecto de motivación**, ya que la AN se limitó a confirmar el fraude de ley (declarado por no haberse motivado que la finalidad por la que se realizó la operación fuera distinta de la fiscal), sin hacer un especial análisis de las circunstancias concurrentes en el caso, y guiada por el automatismo de confirmar las declaraciones de fraude de ley dictadas por la Inspección, en el caso de grupos multinacionales que adquirieron sociedades cuando para ello se precisaba financiación.

El **TS afirma**, en línea con los motivos de casación, **que las consideraciones en las que se basó el acuerdo de declaración de fraude de ley son insuficientes**, y estima el recurso interpuesto por la entidad, en base a que:

- En primer lugar, el acuerdo no cuestiona las adquisiciones realizadas por inexistencia de motivos económicos válidos, sino que se centra en el endeudamiento de la entidad. Ante esta realidad, resulta difícil admitir que lo que se buscó con los préstamos concedidos por terceros (entidades financieras), fuera, exclusivamente, erosionar su base imponible en perjuicio de la Administración.
- La adquisición de la filial griega no fue una operación aislada, pues en años anteriores, se procedió a la adquisición de las filiales española y portuguesa, a través de sendas aportaciones no dinerarias. El cambio de la metodología -en este caso, compra de acciones financiadas con deuda y aportaciones no dinerarias-, no puede significar, sin más, que el objetivo principal de la operación fuese exclusivamente fiscal, pues nos encontramos ante dos alternativas económicas plenamente válidas.
- La inversión permitió obtener dividendos, aunque luego su posterior distribución estuvieran exentos de tributación en España al ser beneficiarios accionistas no residentes.

## Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

- Es a la **Administración a la que corresponde acreditar la existencia de un montaje puramente artificial**, sin que en este caso, ésta **llegase a justificar y acreditar que las razones fiscales hayan sido las únicas determinantes para la realización de las operaciones controvertidas**. Y ello a pesar de que la Inspección demostró que no existió variación significativa post-adquisición en la gestión y administración de las sociedades y de los negocios.

**El TS afirma que las consideraciones en las que se basó el acuerdo de declaración de fraude de ley son insuficientes, y estima el recurso interpuesto por la entidad, anulando las liquidaciones giradas por la Inspección por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2002 a 2005.**

## Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Audiencia Nacional

### DEDUCCIONES Y DEVOLUCIONES

**Se pueden aportar pruebas en vía de revisión, si el procedimiento tributario carece de trámite de alegaciones.**

**Sentencia de la AN, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 03/03/2016. Rec. 73/2015**

**Sentencia de la AN, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 21/04/2016. Rec. 389/2015**

La cuestión que se dirime tiene que ver con la posible aportación -junto con el recurso de reposición- de documentos que ya habían sido requeridos previamente, cuando no estuviera contemplado un trámite de audiencia.

Según el literal de la Sentencia, esta Sala no es ajena a la necesidad de evitar que el trámite de revisión de la decisión administrativa se desnaturalice hasta el punto de que, en el mismo, pueda el interesado aportar todos los documentos que considere oportunos, cuando no lo hizo al ser requerido para ello y en el plazo que al efecto se le concedió.

Y es que, si se admitiera que cualquier documento que se tuviera que haber presentado antes, pudiera aportarse en vía de revisión, bajo la idea de que, en el caso del recurso de reposición, el órgano que decide es el mismo, se estaría facultando al obligado para no aportar documento alguno cuando fuese requerido para ello, en el convencimiento de que podría hacerlo posteriormente, cuando recurriera la decisión eventualmente denegatoria de su solicitud.

No obstante, la aplicación de este principio debe rodearse de cautelas que impidan la indefensión del contribuyente. Así, frente al supuesto extremo de no aportación de ninguno de los documentos requeridos, **debe evitarse también, exigida la aportación de una prolija, detallada o compleja documentación, la falta de cualquier documento**, o la insuficiencia de alguno de los aportados, que **al solo juicio de la Administración, faculte a ésta, para denegar la solicitud sin posibilidad de subsanación al no preverse un trámite con ese objeto.**

Pues bien, en el supuesto de hecho en cuestión, el de un procedimiento de devolución del IVA a empresarios y profesionales no establecidos, la normativa concurrente –art. 119 Ley 37/1992 (Ley IVA) y 31 RD 1624/1992 (Rgto IVA)– no tiene previsto un trámite de audiencia al respecto, de tal modo que, presentada la solicitud de devolución, la Administración podrá requerir al solicitante, a fin de que aporte la información que considere necesaria, sin que nada se diga sobre la necesidad de un trámite de audiencia. Por otro lado, tampoco se prevé la audiencia y alegaciones en el *"Procedimiento de devolución iniciado mediante autoliquidación, solicitud o comunicación de datos"* regulado en los arts. 124 a 127 de la Ley 58/2003 (LGT).

## Ámbito fiscal (cont.)

Audiencia Nacional

Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI)

Tribunal Supremo

Pues bien, según la AN, a pesar de esta falta de previsión, el trámite de alegaciones deviene necesario como exigencia formal cuando, como en casos como el de autos, habiéndose dado cumplimiento a la solicitud de aportación de documentos que hizo la Administración, los presentados resultan, a juicio de la Administración, insuficientes o incompletos, pues la falta de audiencia genera aquí una verdadera indefensión, capaz de producir la anulabilidad del acto, conforme a lo establecido en el art. 63.2 de la Ley 30/1992 (LRJAP y PAC).

Frente a los supuestos de absoluta pasividad del requerido, en los que no puede hablarse de indefensión ya que el sujeto conoce la exigencia de la Administración y la incumple palmariamente, en estos otros el interesado cumple el requerimiento y se encuentra a continuación con una decisión denegatoria del derecho pretendido. Solo en ese momento puede conocer los motivos de la denegación y, en consecuencia, subsanarlos en el trámite siguiente del procedimiento, que no es otro que el de revisión.

**La falta de trámite de audiencia o alegaciones en un procedimiento tributario –como el de devolución del IVA a no establecidos– permite la aportación de pruebas en vía de revisión.**

### OBLIGADO AL PAGO

**En ausencia de pacto el vendedor puede repercutir el IBI al comprador**

**Sentencia del TS, Sala Primera de lo Civil, de 15/06/2016. Rec. 2110/2014**

Por medio de esta Sentencia, la Sala de lo Civil del TS estima el recurso de casación y declara como **doctrina jurisprudencial** que *“el art. 63.2 de la Ley de Haciendas Locales se ha de interpretar de forma que, en caso de ausencia de pacto en contrario, el vendedor que abone el IBI podrá repercutirlo sobre el comprador en proporción al tiempo que cada una de las partes haya ostentado la titularidad dominical y por el tiempo que sea”*.

El presente recurso, trae causa de un procedimiento ordinario en el que la parte vendedora ejerció acción de reclamación de cantidad en relación al importe del IBI relativo al año 2009, en el que se procedió a la venta de un inmueble. La parte actora de este procedimiento solicita el prorrateo de la cuota tributaria correspondiente a dicho periodo impositivo.

Los vendedores acudieron al Supremo, después de que la AP de Madrid se pronunciara a favor de los compradores y rechazara que debieran pagar cantidad alguna a los vendedores por el IBI del año 2009. Los recurrentes destacaron en su recurso la existencia de jurisprudencia contradictoria de las audiencias provinciales sobre la materia.

Pues bien, de acuerdo con el Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales (LHL), es sujeto pasivo del IBI el que sea propietario en el momento del devengo del impuesto, que coincide con el primer día del año natural. Por su parte, el art. 63.2 LHL establece que *“lo dispuesto en el apartado anterior será de aplicación sin perjuicio de la facultad del sujeto pasivo de repercutir la carga tributaria soportada conforme a las normas de derecho común”*.

Para el Tribunal, la regla general, en caso de ausencia de pacto en contrario, será que el vendedor que abone el IBI podrá repercutirlo sobre el comprador, en proporción al tiempo en que cada una de las partes haya ostentado la titularidad dominical y por el tiempo que lo sea.

En base a lo anterior, da la razón a las sociedades que vendieron el 16 de marzo de 2009 a otra compañía 155 plazas de garaje en Madrid, y condena a esta última entidad a pagar a los vendedores 8.562 euros del IBI correspondiente al periodo comprendido entre el 16 de marzo y el 31 de diciembre de 2009.

***“En caso de ausencia de pacto en contrario, el vendedor que abone el IBI podrá repercutirlo sobre el comprador en proporción al tiempo que cada una de las partes haya ostentado la titularidad dominical y por el tiempo que sea”***

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR)

Tribunal Supremo

#### ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

##### Establecimiento permanente bajo la cláusula de lugar fijo de negocios

##### **Sentencia del TS, Sala Tercera de lo Contencioso-Administrativo, de 20/06/2016. Rec. 2555/2015**

El TS resuelve en esta Sentencia en contra del contribuyente y **avala los razonamientos aplicados por la AN** en su Sentencia de 08/06/2015 (Rec. 182/2012) en el sentido de que el grupo Dell operaba en España a través de un establecimiento permanente.

Se trata de una Sentencia de gran repercusión y trascendencia en la materia en cuanto que, mediante el reconocimiento de la existencia de un establecimiento permanente en España, obliga a tributar por la actividad realizada a través de ese establecimiento.

Resumiendo los hechos, el grupo Dell operaba en España mediante una complicada estructura. Nos encontramos ante un grupo multinacional que fabrica fuera y vende en España, a través de una filial española (en adelante, DESA) que formalmente actúa como mero comisionista de ventas, mientras que el comitente/vendedor –no residente–, no tiene ni personal ni instalaciones, propias o alquiladas en España. La compañía no residente (en adelante, DPI) fue constituida, y tiene su domicilio social y fiscal en Irlanda, así como el centro de gestión y dirección de sus negocios.

Así las cosas, la cuestión principal sobre la que gira el pronunciamiento de la AN, y que constituye el principal motivo de oposición por parte de la recurrente, es la relativa a la **existencia de establecimiento permanente en España en el sentido de lugar fijo de negocios o agente dependiente**.

A los efectos de delimitar el concepto de establecimiento permanente ha de estarse a lo recogido en el art. 5 del **Convenio de Doble Imposición (CDI) entre España e Irlanda para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y las ganancias de capital y su Protocolo anejo, hecho en Madrid el 10 de febrero de 1994**.

En el citado precepto se contemplan **dos supuestos: i) en el apdo. 1**, “*un lugar fijo de negocios, mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad*”, a la que sigue una **lista positiva** de lugares incluidos y **otra negativa** de lugares excluidos; y, **ii) en el apdo. 5**, con carácter subsidiario al anterior, “*cuando una persona (distinta de un agente que goce de un estatuto independiente, al que será de aplicación el apdo. 7 de este artículo) actúe por cuenta de una empresa, y ostente y ejerza habitualmente en un Estado contratante poderes que le faculden para concluir contratos en nombre de la empresa, se considerará que esa empresa tiene un establecimiento permanente en ese Estado respecto de todas las actividades que dicha persona realice para la empresa, a menos que las actividades de esa persona se limiten a las mencionadas en el apdo. 4 de este artículo y que, de haber sido realizadas por medio de un lugar fijo de negocios, no hubieran determinado la consideración de dicho lugar fijo de negocios, como establecimiento permanente, con arreglo a las disposiciones de ese apartado*”.

Como señala el TS estamos ante supuestos distintos; no ante requisitos acumulativos por lo que **basta que concurra uno de los dos supuestos para entender la existencia de establecimiento permanente a los efectos del Convenio y a los efectos fiscales derivados**. Y así, entra a analizar ambos supuestos (lugar fijo de negocios o agente dependiente) por el orden y prioridad a los que invita el precepto -no como la AN que lo hizo alterando el orden- señalando que identificado el establecimiento permanente del apdo. 1 resulta inútil y superfluo entrar en el segundo, excepto que se haga a mayor abundamiento.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Tribunal Supremo

#### – Establecimiento permanente: lugar fijo de negocios

En relación con el **lugar fijo de negocios**, la discrepancia entre lo recogido por la Sentencia de la AN y el alegato contrario de la parte recurrente se circunscribe al término **“puesta a disposición”**.

Mientras que la **Sala de instancia** entiende que **“puesta a disposición”** comprende, además del uso directo por medio de su personal, la utilización del local por medio de otra entidad que desarrolla, bajo su encargo y dependencia, actividades económicas que constituyen el núcleo esencial del objeto social, esto es, una utilización mediata que sirve al mismo objeto; **la parte recurrente** considera que aquella expresión exige la relación directa entre la instalación a disposición y la entidad no residente y no una indirecta, esto es, que la entidad no residente puede hacer uso del emplazamiento, debiendo hacer una utilización física del establecimiento.

Por otro, la Sala de instancia sostiene que las funciones que realiza DPI en España a través de DESA, representan las actividades propias de su objeto social y se han realizado en las instalaciones y con personal de DESA; por el contrario, la parte recurrente niega que se llevaran a cabo dichas actividades a través de DESA, sino que las mismas se realizaban desde Irlanda, sin que participe DESA de dichas funciones o su participación sea meramente auxiliar.

La **doctrina de la OCDE en sus comentarios al Modelo del Convenio (MC)**, entiende que *«La expresión “lugar de negocios” abarca cualquier local, instalaciones o medios materiales utilizados para la realización de las actividades de la empresa, sirvan o no exclusivamente a ese fin. Un lugar de negocios puede existir incluso cuando no se disponga ni se necesite local alguno para la realización de las actividades de la empresa, y esta simplemente disponga de cierto espacio. Poco importa que la empresa sea propietaria o arrendataria del local, instalaciones o medios, o disponga de ellos por otra causa (...). El lugar de negocios también puede encontrarse en las instalaciones de otra empresa. Este sería el caso, por ejemplo, de una empresa extranjera que tuviera permanentemente a su disposición determinados locales, o parte de ellos, pertenecientes a otra empresa»*.

Pues bien, en función de lo anterior, el TS concluye que de los términos del citado precepto y de los comentarios señalados anteriormente, **en modo alguno se desprende la exigencia de la relación directa y utilización física del establecimiento** como reclama la parte recurrente, resultando de todo punto correcta la extensión que a la expresión otorga la Sala de instancia.

#### – Agente dependiente y simple comisionista

Sobre el **agente dependiente y simple comisionista**, acorde a la doctrina de la OCDE que emana de los comentarios al MC, se opera en un Estado por mediación de un agente dependiente **cuando éste dispone de la facultad de concluir contratos en nombre y por cuenta de la empresa**, considerándose que esta circunstancia se da no solo en los casos en que el **agente concluya literalmente contratos en nombre de la empresa** sino también en aquellos otros en que **concierte contratos que la vinculan**, aunque no se finalicen efectivamente a nombre de aquellas. **Lo relevante**, por tanto no es que medie un determinado contrato sino la **vinculación funcional**, que el agente posea poderes suficientes para vincular al comitente, dentro del desarrollo habitual de la actividad empresarial conforme a las instrucciones y bajo el control del mismo.

Concluye el Tribunal que no cabe, pues, la interpretación estrictamente formalista-literal y estática que pretende la parte recurrente, resultando acertada la conclusión alcanzada por la Sala de instancia.

## Ámbito legal

### Laboral y Seguridad Social

#### Tribunal Supremo

#### RETRIBUCIÓN DEL PERIODO DE VACACIONES

**Rectificación de doctrina: esta retribución ha de comprender todos los conceptos ordinarios y sólo excluir los extraordinarios.**

**Sentencia del TS, Sala Cuarta, de lo Social, de 08/06/2016. Rec. 207/2015**

El origen de este asunto versa sobre el conflicto colectivo planteado por diversos sindicatos en relación con el derecho a que la retribución de vacaciones incluya la remuneración normal o media anual que perciban de los complementos retributivos establecidos por su convenio colectivo, pues hasta la fecha el criterio jurisprudencial aplicable mantenía que el convenio colectivo podía válidamente limitar los elementos salariales de la jornada ordinaria que hayan de retribuirse en vacaciones, siempre que en el cómputo anual se respetasen los mínimos indisponibles de derecho necesario.

El **TS rectifica su anterior criterio jurisprudencial**, atendiendo a la doctrina del TJUE –Sentencias de 22/05/2014 (Asunto C-139/12 “*Lock*”) y de 12/06/2014 (Asunto C-118/13 “*Bollacke*”)– y a lo dispuesto en el art. 7.1 Convenio 132 de la OIT, de modo que considera que la retribución normal o media que ha de ser abonada a los trabajadores durante su período de descanso anual y que debe fijar la negociación colectiva en cada caso, según la normativa contenida en el art. 7.1 del Convenio 132 OIT y en el art. 7 de la Directiva 2003/88, ha de atender no obstante a la finalidad de descanso efectivo que tienen las vacaciones retribuidas y no puede disuadir o desincentivar su disfrute. Por lo tanto, considera el **TS que la retribución de vacaciones debe incluir todos los conceptos ordinarios y solo excluir los conceptos extraordinarios**. No obstante, esta Sentencia cuenta con **dos Votos particulares**.

#### RETRIBUCIÓN DEL PERIODO DE VACACIONES

**Retribución de vacaciones para los trabajadores del sector *contact center*.**

**Sentencia del TS, Sala Cuarta, de lo Social, de 08/06/2016. Rec. 112/2015**

En este asunto, al igual que en la anterior Sentencia, se cuestiona la retribución durante el período vacacional pero en relación con los trabajadores del sector *contact center* a quienes, dentro de la retribución de sus vacaciones anuales, se incluyan todos aquellos complementos (su “*promedio*”, especificaba uno de los sindicatos) que han venido percibiendo de forma regular y habitualmente durante los meses de actividad ordinaria, entre ellos, en especial, los incentivos y comisiones por ventas.

El TS desestima el recurso de casación interpuesto contra la Sentencia de la AN, confirmando el derecho de los trabajadores del sector *contact center* a que se incluyan dentro de su retribución de vacaciones todos los complementos habitualmente percibidos.

El TS argumenta, tal como ha acordado, en una deliberación de Pleno del mismo día, resolviendo otro recurso de casación común y rectificando en parte el criterio de doctrina jurisprudencial anterior, que **la fijación o establecimiento de la retribución “normal o media” de las vacaciones por parte de la negociación colectiva admite un comprensible grado de discrecionalidad**. Así considera la Sala que, en relación con el concepto controvertido en este caso, **las comisiones y/o incentivos a la producción variables**, sobre los que no hay duda que los trabajadores del sector lo perciben con cierta habitualidad. Se trata de un modo de retribución común que, como el salario base o el resto de complementos expresamente previstos en el Convenio, ha de abonarse a los trabajadores durante su período vacacional. Diferente sería, por ejemplo, el **bonus de devengo anual** en función de objetivos que es un **concepto extraordinario** y retribuye de por sí las vacaciones incluidas en el período anual considerado, por lo que no se añade al importe a percibir durante el período vacacional.

## Ámbito legal (cont.)

### Civil

#### Tribunal Supremo

#### CONSUMIDORES Y USUARIOS

##### **Contrato de financiación para la compra de vehículos y el servicio de mantenimiento de los mismos.**

##### **Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 08/04/2016. Rec. 2840/2013**

En este caso se cuestiona la aplicación de la **Ley 7/1995, de 23 de marzo, de Crédito al Consumo, particularmente en atención a la interpretación de su ámbito de exclusión**, en relación con la celebración de un contrato de financiación para la compra de vehículos y el servicio de mantenimiento de los mismos. El demandante pretende la condena a la entidad financiera a la devolución de las cuotas cobradas tras dejar de prestarse el servicio de mantenimiento.

El TS realizando una interpretación finalista y sistemática de la norma, considera que ninguno de los préstamos concedidos para atender las reparaciones y mantenimiento de los vehículos adquiridos supera el tope legal fijado en el art. 2.1 de la citada Ley (3 millones de pesetas) para determinar su exclusión, ya que debe distinguirse entre la parte de los préstamos concedidos para financiar las reparaciones y servicios y la parte de dichos préstamos para la adquisición del vehículo. Por lo que,  **aunque el préstamo concedido fuese formalmente documentado en un único contrato, no obstante, no escapa de la aplicación de la norma en atención a la cuantía reclamada por el concreto y diferenciado servicio que resultó incumplido.**

#### PRÉSTAMO HIPOTECARIO

##### **Acción de nulidad por abusiva de la cláusula suelo entre profesionales.**

##### **Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 03/06/2016. Rec. 2121/2014**

La cuestión jurídica que se plantea en este caso es si las condiciones generales incluidas en los contratos con adherentes no consumidores pueden someterse a lo que la jurisprudencia ha denominado "segundo control de transparencia", o "control de transparencia cualificado". En el caso concreto, la demandante -que había suscrito un contrato de préstamo con garantía hipotecaria para adquirir una farmacia- formuló una demanda contra la entidad bancaria en la que solicitaba la nulidad de la cláusula de limitación del interés variable.

El Juzgado Mercantil estimó la demanda de nulidad de la cláusula suelo incluida en el préstamo hipotecario celebrado entre los litigantes, mientras que la AP de A Coruña revocó la Sentencia y desestimó la demanda.

El TS determina que este **control de transparencia** cualificado, diferente del mero control de inclusión, está **reservado** en la legislación comunitaria y nacional, **a las condiciones generales incluidas en contratos celebrados con consumidores**, conforme a la Directiva 1993/13/CEE y la Ley de Condiciones Generales de la Contratación y, por lo tanto, no es aplicable a este caso. Lo único que se podría considerar, al ser un contrato entre profesionales, es el respeto a la buena fe y el justo equilibrio en las prestaciones para evitar situaciones de abuso contractual, pero en este caso, no existió dicho desequilibrio o abuso de la posición contractual por parte de la prestamista ya que hubo negociaciones intensas entre las partes y la prestataria tuvo perfecta conciencia de la existencia y funcionalidad de la cláusula.

La Sentencia contiene el **Voto particular** de un Magistrado.

## Ámbito legal (cont.)

### Mercantil

Tribunal Supremo

#### SUCESIÓN HEREDITARIA

##### Representación de la comunidad hereditaria en una sociedad de capital para el ejercicio de los derechos de socio.

**Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 06/06/2016. Rec. 2889/2013**

En este procedimiento, se cuestiona la **normativa aplicable para la representación de un paquete accionarial que pertenece a una comunidad hereditaria**. Las Sentencias de instancia estimaron la demanda de inscripción en el Libro Registro de acciones nominativas de la sociedad demandada a nombre de uno de los demandantes, como representante de la comunidad hereditaria del anterior titular, para el ejercicio de los derechos de socio que a la herencia de este último corresponden.

El TS considera que, una vez aceptada la herencia sin beneficio de inventario, no procede la aplicación del art. 795.2 LEC, por remisión del art. 1020 CC. De modo que, ante la falta de previsión normativa sobre esta cuestión en particular y ante las circunstancias de caso, esto es, la ausencia de disposición testamentaria al respecto y falta de acuerdo entre los coherederos, **la remisión ha de hacerse a las normas que rigen la comunidad de bienes, en concreto al art. 398 CC**, donde se establece para la administración de los bienes comunes **el principio de las mayorías**, entendido como el acuerdo que esté tomado por los partícipes que representen la mayor cantidad de intereses o mayor capital de la comunidad.

### Concursal

Tribunal Supremo

#### PROCEDIMIENTO CONCURSAL

##### Doctrina jurisprudencial sobre el orden de pagos de créditos de la TGSS y comunicación de insuficiencia de activo.

**Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 18/03/2016. Rec. 2636/2013**

En esta ocasión la Tesorería General de la Seguridad Social (TGSS) interpone contra la ratificación del Fallo de instancia que, aunque reconoció el crédito contra la masa que a favor de la TGSS se había generado con posterioridad a la declaración del concurso de una entidad, también advertía que su pago debía hacerse por el orden de vencimiento, en tanto no se hiciera la comunicación de insuficiencia de activo del art. 176 bis.2 LC por la Administración Concursal (AC) –lo que efectivamente aconteció después de dictarse la Sentencia de primera instancia–, con base en la disp. trans. 11.ª de la Ley 38/2011, de 10 de octubre.

El TS reitera la jurisprudencia contenida en sus Sentencias 306/2015, de 9 de junio, 310/2015 y 311/2015, de 11 de junio, respecto de **cómo debe interpretarse el controvertido art. 176 bis.2 LC y sobre el régimen de aplicación transitoria de esta norma** introducida por la Ley 38/2011. Esta jurisprudencia establece que las reglas de pago contenidas en dicho precepto –el orden de prelación– **se aplican necesariamente desde la comunicación de insuficiencia de la masa activa para el pago de los créditos contra la masa, y afecta, en principio, a todos créditos contra la masa pendientes de pago**. Con ello, el TS rechaza la interpretación de que tales reglas de pago sólo se aplican a los créditos contra la masa posteriores a la comunicación. Es decir, esta **comunicación constituye el presupuesto legal para que opere el orden de prelación de pago cuestionado, aplicándose a los créditos ya vencidos y a los que pudieran vencer con posterioridad**.

## Ámbito legal (cont.)

### Tribunal Supremo

Argumenta el Alto Tribunal que si al tiempo de presentarse la demanda no se había realizado aquella comunicación, no cabe oponerle aquel orden de prelación de pago, distinto del vencimiento, como consecuencia de la comunicación que la AC realizó con posterioridad, una vez se le dio traslado de la demanda de la TGSS. Por tanto, termina el TS por estimar tanto el recurso de casación como el de apelación, formulados ambos por la TGSS, declarando **su derecho a que se le pague su crédito contra la masa de 344.843,50 euros con arreglo al criterio de su vencimiento.**

**La comunicación de insuficiencia de activo del art. 176 bis.2 LC constituye el presupuesto legal para que opere el orden de prelación de pago.**

### PROCEDIMIENTO CONCURSAL

**Aplicación de la interpretación de las cláusulas contractuales pactadas; no de la doctrina rebus sic stantibus.**

**Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 18/03/2016. Rec. 2663/2013**

La cuestión principal que se plantea es determinar la regulación procedente para fijar la indemnización en concepto de lucro cesante tras la resolución, en interés del concurso, del contrato de suministro suscrito con la demandada y de restitución por ésta de la cantidad que la concursada le entregó como anticipo a cuenta del precio del suministro cuando se firmó el contrato.

En el supuesto enjuiciado, las partes se mostraron conformes en la procedencia de resolver el contrato por convenir al interés del concurso, si bien, ya con anterioridad habían dejado de realizar las prestaciones acordadas, pues la concursada había dejado de pagar el suministro y la demandada había dejado de suministrarle el producto. Las partes contratantes pactaron una exención de responsabilidad cuando el incumplimiento contractual fuera por una causa situada más allá del control razonable de la parte afectada y la obligación de la demandada de restituir el anticipo entregado.

**La divergencia entre ambas partes se circunscribía a los efectos económicos de dicha resolución, y para determinarlos, los Tribunales de instancia acudieron a la reglamentación contractual y a las previsiones que en la misma se contenían respecto de las causas que eximían de responsabilidad a la parte por la falta de cumplimiento de la prestación comprometida y a las causas que determinaban la obligación del suministrador de restituir el anticipo del precio recibido.** Considera el TS que *“en tanto que la resolución por conveniencia del interés del concurso no determina necesariamente la procedencia de indemnización, y en tanto que la disciplina contractual de la responsabilidad de los contratantes y de la restitución del anticipo del precio no resulta excluida por la aplicación del art. 61.2 LC, el criterio seguido por la sentencia recurrida, al acudir a la regulación contractual para decidir sobre los efectos económicos de la resolución del contrato, ha sido correcto”*.

Confirma el TS la Sentencia recurrida, entendiendo que no procede indemnizar a la demandada por daños y perjuicios con cargo a la masa, ya que no es consecuencia necesaria e ineludible de la resolución contractual por convenir al interés del concurso.

***“Necesidad de atender a la regulación contractual para fijar la indemnización en caso de resolución del contrato por convenir al interés del concurso”***

## Ámbito legal (cont.)

### Administrativo

#### Tribunal Supremo

#### CONCESIONES ADMINISTRATIVAS

**El TS rechaza la resolución del contrato de concesión de obra pública para la construcción, conservación y explotación de la Autopista de peaje Madrid-Toledo por alteración sustancial de los elementos del mismo.**

**Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 02/06/2016. Rec. 827/2014**

El origen de los hechos hay que situarlos en la inicial reclamación del reequilibrio económico-financiero de otra concesión, por parte de la misma sociedad concesionaria, derivado de la no construcción de la Autopista Toledo-Ciudad Real-Córdoba, proyecto que fue aparcado tras un informe medioambiental contrario de 2007, cuya entrada en servicio se preveía se produjera de forma simultánea a la de la Autopista Madrid-Toledo. El TS estimó esa reclamación en 2011 y reconoció el derecho de la sociedad a que se restableciese el equilibrio económico-financiero de tal concesión. En **julio de 2015**, el Gobierno aprobó un **Real Decreto de compensaciones a abonar entre 2016 y 2045 a la sociedad, en cumplimiento de la citada Sentencia del TS.**

Posteriormente, la misma sociedad, concesionaria de la Autopista de peaje Madrid-Toledo, reclamó la resolución del contrato de concesión, adjudicado en 2004, por considerar alterados sustancialmente los elementos del mismo debido a que no se había realizado la Autopista Toledo-Ciudad Real-Córdoba.

Sin embargo, el Alto Tribunal entiende que **no hay una imposibilidad de continuación del servicio que justifique la resolución del contrato**, como lo prueban los propios actos de la concesionaria al solicitar el reequilibrio económico. **No se está ante una modificación de la concesión, sino ante un reequilibrio económico producido como consecuencia de la no realización de una obra distinta** –la autovía Toledo-Córdoba– sin que la autovía de Madrid a Toledo haya sido alterada en sus términos sustanciales.

Por ello, el TS desestima el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la entidad concesionaria.

#### URBANISMO

**Anulación del Plan Especial de Ordenación y Protección del Conjunto Histórico de Cartagena.**

**Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 08/06/2016. Rec. 1088/2015**

En este caso se recurre la Sentencia de la AN que confirmó el Acuerdo del Ayuntamiento de Cartagena, de aprobación definitiva parcial del Plan Especial y Reforma Interior del Casco Histórico de Cartagena -que contempla la desaparición de una manzana para implantar un espacio libre, lo que comporta la supresión de los edificios allí existentes, entre ellos, uno que estaba incluido en el Catálogo del Plan General de Ordenación Urbana de 1997, con el grado de protección P-, y el Acuerdo que aprueba definitivamente el Plan de Ordenación y Protección del Conjunto Histórico de Cartagena, por entender los recurrentes que tal sentencia no ha dado respuesta a la cuestión determinante de la devolución de las actuaciones a la Sala de instancia, en ella decretada.

En definitiva, lo que se intenta dilucidar es si la alteración de la alineación, que efectivamente se produce con la supresión de la manzana, es o no posible al amparo de la excepción contemplada en el art. 21.2 de la Ley 16/1985, de Patrimonio Histórico Español, esto es, en el supuesto de que implique una mejora de sus relaciones con el entorno territorial o urbano, lo que requiere resolver previamente el problema relativo a si cierto edificio reúne los requisitos para ser incluido en el Catálogo, decisión que corresponde a la Sala de instancia.

## Ámbito legal (cont.)

### Tribunal Supremo

Responde el TS, aludiendo a su **Sentencia de 15/11/2012**, que la Sala de instancia ha **vulnerado el art. 21.3 Ley de Patrimonio Histórico Español, (i) por aplicación indebida**, al considerar que la supresión de la específica manzana no alteraba las alineaciones; y **(ii) por inaplicación de la jurisprudencia que señala que la catalogación de los elementos protegidos ha de realizarse de acuerdo con los criterios preestablecidos en el documento de ordenación**. Afirma el TS que las decisiones sobre inclusión o no de edificios concretos en el catálogo deben basarse en la comprobación de si concurren las características y circunstancias señaladas en los criterios de catalogación previamente establecidos.

Concluye el TS **anulando la Sentencia de la AN recurrida y ordenando devolver las actuaciones a la Sala de instancia** para que, con retroacción de las mismas al momento inmediatamente anterior al dictado de la sentencia, dicte una nueva resolviendo según proceda, sin que pueda ya declarar que la operación de renovación consistente en la supresión de la manzana no supone alteración de las alineaciones, al haber quedado ya resuelta esta cuestión.

### MINAS

**Caducidad del permiso de investigación por expiración del plazo de la última prórroga otorgada sin solicitarse la concesión de explotación.**

**Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 09/06/2016. Rec. 3406/2014**

La cuestión que se debate consiste en determinar cómo se computan las prórrogas de los permisos de investigación: si a partir de la notificación de la resolución que las concede (postura del actor) o a partir del período correlativo a los años de prórroga concedidos (postura de la Administración, acogida por la Sentencia recurrida en casación). Es decir, cómo debe efectuarse el cómputo de las prórrogas de los permisos de investigación teniendo en cuenta que el precepto reglamentario aplicable exige que esas prórrogas se soliciten *"antes de los 30 días de la fecha de terminación de la vigencia del permiso"*.

La Sala del TS coincide con la interpretación de la Sala de instancia sobre tal cuestión, entendiendo que *"no hay solución de continuidad en las prórrogas, de manera que cada una de ellas comienza inmediatamente después de expirar el plazo anterior con independencia de la fecha en la que se dicte (y notifique) la resolución administrativa que concedió el permiso o la prórroga anterior. (...) Las prórrogas de los permisos de investigación se concatenan sucesivamente, en el caso de otorgarse, desde el día que vence la prórroga, pues consisten en alargar un plazo sin solución de continuidad. De esta forma, las fechas de notificación de las resoluciones que conceden las prórrogas sólo tienen el efecto de comunicar a los interesados la situación jurídica correspondiente para que puedan ejercitar sus derechos, pero no interrumpen los plazos en el caso de ser posteriormente otorgadas"*.

En suma, el TS desestima el recurso de casación interpuesto confirmando la Sentencia recurrida y la postura mantenida por la Administración, en ella recogida: **las prórrogas de los permisos de investigación se computan a partir del período correlativo a los años de prórroga concedidos.**

***"(...) las fechas de notificación de las resoluciones que conceden las prórrogas sólo tienen el efecto de comunicar a los interesados la situación jurídica correspondiente para que puedan ejercitar sus derechos, pero no interrumpen los plazos en el caso de ser posteriormente otorgadas"***





# Doctrina administrativa

## Ámbito fiscal

### *Dirección General de Tributos*

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

#### **Consecuencias fiscales de la anulación por parte de la CNMV de participaciones en IIC.**

##### **Consulta Vinculante a la DGT V0869-16, de 09/03/2016**

Se cuestiona por parte de una sociedad gestora de instituciones de inversión colectiva (IIC) -que gestionaba fondos y SICAVs regulados, con participaciones en un subfondo irlandés y cuyos activos se mantenían en una entidad estadounidense afectada por un procedimiento judicial penal-, cuál debe ser la calificación y tratamiento fiscal de los importes (como consecuencia de una recuperación eventual de valor) que se abonen a los partícipes u accionistas en proporción a su participación en la IIC o bien a sus herederos, según corresponda, cuyo objeto es minorar el perjuicio ocasionado como consecuencia del efecto negativo en el valor liquidativo de su participación derivado de dicho procedimiento judicial, que implicó que la inversión en los activos fuese considerada nula, en la parte afectada por el procedimiento, siguiendo el criterio establecido por la CNMV, a este respecto.

Señala la DGT que tales cantidades constituirán tanto para las personas físicas como jurídicas (inversores) ingreso tributable. En el caso de las personas jurídicas, se integrará en la cuenta de pérdidas y ganancias del año en que se perciba; mientras que en el caso de las personas físicas, deberán declararse como rendimientos del capital mobiliario derivados de la participación en los fondos de dicha entidad, en el momento en que se perciban, estando dichos rendimientos sometidos a retención. Los sucesores de los partícipes o socios fallecidos, deberán declarar dichos importes en su declaración del ISD.

#### **Transmisión de vivienda habitual a un tercero con cancelación del préstamo hipotecario.**

##### **Consulta Vinculante a la DGT V1441-16, de 07/04/2016**

Se analiza por parte de la DGT la aplicación de la exención prevista en la norma (art. 33.4 LIRPF) para las ganancias patrimoniales que pudieran ponerse de manifiesto como consecuencia de la transmisión de la vivienda habitual por parte de un deudor hipotecario a un tercero, y no a favor de la propia entidad acreedora. Es decir, si dicha transmisión podría, o no, tener la consideración de dación en pago, posibilitando, con ello, la aplicación de dicha exención.

## Ámbito fiscal (cont.)

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

La DGT realiza un análisis partiendo de lo estipulado en el Código Civil, señalando que la aplicación de dicha exención exige tres requisitos:

- Que la dación recaiga sobre la vivienda habitual del deudor o de su garante.
- Que la dación se realice para la cancelación de deudas garantizadas con hipoteca.
- Que esas deudas hipotecarias se hayan contraído con entidades de crédito o cualquier otra entidad que, de manera profesional, realice la actividad de concesión de préstamos o créditos hipotecarios.

Partiendo de dichos requisitos, en su literalidad establece que *“puede sostenerse que la dación en pago no queda desnaturalizada ni muta su naturaleza por el hecho de que se haga a favor de un tercero, distinto del acreedor hipotecario, siempre que sea éste el que imponga tal condición para acceder a la dación y la acepte como extintiva de la obligación”*.

Por lo tanto, en el caso planteado, la DGT considera que, en la medida en que se cumplan los requisitos señalados, **la exención prevista en la norma para las ganancias patrimoniales que pudieran ponerse de manifiesto como consecuencia de daciones en pago será de aplicación, aun cuando la transmisión se realice a favor de un tercero y no de la propia entidad acreedora, en la medida en que se supone la cancelación total de la deuda y no existen otros bienes o derechos en cuantía suficiente para satisfacer la misma.**

**Tendrá la consideración de dación en pago, la transmisión de una vivienda a un tercero distinto del acreedor hipotecario, siempre que ello suponga la cancelación total de la deuda y no existieran otros bienes o derechos en cuantía suficiente para satisfacer la deuda.**

### Impuesto sobre Sociedades (IS)

#### Aplicación de los nuevos coeficientes de amortización. Régimen transitorio.

##### Consulta Vinculante a la DGT V0882-16, de 09/03/2016

La entidad consultante, propietaria de varios almacenes afectos a su actividad económica (adquiridos con anterioridad al 01/01/2015), venía determinando la amortización fiscal deducible de conformidad con lo establecido en el art. 11.1 a) TRLIS. Sin embargo, la entrada en vigor de la nueva LIS (Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades), ha supuesto aplicar los nuevos coeficientes de amortización lineal, establecidos en el art. 12.1 a) LIS, en conjunción con lo dispuesto en la disp. trans. decimotercera LIS, para aquellos elementos adquiridos con anterioridad al 01/01/2015.

La aplicación de estos nuevos coeficientes, ha supuesto que la nueva vida útil de algunos de los elementos haya finalizado con anterioridad a 01/01/2015, teniendo, sin embargo, éstos un valor neto fiscal pendiente de amortizar a 31/12/2014, de acuerdo con la normativa anterior.

Señala la DGT que **los cambios en los coeficientes de amortización aplicados por los contribuyentes, que se puedan originar a raíz de la entrada en vigor de la LIS, deberán contabilizarse como un cambio de estimación contable, por lo que en el ejercicio 2015, se habrá registrado**, en la cuenta de pérdidas y ganancias de la compañía, **un gasto** por el valor neto contable de los bienes a 31 de diciembre de 2014. Es decir, por la amortización correspondiente a los años de vida útil original que aún le quedaban a estos elementos (asumiendo que no hay valor residual). **Dicho gasto resultará fiscalmente deducible** para la determinación de la base imponible correspondiente al ejercicio 2015, presumiéndose que el valor neto contable y el valor neto fiscal coinciden a estos efectos. No obstante lo anterior, deberá tenerse en cuenta en cuanto a la deducibilidad de dicho gasto, la limitación establecida para las amortizaciones prevista en el art. 7 de la Ley 16/2012.

**Los cambios en los coeficientes de amortización aplicados por los contribuyentes, que puedan derivarse como consecuencia de entrada en vigor de la nueva LIS, deberán contabilizarse como un cambio de estimación contable.**

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre Sociedades (IS)

#### Existencia de actividad económica de arrendamiento de inmuebles a nivel grupo.

##### **Consulta Vinculante a la DGT V0984-16, de 14/03/2016**

Las personas físicas consultantes se están planteando realizar una aportación de viviendas de su propiedad a una nueva sociedad dedicada al arrendamiento de viviendas y que se sujetará al régimen especial establecido en el Capítulo III del Título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Por otra parte, una entidad dedicada a la actividad de arrendamiento de bienes inmuebles, que cuenta con local y personal afecto a la misma, se plantea realizar una aportación dineraria o no dineraria a la citada entidad, que le suponga una titularidad de al menos un 5%, de manera que la misma forme parte de su grupo de empresas.

La DGT, de conformidad con lo establecido en el **art. 5.1 LIS**, recuerda que, **formando ambas entidades un grupo a los efectos del art. 42 CCom, podrá entenderse que la entidad de nueva creación realiza una actividad económica de arrendamiento, al contar la otra entidad con personal y local afecto a la misma. Sin embargo, recuerda que a los efectos del Impuesto sobre el Patrimonio (e igualmente, a los efectos del Impuesto sobre Sucesiones), los requisitos (personal y local afecto) para la calificación como actividad económica a los efectos de dichos impuestos, deben predicarse de manera individual.**

En su literalidad señala que *“si el citado requisito del art. 27.2 (Ley 35/2006, de 28 de noviembre) se cumple en la sociedad matriz pero no en las filiales, la actividad de estas últimas no se considerará económica a efectos de la exención en el impuesto patrimonial y, consecuentemente, tampoco procederán, respecto de éstas, las eventuales reducciones por transmisión mortis causa e inter vivos que se prevén en los apdos. 2 c) y 6 del art. 20 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, porque no concurrirá la necesaria y previa exención en el impuesto patrimonial”.*

#### Consolidación. Entidad dominante no residente.

##### **Consulta Vinculante a la DGT V1083-16, de 17/03/2016**

Se plantea por parte de la entidad consultante, una **SICAR luxemburguesa** (sociedad comanditaria por acciones calificada como sociedad de inversión en capital riesgo) si, teniendo en cuenta sus características, cumple o no con los requisitos establecidos en la LIS para tener la condición de **entidad dominante de un grupo español**.

A los efectos de la cuestión planteada, el capital social de la SICAR está compuesto por diferentes tipos de acciones. En concreto:

- Una acción de tipo especial, correspondiente al *general manager*, entidad que controla la entidad consultante y sus participadas; es decir, controla todas las actividades e inversiones de la SICAR. El general manager tiene amplias facultades en relación con las inversiones a realizar.
- Acciones de clase A y de clase B, suscritas con los inversores que confieren el derecho a participar en los beneficios de la entidad, votar en la Junta General de accionistas, etc. Estos inversores solo responderán de las deudas de la SICAR por las cantidades aportadas.
- Acciones de clase C, suscritas por los promotores de la SICAR que están destinadas a las personas que promueven la creación del fondo, confiriéndoles un retorno especial en caso de superar una determinada rentabilidad.

Señala la DGT que la condición de entidad dominante de un grupo fiscal, cualquiera que sea la residencia fiscal de la misma, salvo que sea residente en un paraíso fiscal, requiere, entre otros requisitos, poseer una participación, directa o indirecta, de al menos, el 75% del capital sociedad de una o varias entidades participadas que tengan la condición de dependientes y, adicionalmente, que posea la mayoría de los derechos de voto de las mismas (art. 58 LIS).

**Dado que los derechos de voto pertenecen a la figura del general manager, la SICAR luxemburguesa no tendrá la consideración de entidad dominante del grupo español.**

## Ámbito legal

*Dirección General de los Registros y del Notariado*

**Registro Mercantil**

### **Capital social. Reducción de capital social e informe de un auditor.**

#### **Resolución de la DGRN de 02/06/2016**

En este supuesto se analiza la decisión del socio único de una sociedad de responsabilidad limitada por la que se reduce el capital social, para restablecer el equilibrio entre el mismo y el patrimonio disminuido como consecuencia de pérdidas, de modo que la cifra de dicho capital pasa de 201.150 a 3.500 euros. En dicho título se incorpora un balance de situación de la sociedad suscrito por su administrador único, que es también el único socio.

El Registrador suspende la inscripción porque, a su juicio, es imprescindible que el balance que sirve de base a la reducción del capital social haya sido verificado por auditor de cuentas cuyo informe debe incorporarse a la escritura, conforme al art. 323 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital (LSC), y añade que no es aplicable una Resolución de la DGRN anterior porque la decisión está referida a **un acuerdo de reducción con aumento simultáneo** en igual cantidad o superior al que existía y quedaban salvaguardados los derechos de los acreedores.

La DGRN desestima el recurso y confirma la calificación impugnada al considerar que aunque **la reducción del capital social es objeto de la decisión del socio único, no se produce la neutralidad requerida respecto de la protección de los acreedores, pues la cifra de retención que implica el capital social queda ampliamente disminuida**. Por ello, es aplicable la exigencia impuesta relativa a la necesidad del informe de auditor.

### **Capital social. Aportación no dineraria y valoración en conjunto.**

#### **Resolución de la DGRN de 07/06/2016**

A raíz de una escritura de constitución de una sociedad limitada cuyo capital social es desembolsado con aportaciones no dinerarias, entre ellas determinados grupos de "Chapas Perit", que se describen con sus medidas, color y especificación de modelo. En cada grupo de chapas se expresa su valor así como la numeración de las participaciones que se asignan al aportante por cada grupo de tales aportaciones. La Registradora suspende la inscripción solicitada porque, a su juicio, es necesario que la descripción de tales bienes concrete el número de chapas descritas.

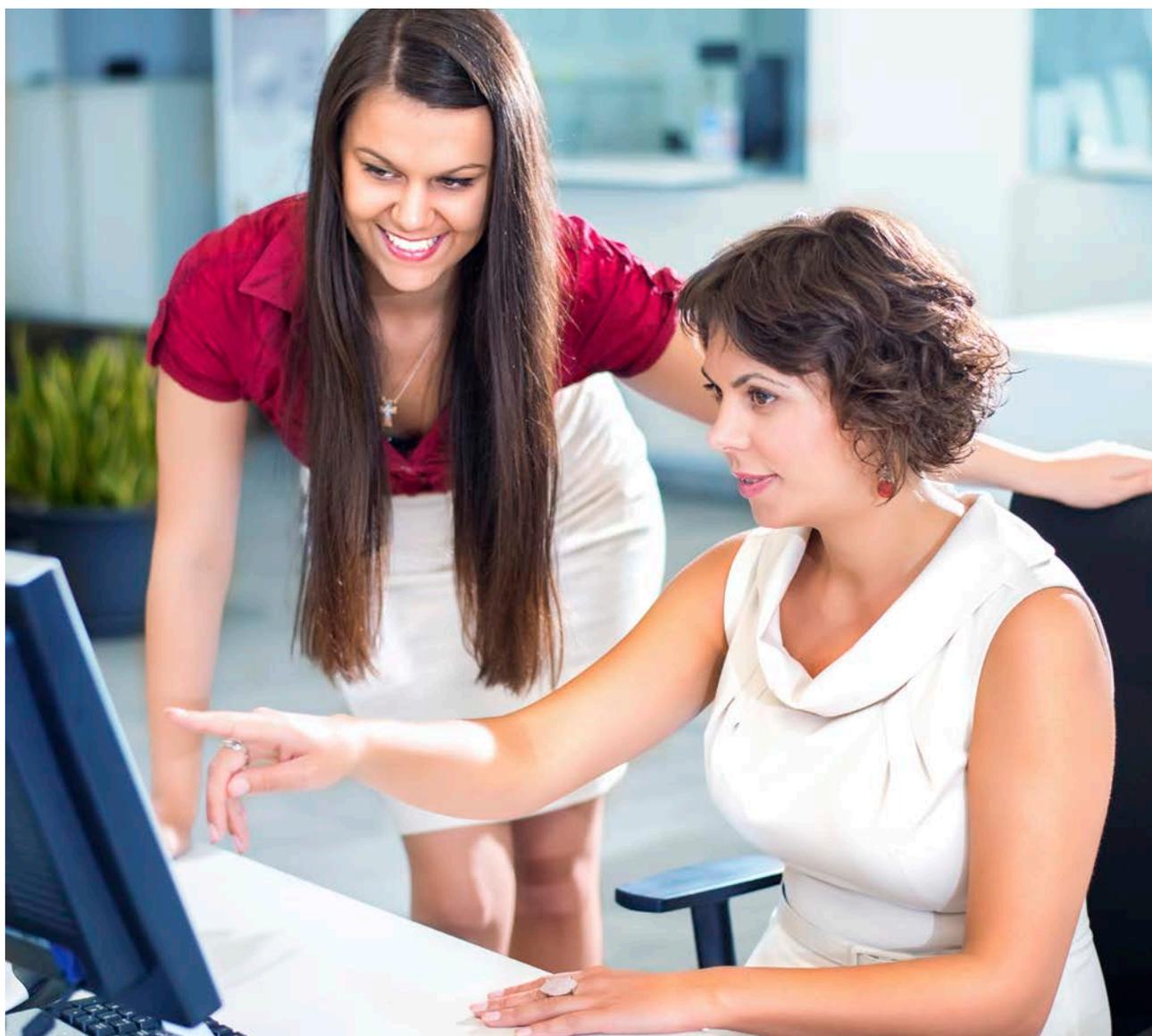
La DGRN estima el recurso y revoca la calificación impugnada por considerar que según el art. 190.1 del Real Decreto 1784/1996, de 19 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Registro Mercantil (RRM), se describirán en la escritura los bienes o derechos objeto de la aportación, con sus datos registrales si existieran, el título o concepto de la aportación, la valoración en euros que se le atribuya, así como la numeración de las participaciones asignadas en pago. En principio, **la identificación de las aportaciones no dinerarias debe realizarse por cada uno de los bienes aportados y no por el conjunto de ellos, salvo que se trate de bienes de la misma clase o género que se aporten como un todo formando un grupo o conjunto**. La razón es que, siendo la aportación de los bienes individual, individual es la responsabilidad que se genera respecto de cada uno de ellos en cuanto al título y valoración.

Pero como ocurre en este caso, **cuando se trata de aportaciones de conjuntos de bienes que no son considerados en su estricta individualidad, sino que son contemplados conjuntamente, la norma debatida ha de ser aplicada con suficiente flexibilidad, atendiendo a su espíritu y finalidad**.

**Ámbito legal (cont.)****Registro Mercantil****Cancelación de cargas registrales. Declaración del concurso.****Resolución de la DGRN de 09/06/2016**

Se plantea en el presente recurso si es posible cancelar una inscripción de concurso en virtud de un mandamiento del Juzgado de lo Mercantil, dictado en un procedimiento concursal, en el que se ordena *“el levantamiento de cualesquiera cargas o limitaciones de disposición existentes sobre el vehículo”*, cuando en el Registro sólo está vigente la anotación de declaración de concurso, la inscripción de su conversión y la inscripción de la apertura de la fase de liquidación, y no consta ninguna carga.

La DGRN desestima el recurso al considerar que las únicas limitaciones de disposición que afectarían al vehículo son las derivadas de la situación concursal y no se ha solicitado la cancelación de la inscripción del concurso dado que este continúa en la actualidad. Por todo ello es correcta la actuación del Registrador, ya que no existe ninguna carga que hubiera de ser objeto de cancelación y la de concurso no se había solicitado en el momento de extenderse la nota de calificación.



# Noticias KPMG Abogados

## El “BREXIT” y la nueva “Sección 385” americana

El pasado martes 19 de Julio tuvo lugar en la planta 50 de nuestras oficinas de Torre de Cristal un evento organizado por el departamento de fiscalidad internacional de nuestra firma sobre dos de las cuestiones más relevantes en este ámbito: las potenciales implicaciones en materia fiscal del *Brexit* y la reforma que para la fiscalidad de las empresas en Estados Unidos supondrá la llamada “Sección 385”.

El evento estuvo dirigido por Vicente Durán, socio responsable de fiscalidad internacional integrada de KPMG Abogados, y en él se realizaron presentaciones monográficas a cargo de Tim Sarson, socio de KPMG UK (quien explicó las potenciales implicaciones fiscales del *Brexit*) y Julio Castro, especialista en fiscalidad internacional

de KPMG UK y experto en fiscalidad de los Estados Unidos (quien explicó las potenciales consecuencias de la reforma operada en la fiscalidad norteamericana en virtud de la citada “Sección 385” en relación con las estructuras de financiación de los grupos multinacionales). Ambas presentaciones estuvieron acompañadas por un coloquio a cargo de un panel en el que también participaron socios de KPMG Abogados.

El acto contó con la asistencia de representantes de los departamentos fiscales de algunas de las principales compañías españolas con presencia en UK y USA quienes mostraron su interés en conocer de primera mano las implicaciones derivadas de ambos asuntos.



# Oficinas de KPMG en España

## A Coruña

Calle de la Fama, 1  
15001 A Coruña  
**T:** 981 21 82 41  
**Fax:** 981 20 02 03

## Alicante

Edificio Oficentro  
Avda. Maisonnave, 19  
03003 Alicante  
**T:** 965 92 07 22  
**Fax:** 965 22 75 00

## Barcelona

Torre Realia  
Plaça de Europa, 41  
08908 L'Hospitalet de Llobregat  
Barcelona  
**T:** 932 53 29 00  
**Fax:** 932 80 49 16

## Bilbao

Torre Iberdrola  
Plaza Euskadi, 5  
48009 Bilbao  
**T:** 944 79 73 00  
**Fax:** 944 15 29 67

## Girona

Edifici Sèquia  
Sèquia, 11  
17001 Girona  
**T:** 972 22 01 20  
**Fax:** 972 22 22 45

## Las Palmas de Gran Canaria

Edificio San Marcos  
Dr. Verneau, 1  
35001 Las Palmas de Gran Canaria  
**T:** 928 33 23 04  
**Fax:** 928 31 91 92

## Madrid

Paseo de la Castellana, 259 "C"  
28046 Madrid  
**T:** 91 456 34 00  
**Fax:** 91 456 59 39

## Málaga

Marqués de Larios, 12  
29005 Málaga  
**T:** 952 61 14 60  
**Fax:** 952 30 53 42

## Oviedo

Ventura Rodríguez, 2  
33004 Oviedo  
**T:** 985 27 69 28  
**Fax:** 985 27 49 54

## Palma de Mallorca

Edifici Ca'n de Segura  
Avda. del Comte de Sallent, 2  
07003 Palma de Mallorca  
**T:** 971 72 16 01  
**Fax:** 971 72 58 09

## Pamplona

Edificio Iruña Park  
Arcadio M. Larraona, 1  
31008 Pamplona  
**T:** 948 17 14 08  
**Fax:** 948 17 35 31

## San Sebastián

Avenida de la Libertad, 17-19  
20004 San Sebastián  
**T:** 943 42 22 50  
**Fax:** 943 42 42 62

## Sevilla

Edificio Menara  
Avda. Buhaira, 31  
41018 Sevilla  
**T:** 954 93 46 46  
**Fax:** 954 64 70 78

## Valencia

Edificio Condes de Buñol  
Isabel la Católica, 8  
46004 Valencia  
**T:** 963 53 40 92  
**Fax:** 963 51 27 29

## Vigo

Arenal, 18  
36201 Vigo  
**T:** 986 22 85 05  
**Fax:** 986 43 85 65

## Zaragoza

Centro Empresarial de Aragón  
Avda. Gómez Laguna, 25  
50009 Zaragoza  
**T:** 976 45 81 33  
**Fax:** 976 75 48 96

[kpmg.es](http://kpmg.es)



© KPMG 2016 Abogados S.L., sociedad española de responsabilidad limitada y miembro de la red KPMG de firmas independientes, miembros de la red KPMG, afiliadas a KPMG International Cooperative ("KPMG International"), sociedad suiza. Todos los derechos reservados.

KPMG y el logotipo de KPMG son marcas registradas de KPMG International Cooperative ("KPMG International"), sociedad suiza.

La información aquí contenida es de carácter general y no va dirigida a facilitar los datos o circunstancias concretas de personas o entidades. Si bien procuramos que la información que ofrecemos sea exacta y actual, no podemos garantizar que siga siéndolo en el futuro o en el momento en que se tenga acceso a la misma. Por tal motivo, cualquier iniciativa que pueda tomarse utilizando tal información como referencia, debe ir precedida de una exhaustiva verificación de su realidad y exactitud, así como del pertinente asesoramiento profesional.