KPMG

KNOW Novedades Jurídicas y Fiscales

Boletín de actualización

Nº 49 - Octubre 2016

kpmgabogados.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.

Índice

Enfoque fiscal

Plan de acción para la reducir la "brecha" del IVA 2

Enfoque legal

¿Está su empresa expuesta a una acción de daños por actos colusorios? 4

Novedades legislativas

Ámbito fiscal 7
Ámbito legal 9

Jurisprudencia

Ámbito fiscal 12
Ámbito legal 17

Doctrina administrativa

Ámbito fiscal 26
Ámbito legal 33

Noticias KPMG Abogados 37

© 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.

Enfoque fiscal

Plan de acción para la reducir la "brecha" del IVA

Maite Vilardebó Abella
Socia, Tax
Impuestos Indirectos (Barcelona)

La Comisión Europea cifra en casi 160.000 millones de euros los ingresos no declarados en el IVA en 2014 (el denominado *"VAT Gap"*). Ante este panorama, publicó en abril un "Plan de acción del IVA" que abarca un conjunto de medidas cuya finalidad primordial es atacar los principales focos de fraude en este impuesto.

Además de medidas tendentes a reforzar y mejorar la cooperación administrativa entre los países de la UE y entre éstos y terceros países, proponiendo a tal efecto avanzar desde el puro intercambio de información a un análisis conjunto de la misma e incluso a actuaciones combinadas de comprobación, el Plan propone un **sistema definitivo de tributación de las operaciones intracomunitarias**, grandes protagonistas del fraude masivo en el IVA.

Efectivamente, el actual sistema de tributación de las ventas entre Estados Miembros (exentas del impuesto en origen pero con derecho a deducción y sujetas en destino) y la falta de control en fronteras han propiciado esquemas relativamente simples de defraudación, por ejemplo mediante el aprovechamiento de la exención con derecho a deducción por el vendedor en ventas nacionales simuladas como intra-comunitarias o en la falta de ingreso, por parte del sujeto pasivo de la adquisición intracomunitaria del impuesto repercutido en la venta interior subsiguiente.

La forma de atajar estas malas praxis que plantea la Comisión Europea es instaurar el principio de tributación en destino en las operaciones intra-comunitarias entre sujetos pasivos empresarios (B2B), equiparando su tributación a las entregas interiores. Así, **la entrega intra-comunitaria estaría sujeta por repercusión directa (ya no exenta) pero en el país de consumo (donde esté el adquirente)**. Quedará sin efecto, por tanto, lo dispuesto en el art. 402 de la Directiva de IVA en cuanto a la voluntad de sustitución del actual sistema (transitorio) de tributación de las operaciones intra-comunitarias por un sistema definitivo de tributación en origen, consolidándose la tributación en destino, es decir, en el país de consumo.

Ello, obviamente llevaría aparejada la complicación administrativa para el proveedor de tener que registrarse en cada uno de los Estados miembros en los que tenga clientes, lo que se evita proponiendo un **sistema de "ventanilla única"** en el país de residencia para el registro, declaración e ingreso del IVA devengado en cualquiera de los Estados miembros.

Este sistema, al trasladar al proveedor la obligación de ingreso del IVA por repercusión directa en el país de destino de la mercancía, como pasa en las ventas interiores, pretende reducir considerablemente las posibilidades de fraude, a menudo asociadas a los mecanismos de exención con derecho a deducción y al de auto-repercusión.

Otra alternativa que se propone para atajar el fraude es la generalización del mecanismo de inversión del sujeto pasivo en las fases intermedias (auto-repercusión del impuesto e ingreso por el comprador), pero, sin embargo, esta medida parece contar con pocos apoyos por el hecho de que implicaría el "suspenso" del ingreso efectivo del impuesto hasta la última fase de consumo y podría generar bolsas de fraude debidas a la incorrecta calificación de los destinatarios como sujetos pasivos del impuesto.

La Comisión Europea se decanta pues, por la equiparación de las entregas intra-comunitarias con las locales, manteniendo la filosofía actual de gravamen del valor añadido en cada fase de producción y distribución. La tributación se mantiene en el país en el que se transportan los bienes (que se toma como una prueba eficiente del consumo) pero se responsabiliza de la repercusión e ingreso al proveedor, dificultando así la planificación fiscal y el fraude.

El sistema se acompañará de medidas de simplificación administrativa, como el ya mencionado uso del método de la ventanilla única (*"one stop shop"*) ya existente en los servicios de telecomunicaciones y electrónicos, que permitirá un registro y declaración único en el país de establecimiento del proveedor, facilitando así

© 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.

significativamente la implantación de este importante cambio.

Se prevé que estos cambios reduzcan el fraude en el comercio intra-comunitario en unos 40.000 millones de euros al año.

Obviamente este sistema requerirá mayor cooperación entre los Estados miembros y confianza mutua y, al objeto de ser implementado mediante una **transición razonable**, se plantea una primera fase en la que queden excluidos del mismo los operadores certificados como "cumplidores", a los que les seguirá siendo aplicable el actual sistema de exención en origen y tributación en destino por el adquirente mediante auto-repercusión. Se dejará para una segunda fase la plena implementación del sistema a todos los operadores y su extensión a las prestaciones de servicios. Para estas últimas, huelga decir que la dificultad de conocer el país de consumo será mucho mayor que en las entregas de bienes.

Este Plan de Acción contiene medidas ambiciosas y cambios fundamentales en el IVA que deben traducirse en propuestas legislativas ya en 2016 y en 2017. Por ello, y ante tan trascendentes cambios, es aconsejable que las empresas que operen con otros Estados miembros anticipen sus posibles efectos y se preparen con la debida antelación.

© 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.

Enfoque legal

¿Está su empresa expuesta a una acción de daños por actos colusorios?

Beatriz Rúa Peláez
Socia
Legal Procesal (Madrid)

Borja Martínez Corral
Director
Legal Público (Madrid

El próximo 27 de diciembre expira el plazo de transposición de la **Directiva 2014/104/EU del Parlamento Europeo y del Consejo de 26 de noviembre de 2014, relativa a determinadas normas por las que se rigen las acciones por daños en virtud del Derecho nacional, por infracciones del Derecho de la Competencia de los Estados miembros y de la Unión Europea** (en lo sucesivo, la Directiva), para cuya incorporación a nuestro derecho se ha redactado por la Comisión de Codificación Especial una Propuesta de Ley que se encuentra en tramitación.

No obstante, en el actual escenario de parálisis legislativa se prevé casi inevitable el incumplimiento de esta obligación de transposición. Y más allá de la responsabilidad del Estado que pueda generar la falta de transposición en plazo, la principal consecuencia de ello es la aplicabilidad directa de la Directiva y la vinculación de los poderes públicos -y entre ellos del poder judicial- a aquellos preceptos que se entiendan directamente aplicables (a grandes rasgos, y en línea con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la UE, aquellos que contengan un **mandato preciso, claro e incondicionado** y desplieguen un "efecto vertical ascendente" por implicar el reconocimiento a los particulares de un derecho frente a los poderes públicos).

Abordemos pues las **principales novedades** que introduce la Directiva, que ofrece una vía directa para reclamar el sobrecoste asumido en la contratación de productos o servicios, fruto de la comisión de infracciones a la libre competencia por fabricantes o proveedores de servicios; novedades que debieran transponerse a nuestro ordenamiento interno a través de la **nueva regulación** contemplada en la **Propuesta de Ley de Transposición de la Directiva:**

1. **Vinculación del juez español a pronunciamientos administrativos extranjeros:** Se impone la vinculación del órgano judicial tanto a las decisiones administrativas firmes de autoridades de competencia nacionales como extranjeras (ex art. 9 PL) superando el principio de limitación territorial. Como factor corrector de discrepancias entre las garantías de defensa vigentes en los distintos estados miembros se introduce el requisito de la firmeza de la resolución que implica la posibilidad de intervención de una autoridad judicial.

2. **Prescripción:** Se fija en cinco (5) años el plazo de prescripción de la acción a contar desde el cese de la infracción con el claro objeto de favorecer el acceso de los particulares a la compensación de daños, siendo especialmente útil en el caso de acciones "follow on" que se interponen una vez es firme la resolución administrativa declarativa de la infracción.

   El inicio del cómputo del plazo se produce una vez que cesó la infracción y el afectado conoció o pudo conocer (i) la infracción, (ii) la identidad del infractor y (iii) que esa conducta le causó un daño.

3. **Excepciones al régimen de responsabilidad solidaria de los causantes del daño:** Otra novedad que se viene a introducir en nuestro ordenamiento de la mano de la Directiva es la relativa a las excepciones al régimen de responsabilidad solidaria con las que se ha buscado proteger los efectivos programas de clemencia que prevén exenciones de multas y restricción del daño a las empresas que colaboren con las autoridades de la competencia. En efecto, se prevé que las PYMES y las empresas acogidas a los programas de clemencia solo vengan obligadas a indemnizar el daño causado a los compradores directos o indirectos, pero no al resto de afectados.

   En todo caso, se reconoce una acción de repetición frente al resto de los infractores por la parte del daño que se les atribuya de forma que las PYMES y empresas acogidas al programa de clemencia que hayan abonado las indemnizaciones quedarán exentos de responsabilidad salvo en caso de insolvencia de los co-infractores.

4. **Daño indemnizable:** La Directiva ha optado por evitar la configuración del daño como punitivo (apartándose del sistema norteamericano que contempla la aplicación de multiplicadores del daño de efecto desincentivador) y fuente de enriquecimiento injusto. Así, únicamente es indemnizable el daño emergente y el lucro cesante,

© 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.

junto con los intereses legales; pero se excluye la posibilidad de indemnizar los daños no soportados por el demandante por haber sido repercutidos a terceros (es la denominada defensa *"passing on"*), recayendo la carga de la prueba de dicha repercusión sobre el demandado. Por otra parte, intencionadamente se ha omitido en la Directiva concretar la fecha de inicio del cómputo de los intereses legales, que debiera coincidir con la fecha de causación del daño, si bien nuestros tribunales se decantan mayoritariamente por partir de la fecha de reclamación.

5. **Prueba del daño:** La principal dificultad para la efectividad de la acción radica en la prueba, no tanto de la existencia del daño -que se presume desde que se constata la comisión de una infracción al derecho de la competencia bastando con acreditar el nexo causal- como de su importe, lo que en la práctica se ha traducido en la imposibilidad de condena económica por falta de prueba en no pocas ocasiones.

   A tal efecto, se exige que el perjudicado establezca al menos las bases que servirán para el cálculo de la indemnización. Y teniendo en cuenta que la indemnización persigue restablecer la situación previa a la infracción a la competencia, para el cálculo de la indemnización es preciso partir de un escenario hipotético en el que se encontraría el demandante de no haberse cometido la infracción (análisis del factor distintivo único) que se busca por referencia a efectos de contraste.

   Si bien existen diversas técnicas de cuantificación, la Comisión recomienda la intervención de las autoridades administrativas de competencia a fin de proponer criterios de cálculo de la indemnización, lo que ya se preveía en la legislación española a petición judicial. Téngase en cuenta, en este sentido, que la Comisión ya publicó en 2013 una comunicación y una guía práctica dirigida a establecer principios básicos aceptables en la cuantificación y prueba de este tipo de daños.

6. ***"Disclosure"*:** La Directiva revoluciona el sistema de acceso a las pruebas previsto en la Ley de Enjuiciamiento Civil, introduciendo un sistema más próximo al *"disclosure"* anglosajón que impone la obligación de exhibición documental de pruebas con sanciones procesales y económicas para la parte que desatienda estos requerimientos judiciales.

   La única restricción absoluta que se impone es la de acceso a documentos y declaraciones fruto de programas de clemencia, para evitar que dada la facilidad probatoria sean precisamente los peticionarios de clemencia los únicos que acaben respondiendo de los daños causados a sus compradores directos e indirectos.

   Por tanto, ante un requerimiento judicial de exhibición, resulta imprescindible acudir a un equipo de expertos que analicen en detalle las vías o argumentos de posible oposición. Y es que, más allá de introducirse como medida al servicio de la lucha contra conductas restrictivas de la competencia, esta nueva vía de acceso a fuentes de prueba aterriza para instalarse en nuestro sistema de enjuiciamiento civil y sin mucha dificultad puede acabar empleándose como arma de acceso a secretos comerciales e información sensible del competidor.

En definitiva, **la Directiva establece una serie de principios dirigidos a proteger la acción de potenciales demandantes afectados por restricciones a la competencia**. De la mano de la Directiva se abre la puerta a nuevas demandas de clientes afectados por pretendidas prácticas colusorias incluso sin necesidad de previa constatación de la infracción -lo que amplía la exposición de las entidades españolas a demandas por daños- y se introduce un sistema de *"disclosure"* que amenaza con convertirse en un arma de doble filo ya que, junto a la ventaja evidente de permitir el acceso a documentación de otro modo no disponible, introduce el riesgo de un uso abusivo y fraudulento de información sensible de obligada exhibición dejando amplio margen a la discreción judicial a la hora de apreciar si concurren o no con el rigor que la situación exige, los requisitos para autorizar dicho acceso a la información.

© 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.

Novedades legislativas

Ámbito fiscal

Órdenes Ministeriales

ORDEN HAP/1626/2016, de 6 de octubre (BOE 11/10/2016), por la que se modifica la Orden EHA/3127/2009, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 190 para la declaración del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sobre rendimientos del trabajo y de actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta; y se modifican asimismo otras normas tributarias.

ORDEN HAP/1695/2016 de 25 de octubre (BOE 27/10/2016), por la que se aprueba el modelo 289, de declaración informativa anual de cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua, y por la que se modifican otras normas tributarias, que, por primera vez, será de aplicación para la presentación de este modelo de declaración informativa anual correspondiente al año 2016.

Esta norma instrumenta la obligación de identificar la residencia fiscal de las personas que ostenten la titularidad o el control de determinadas cuentas financieras y de informar acerca de las mismas en el ámbito de la asistencia mutua por parte de las **instituciones financieras, reportando** las cuentas de titularidad o control de residentes en 51 **países o jurisdicciones**.

La presentación de esta declaración anual deberá realizarse entre el 1 de enero y el 31 de mayo de cada año en relación con la información financiera relativa al año inmediato anterior.

La Disposición Adicional Única de esta Orden establece los requisitos para que las entidades de inversión colectiva queden exentas de la presentación del modelo 289.

Se trata del Sistema de Intercambio Automático de Información basado en los procedimientos de declaración y diligencia debida que se definen en el *Common Reporting Standard* o CRS al que España está adherida, tanto a nivel de la OCDE tras el Acuerdo Multilateral suscrito el 29 de octubre de 2014, como en el ámbito de la Unión Europea por la Directiva 2014/107/UE.

Por otra parte, la norma modifica las siguientes normas tributarias:

- **Orden EHA/2194/2013, de 22 de noviembre**, a los efectos de incluir el modelo 289 en la relación de **declaraciones informativas**.
- **Orden EHA/3496/2011, de 15 de diciembre**, respecto a **la acreditación de la condición de no residente sin establecimiento permanente en España y la residencia fiscal en otro país, a los efectos de la excepción de la obligación de comunicar el número de identificación fiscal en las operaciones con entidades de crédito por no residentes.**

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Órdenes Ministeriales

– **Orden EHA/3202/2008, de 31 de octubre** (aprueba el modelo 291), **respecto a la acreditación-con la aportación de una declaración- de la condición de no residente sin establecimiento permanente en España y la residencia fiscal en otro país a los efectos de la excepción de la obligación de retener sobre los rendimientos de las cuentas de no residentes**, cuya vigencia será indefinida salvo que se produzca alguna alteración de las circunstancias declaradas.

– **Orden HAP/1136/2014, de 30 de junio**, con la finalidad de **homogenizar el plazo de presentación de las dos declaraciones informativas derivadas de la asistencia mutua (el actual modelo 290 -FATCA- y el nuevo modelo 289),** estableciendo un plazo común más amplio para cumplir adecuadamente con estas obligaciones, entre el 1 de enero y el 31 de mayo de cada año en relación con la información financiera relativa al año inmediato anterior. En la actualidad, el plazo de presentación del modelo 290 finaliza el 31 de marzo.

Además de lo anterior, está previsto la **modificación de los diseños físicos y lógicos del modelo 291** (suministro de información de las cuentas de no residentes sin establecimiento permanente).

Por último también está prevista la **derogación de la Orden EHA/2339/2005, de 13 de julio**, por la que se aprueba el modelo 299, que establecía el reporte exigido por la Directiva del Ahorro, que ha quedado subsumido en las nuevas y más amplias exigencias derivadas del Intercambio Automático de Información bajo Directiva 2014/107/UE. Este modelo no será ya presentado respecto al año 2016, salvo en el caso de residentes en Aruba y San Martin.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 20 de octubre de 2016 (BOE 22/10/2016), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 2/2016, de 30 de septiembre, por el que se introducen medidas tributarias dirigidas a la reducción del déficit público.

© 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.

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 4 de octubre de 2016 (BOE 08/10/2016), de la Dirección General de Empleo, por la que se publica la relación de fiestas laborales para el año 2017.

Mercantil

Órdenes Ministeriales

ORDEN ECD/1649/2016, de 10 de octubre (BOE 12/10/2016), por la que se determina la cuantía de la compensación equitativa por copia privada correspondiente al ejercicio 2015 con cargo a los Presupuestos Generales del Estado y su distribución entre las tres modalidades de reproducción referidas legalmente.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 13 de octubre de 2016 (BOE 28/10/2016), conjunta de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, y de la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera, por la que se establecen el procedimiento y las condiciones para la participación por vía telemática en procedimientos de enajenación de bienes a través del portal de subastas de la Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado.

Banca, Seguros y Mercado de Valores

Reglamentos de la UE

REGLAMENTO (UE) 2016/1905 de la Comisión de 22 de septiembre de 2016 (DOUE 29/1072016), que modifica el Reglamento (CE) no 1126/2008, por el que se adoptan determinadas Normas Internacionales de Contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) no 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, en lo relativo a la Norma Internacional de Información Financiera 15.

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2016/1792 del Consejo, de 29 de septiembre de 2016 (DOUE 11/10/2016), por el que se sustituyen los anexos A, B y C del Reglamento (CE) n.° 1346/2000 sobre procedimientos de insolvencia.

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2016/1823 de la Comisión, de 10 de octubre de 2016 (DOUE 19/10/2016), por el que se establecen los formularios mencionados en el Reglamento (UE) n.° 655/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo por el que se establece el procedimiento relativo a la orden europea de retención de cuentas a fin de simplificar el cobro transfronterizo de deudas en materia civil y mercantil.

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2016/1868 de la Comisión de 20 de octubre de 2016 (DOUE 21/10/2016), por el que se modifica y corrige el Reglamento de Ejecución (UE) 2015/2450, por el que se establecen normas técnicas de ejecución en relación con las plantillas para la presentación de información a las autoridades de supervisión con arreglo a la Directiva 2009/138/CE del Parlamento Europeo y del Consejo (Texto pertinente a efectos del EEE).

Órdenes Ministeriales

ORDEN ECC/1591/2016, de 4 de octubre (BOE 05/10/2016), por la que se aprueban los modelos de información cuantitativa a efectos estadísticos y contables a remitir con periodicidad semestral por los grupos de entidades aseguradoras y reaseguradoras.

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Administrativo

Órdenes Ministeriales

ORDEN JUS/1625/2016, de 30 de septiembre (BOE 11/10/2016), sobre la tramitación de los procedimientos de concesión de la nacionalidad española por residencia.

Esta Orden desarrolla lo previsto en el Real Decreto 1004/2015, de 6 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regula el procedimiento para la adquisición de la nacionalidad española por residencia. En línea con el cambio actual de funcionamiento de la Administración, se prevé que este procedimiento sea electrónico en todas sus fases, desde la presentación de la solicitud a través de la sede electrónica del Ministerio de Justicia hasta su resolución.

Así la Orden desarrolla el procedimiento previsto en el Real Decreto 1004/2015 en sus diferentes fases: (i) la solicitud (interesado o representante legal); (ii) pago de las tasas; (iii) la instrucción del procedimiento por la DGRN; (iv) la realización de pruebas en el Instituto Cervantes; (v) la resolución por el Ministerio de Justicia; y en su caso, (vi) la presentación de recurso potestativo de reposición ante el mismo órgano que dictó el acto o directamente recurso contencioso-administrativo ante la AN. Destacar la incorporación de un anexo donde se detalla toda la documentación que tiene que ser presentada por el interesado cuando inicia un procedimiento de concesión de nacionalidad por residencia, tanto la general como la específica de su situación.

ORDEN INT/1676/2016, de 19 de octubre (BOE 21/10/2016), por la que se modifica el anexo I del Reglamento General de Conductores, aprobado por Real Decreto 818/2009, de 8 de mayo.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 28 de septiembre de 2016 (BOE 01/10/2016), de la Secretaría de Estado de Administraciones Públicas, por la que se establece el calendario de días inhábiles a efectos de cómputos de plazos, en el ámbito de la Administración General del Estado para el año 2016, a partir del día 2 de octubre de 2016.

RESOLUCIÓN de 7 de octubre de 2016 (BOE 12/10/2016), de la Secretaría de Estado de Energía, por la que se aprueba el calendario y las características, para la temporada eléctrica 2017, del procedimiento competitivo de subastas para la asignación del servicio de gestión de la demanda de interrumpibilidad regulado en la Orden IET/2013/2013, de 31 de octubre.

© 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 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.

Jurisprudencia

Ámbito fiscal

Delito Fiscal

Tribunal Constitucional

DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL

Negativa manifiesta al deber de acatamiento de la doctrina del TC sobre la interrupción de la prescripción del delito fiscal

Sentencia del TC, Sala Segunda, de 18/07/2016. Rec. de amparo 5664/2015

Las resoluciones recurridas en amparo concluyeron que el delito de defraudación tributaria por el que habían sido condenados los recurrentes no había prescrito, con el único argumento de que la presentación de la querella por parte del Ministerio Fiscal produjo la interrupción de la prescripción.

A juicio del TC este argumento es contrario a su reiterada doctrina que considera que el efecto interruptivo de la prescripción por la sola interposición de querella o denuncia sin que medie ningún acto de interposición judicial supone una quiebra del mandato del art. 5.1 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial (LOPJ) y pone de relieve la negativa manifiesta al deber de acatamiento de la doctrina del TC.

Con base en lo anterior el TC otorga amparo por la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE).

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

DEDUCCIÓN

Puede deducirse el IVA soportado si se cumplen los requisitos materiales, aun cuando los sujetos pasivos hayan omitido determinados requisitos formales.

Sentencia del TJUE, Sala Cuarta, de 15/09/2016. Asunto C-516/14

Si bien el art. 226 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA) debe interpretarse en el sentido de que unas facturas en las que sólo se hace mención de unos *"servicios jurídicos prestados desde un día y hasta la fecha"* no cumplen, *a priori,* los requisitos exigidos en el punto 6 de dicho artículo para permitir el derecho a la deducción, también es cierto que el art. 178 a) de dicha norma se opone a que las autoridades tributarias nacionales puedan negar el derecho a deducir el IVA basándose únicamente en que el sujeto pasivo está en posesión de una factura que incumple los requisitos establecidos en el art. 226, puntos 6 y 7 de la misma, si las referidas autoridades disponen de toda la información necesaria para verificar el cumplimiento de los requisitos materiales del ejercicio de ese derecho. En línea con lo anterior, el Tribunal de Justicia ha declarado que el principio fundamental de neutralidad del IVA exige que se conceda la deducción del IVA soportado si se cumplen los requisitos materiales, aun cuando los sujetos pasivos hayan omitido determinados requisitos formales. En consecuencia, **la Administración Tributaria no puede negar el derecho a la deducción del IVA basándose únicamente en que una factura incumple requisitos formales si tiene a su disposición toda la información necesaria para verificar que se cumplen los requisitos materiales para ejercitar ese derecho.**

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

Otra cosa será que el Estado miembro establezca una multa o una sanción pecuniaria proporcionada a la gravedad de la infracción, con objeto de sancionar el incumplimiento de los requisitos formales.

El TJUE declara que el principio fundamental de neutralidad del IVA exige que se conceda la deducción del IVA soportado si se cumplen los requisitos materiales, aun cuando los sujetos pasivos hayan omitido determinados requisitos formales.

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Audiencia Nacional

DEDUCCIÓN POR I+D+i

El hecho que los servicios externos se refacturen a la matriz determina que no se califican como actividad de investigación propia y, por tanto, no dan derecho a la deducción por I+D+i.

Sentencia de la AN, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 02/06/2016. Rec. 201/2014

La recurrente realiza una actividad de investigación y desarrollo consistente en estudios relativos a la evolución de nuevas sustancias o medicamentos en el ser humano, ensayos destinados a evaluar la eficacia y seguridad de un tratamiento experimental y ensayos clínicos que se desarrollan con un medicamento después de su comercialización. Los costes internos incurridos por el obligado tributario en la realización de actividades de I+D+i no se refacturan a la matriz en los ejercicios objeto de comprobación. En cambio, los costes externos sí se refacturan a la matriz por su importe sin añadir ningún margen.

Para poder aplicar la deducción por I+D+i es necesario que se cumplan una serie de requisitos además de que la actividad tenga la naturaleza de investigación y desarrollo. A juicio del Tribunal estos gastos externos no pueden acogerse a la deducción por I+D+i en la medida en que la actividad que comporta no es desarrollada materialmente por la reclamante, que actúa como una mera mandataria de su matriz, lo cual se refleja en el hecho de que los costes externos se refacturan sin añadir ningún margen.

Tribunales Superiores de Justicia

RESERVA PARA INVERSIONES EN CANARIAS

El TSJ de Canarias se pronuncia sobre la forma en que se debe regularizar la RIC en sede de sociedades patrimoniales.

Sentencia del TSJ de Canarias, con sede en Santa Cruz de Tenerife, Sala de lo Contencioso-Administrativo de 28/06/2016. Rec. 367/2014

Se centra el objeto del recurso en determinar cómo debe efectuarse la regularización de la situación tributaria de las sociedades patrimoniales (2005) en caso de incumplimiento de los requisitos para el disfrute del incentivo de la Reserva para Inversiones en Canarias (RIC).

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunales Superiores de Justicia

El TSJ de Canarias concluye que la aplicación del incentivo RIC ha de producirse para todas las entidades sujetas al IS, mediante una reducción de la base imponible, y no vía deducción en cuota, sin que a estos efectos resulte aplicable ninguna particularidad en el caso de sociedades patrimoniales. Del mismo modo, la regularización por incumplimiento de cualquiera de los requisitos exigidos por la norma para su disfrute, debe realizarse mediante la integración en la base imponible del importe en que previamente se minoró aquella.

La aplicación del incentivo RIC ha de producirse para todas las entidades sujetas al IS, mediante una reducción de la base imponible, sin que a estos efectos resulte aplicable ninguna particularidad en el caso de sociedades patrimoniales.

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

Tribunales Superiores de Justicia

DEUDAS DEDUCIBLES

Por equiparación con los gastos de administración del caudal relicto, los honorarios del albacea no pueden ser considerados gastos deducibles en el ISD

Sentencia del TSJ de Cataluña, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 01/02/2016. Rec. 770/2012

La controversia litigiosa se ciñe a determinar si, a los efectos del ISD, cabe deducir de la masa hereditaria el importe de la retribución de los albaceas.

El TSJ de Cataluña considera que los gastos generados por las actuaciones de los albaceas, incluidas sus retribuciones, son **gastos de administración del caudal relicto** lo que viene corroborado por las funciones atribuidas a los albaceas en el testamento de autos. Estos gastos de administración no son deducibles, por expresa disposición de la norma legal reguladora del ISD (art. 33.2 del Reglamento del Impuesto), a efectos de determinar la base imponible del ISD.

En dicha Sentencia se incluye un **Voto particular** de una magistrada, que no comparte la equiparación de los honorarios del albacea con gastos de administración del caudal relicto, por cuanto el albacea es la persona expresamente designada por el testador para cumplir su última voluntad, custodiando sus bienes y dándoles el destino que corresponda según los términos de la disposición testamentaria. No desempeña su cargo en beneficio de los herederos, a diferencia de lo que ocurre con la administración del caudal relicto, sino que su cometido es específicamente asegurarse de que se cumple lo dispuesto por el causante. Estando su función claramente diferenciada de una mera administración y viniendo impuesto su nombramiento por el propio testador, considera esta magistrada que la retribución del cargo es un gasto deducible al no ser en modo alguno, equiparable a los gastos de administración.

El TSJ de Cataluña considera que los gastos generados por las actuaciones de los albaceas, incluidas sus retribuciones, son gastos de administración del caudal relicto.

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunales Superiores de Justicia

DEUDAS DEDUCIBLES

Si concurren las circunstancias fácticas, la falta de inscripción registral no impide que las parejas de hecho apliquen los beneficios fiscales previstos para la sucesión de los cónyuges.

Sentencia del TSJ de Madrid, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 12/05/2016. Rec. 435/2014

En el presente caso se discute si resultan aplicables a la actora, pareja de hecho del causante, las reducciones que prevé para la sucesión del cónyuge la Ley 7/2005, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad de Madrid (Ley 7/2005).

La Ley 11/2001, de 19 de diciembre, de uniones de hecho de la Comunidad de Madrid, regula los requisitos que deben cumplir las parejas de hecho incluyendo, entre los mismos, la inscripción en el Registro de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid. Sobre la transcendencia de la inscripción registral coexisten dos posturas: (i) la que considera que dicho requisito es un elemento esencial para la equiparación de los miembros de la pareja a los cónyuges; y (ii) la que lo reduce a un medio cualificado de la prueba de la unión de hecho susceptible de ser sustituido por otra prueba.

Pues bien, **ante la necesidad de emitir un pronunciamiento que acoja uno de estos dos criterios y a raíz de la STC n.º 81/2013, de 11/04/2013**, que aun considerando adecuada la exigencia registral también reconoció que dicha formalidad tenía como *"única finalidad la acreditación de una situación de hecho"*, **el TSJ de Madrid modifica el criterio sostenido en resoluciones anteriores** (en sentido contrario, la STSJ de Madrid, de 23/09/2014. Rec. 330/2012).

Se considera que **debe prevalecer la situación de hecho material sobre la formal de la posesión de un título u otro instrumento acreditativo**, concluyendo la Sala, con fundamento en las reglas distributivas de la carga aleatoria y de la prueba, que entre la recurrente y su causante existía una unión de hecho por cumplirse los requisitos materiales del art. 1 de la Ley 11/2001, de la Comunidad de Madrid. Este elemento fáctico no ha sido discutido por las Administraciones demandadas -como tampoco lo fue por el TEAC-, dado que su oposición se sustenta únicamente en la falta de inscripción de la unión en el Registro. Obran en el expediente documentos acreditativos de la convivencia de los miembros de la pareja y de la condición de beneficiaria de dos contratos de seguro sobre la vida del causante, elementos de gran transcendencia indiciaria sobre la relación afectiva asimilable a la conyugal a los efectos tributarios de la Ley 7/2005.

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Actuaciones inspectoras

Tribunales Superiores de Justicia

INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA

No incluir en la regularización el ajuste secundario en operaciones vinculadas anula la liquidación.

Sentencia del TSJ de Madrid, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 06/04/2016. Rec. 355/2014

El caso transcurre al hilo del recurso presentado por un administrador-socio al 50% de una sociedad que presta servicios profesionales de asesoramiento, marketing y comunicación a terceros, y que dio lugar a una regularización por parte de la Administración Tributaria por entender que las transacciones realizadas entre las partes no se ajustaban al valor de mercado.

La inspección calificó los servicios prestados por el socio-administrador como personalísimos debido a su necesaria cualificación, y realiza ajustes en la sociedad que minoran su base imponible del IS, trasladando los ingresos al IRPF del socio-administrador, considerando que los importes facturados por éste a la sociedad eran insuficientes.

Analizado por el TSJ de Madrid el acuerdo de liquidación, señala que adolece de falta de motivación, ya que refleja el ajuste primario y la consecuente liquidación, pero no recoge el ajuste secundario que también debe incorporarse con carácter *"preceptivo"* en las liquidaciones practicadas por la Administración Tributaria.

En consecuencia, anula el acuerdo impugnado a fin de que la Inspección incluya en la motivación de su resolución el ajuste secundario.

© 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.

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

POLÍTICA SOCIAL

El TJUE propugna la indemnización por despido a trabajadores temporales interinos.

Sentencia del TJUE, Sala Décima, de 14/09/2016. Asunto C-596/2014

El TJUE en esta Sentencia declara que la cláusula 4, apdo. 1 del Acuerdo marco sobre el trabajo de duración determinada, celebrado el 18 de marzo de 1999, que figura en el anexo de la Directiva 1999/70/CE del Consejo, de 28 de junio de 1999, relativa al Acuerdo marco de la CES, la UNICE y el CEEP sobre el trabajo de duración determinada (en adelante, el Acuerdo), debe interpretarse en el sentido de que **el concepto de *"condiciones de trabajo"* incluye la indemnización que un empresario está obligado a abonar a un trabajador por razón de la finalización de su contrato de trabajo de duración determinada.**

Asimismo, la cláusula 4 de dicho Acuerdo, cuyo objetivo es mejorar la calidad del trabajo de duración determinada garantizando el respeto al *principio de no discriminación*, debe interpretarse en el sentido de que **se opone a una normativa nacional, como la española, que deniega cualquier indemnización por finalización de contrato al trabajador con contrato de interinidad, mientras que permite la concesión de indemnización, en particular, a los trabajadores fijos comparables.**

Determina expresamente el Tribunal europeo que el mero hecho de que este trabajador haya prestado sus servicios en virtud de un contrato de interinidad, no puede constituir una razón objetiva que permita justificar la negativa a que dicho trabajador tenga derecho a la mencionada indemnización.

El TJUE declara que es contrario a la normativa comunitaria cualquier indemnización por finalización de contrato al trabajador con contrato de interinidad, mientras que permite la concesión de indemnización, en particular, a los trabajadores fijos comparables.

POLÍTICA SOCIAL

Acuerdo marco sobre el trabajo de duración determinada y medidas destinadas a evitar la utilización abusiva de contratos o relaciones laborales de duración determinada.

Sentencia del TJUE, Sala Décima, de 14/09/2016. Asunto C-197/2015

Se trata de una cuestión prejudicial sobre la interpretación del Acuerdo marco sobre el trabajo de duración determinada que figura en el anexo a la Directiva 1999/70/CE relativa al Acuerdo marco de la CES, la UNICE y el CEEP sobre el trabajo de duración determinada (en adelante Acuerdo marco), que tiene su origen en dos litigios planteados, uno contra el Servicio Vasco de Salud, por una trabajadora en relación con las renovaciones de su nombramiento de duración determinada y con la legalidad de la resolución por la que se puso fin a dicho nombramiento; y otro, planteado por un trabajador contra el Ayuntamiento de Vitoria-Gasteiz, en relación con la calificación jurídica de su relación de servicio y con la legalidad de la resolución mediante la que finalizó dicha relación..

El TJUE declara que la cláusula 5, apdo. 1 de dicho Acuerdo marco debe interpretarse en el sentido de que se opone a que una norma nacional, como este caso, sea aplicada por los Tribunales del Estado miembro de que se trate de tal modo que, en el **supuesto de utilización abusiva de sucesivos contratos de duración determinada, se concede a las personas que han celebrado un contrato de trabajo con la Administración un derecho al mantenimiento de la relación laboral**, mientras que, con carácter general, **no se reconoce este derecho al personal que presta servicios para dicha Administración en régimen de Derecho administrativo**, a menos que exista una medida eficaz en el ordenamiento jurídico nacional para sancionar los abusos cometidos respecto de dicho personal, lo que incumbe al juez nacional comprobar.

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Tribunales Superiores de Justicia

INDEMNIZACIÓN POR DESPIDO

El TSJ aplica la Sentencia del TJUE sobre la indemnización por despido a trabajadores temporales interinos.

Sentencia del TSJ de Madrid, Sala de lo Social, de 05/10/2016. Rec. 246/2014

El TSJ de Madrid en esta sentencia ha declarado procedente la extinción del contrato que existía entre las partes del proceso (una ex empleada y el Ministerio de Defensa) junto con el derecho de la trabajadora a percibir una indemnización de 20 días por año de servicio, con ello el Tribunal nacional **aplica la indemnización de los trabajadores indefinidos a los trabajadores interinos**, en caso de extinción de su contrato por una causa objetiva, en consonancia con lo dispuesto en la Sentencia del TJUE **(Asunto C-596/2014).**

El TSJ de Madrid en su pronunciamiento confirma que la trabajadora suscribió con el Ministerio de Defensa un contrato de interinidad, siempre con la misma categoría, en sustitución de una liberada sindical la cual tuvo que reincorporarse a su puesto a requerimiento del Ministerio y, a continuación, aplica su doctrina (STS 17/12/2012. Rec. 4175/2011) para un caso similar y declara la **conformidad a derecho de la extinción de la relación laboral**, pues entiende que ésta **ha durado lo que la ausencia del trabajador sustituido con derecho a la reserva del puesto de trabajo**, como consecuencia de la entrada en vigor de una urgente reforma legislativa que cercenó drásticamente el número de liberados sindicales en el sector público (razón productiva).

Por último, concluye el TSJ que **siendo la Directiva 1999/70, directamente aplicable, y habiendo efectuado el TJUE la interpretación solicitada, ha de estar a la misma y finalizar que no se puede discriminar a la trabajadora en cuanto a la indemnización por la extinción de la relación laboral,** como consecuencia del tipo de contrato suscrito y, por consiguiente, tiene derecho a igual indemnización que correspondería a un trabajador fijo comparable, en caso de extinción de su contrato de trabajo por causa objetiva.

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Civil

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

CONSUMIDORES Y USUARIOS

Transporte aéreo.

Sentencia del TJUE, Sala Tercera, de 22/06/2016. Asunto C-255/2015

El TJUE, en el marco de un litigio surgido en relación con la reclamación del reembolso parcial del precio de un billete tras un cambio del pasajero a una clase inferior, se plantea una cuestión prejudicial que tiene por objeto la interpretación de los arts. 2 f) y 10, apdo. 2 del Reglamento (CE) n.º 261/2004, por el que se establecen normas comunes sobre compensación y asistencia a los pasajeros aéreos en caso de denegación de embarque y de cancelación o gran retraso de los vuelos.

El TJUE declara que dicha normativa debe interpretarse en el sentido de que, **cuando en un vuelo el transportista haya cambiado al pasajero a una clase inferior, el precio que se tomará en consideración para determinar el reembolso que corresponda al pasajero será el precio del vuelo en el que hubiera sido acomodado en una clase inferior**, salvo que en el billete que le dé derecho al transporte en dicho vuelo no se indique ese precio, en cuyo caso se habrá de tomar como base la parte del precio de dicho billete que resulte de dividir la distancia de ese vuelo entre la distancia total del transporte al que el pasajero tenga derecho.

Asimismo, el precio del billete que se tomará en consideración para determinar el reembolso que corresponda al pasajero cuando en un vuelo el transportista lo haya cambiado a una clase inferior será sólo el precio de ese vuelo, **sin los impuestos ni las tasas que se indiquen en el billete**, a condición de que ni la exigibilidad ni el importe de dichos impuestos y tasas dependan de la clase para la que se compró el billete.

CONSUMIDORES Y USUARIOS

Obligación de incluir en el precio de venta de un automóvil los gastos adicionales obligatorios vinculados al traslado de dicho vehículo.

Sentencia del TJUE, Sala Cuarta, de 07/07/2016. Asunto C-476/2014

En relación con los anuncios de automóviles en Alemania, se plantea una cuestión prejudicial que tiene por objeto la interpretación del art. 1 y del art. 3, apdo. 1 de la Directiva 98/6/CE, relativa a la protección de los consumidores en materia de indicación de los precios de los productos ofrecidos a éstos, así como del art. 7, apdo. 4 c) de la Directiva 2005/29/CE relativa a las prácticas comerciales desleales de las empresas en sus relaciones con los consumidores en el mercado interior.

El TJUE declara que **los gastos de trasporte de un automóvil del fabricante al concesionario, que corren por cuenta del consumidor, deben incluirse en el precio de venta de dicho vehículo** que se indica en un anuncio hecho por un comerciante cuando, teniendo en cuenta todas las características de ese anuncio, éste refleje, a ojos del consumidor, una oferta referida a dicho vehículo. En este caso, corresponde al órgano jurisdiccional remitente comprobar si concurren todos estos elementos.

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

INMOBILIARIO

El TS fija doctrina sobre la devolución del dinero anticipado para la compra de vivienda por causas urbanísticas.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 12/09/2016. Rec. 1933/2014

El origen de este recurso proviene de la demanda formulada por la actora en la que ejercita **acción de anulabilidad de contrato privado de compraventa de vivienda futura por vicio en el consentimiento contra la entidad promotora y su aseguradora, por cuanto a la fecha de suscripción del contrato no se habría informado a la compradora de la existencia de litigio que afectaba al instrumento urbanístico sobre el que se asentaba el inmueble**. Solicitaba la actora la restitución de las cantidades entregadas con indemnización de daños y perjuicios. En particular, se ocultó que había un procedimiento judicial pendiente en el que se había solicitado la nulidad del decreto que daba cobertura legal urbanística al complejo en el que se ubica la vivienda objeto del contrato. La cuestión que se debate en este caso es hasta dónde alcanza el riesgo cubierto por la garantía que establece la Ley 57/1968 sobre percibo de cantidades anticipadas en la construcción y venta de viviendas, en los casos en los que se anule el contrato de compraventa, por causa no imputable al comprador.

El TS en su Sentencia fija como doctrina que ***"las garantías legales de las cantidades anticipadas para adquisición de viviendas que regula la Ley 57/1968 y disp. adic. de la LOE, se extienden a aquellos supuestos en que el contrato de compra-venta no llega a buen fin, por declararse nulo por vicio invalidante del consentimiento al haber ocultado el promotor-vendedor al comprador la existencia de vicios de la edificación de naturaleza urbanística".***

Asimismo, añade que la existencia de ilegalidades urbanísticas no puede considerarse como algo que escapa del ámbito de la Ley 57/1968, *"pues se encuentra estrechamente relacionada con la obligación del promotor-vendedor de iniciar y entregar la vivienda, cumpliendo las condiciones físicas y jurídicas para ser habitada sin miedos de futuro y sin frustración de expectativas, en lo que constituye el objeto del contrato".*

El TS establece como doctrina que las garantías legales de las cantidades anticipadas para adquisición de viviendas que regula la Ley 57/1968 y disp. adic. de la LOE se extienden a aquellos supuestos en que el contrato de compra-venta no llega a buen fin, por causas urbanísticas.

Mercantil

Tribunal Supremo

AUDITORES DE CUENTAS

Responsabilidad del auditor frente a la sociedad auditada.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 01/07/2016. Rec. 48/2014

En este pronunciamiento judicial donde se analiza el régimen de responsabilidad de los auditores frente a la sociedad auditada, se determina que con carácter general se trata de una responsabilidad fundada en el daño y en la culpa, donde la indemnización del daño o perjuicio causados a la sociedad deben ser consecuencia de un incumplimiento doloso o negligente de las obligaciones del auditor. Estas obligaciones del auditor son las legales y además las asumidas contractualmente siempre que no sean incompatibles.

En el caso concreto, aprecia el Alto Tribunal una conducta negligente y, por tanto, responsable de la **falta de comprobación de la exactitud de la referencia contable de las existencias que estaban en el almacén del puerto mediante una comunicación directa con el tercero depositario**, puesto como dicta la Norma Técnica de Auditoría (primera regla epígrafe 8) para la revisión de estas existencias, no se optó por una comunicación directa con el depositario.

© 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.

Ámbito legal (cont.)

No obstante, el TS matiza que en la causación de los perjuicios denunciados **incidieron una pluralidad de causas**: la más importante, la conducta del gerente que realizó la desaparición de las existencias; así como, el propio órgano de administración que, al margen de que la información del auditor al respecto no fuera correcta, omitió mecanismos de control interno que hubieran permitido detectar lo ocurrido; y, junto a estas causas, también estaría este cumplimiento defectuoso del auditor. Sin embargo, sí que **se aprecia una relación de causalidad respecto de algunas consecuencias derivadas de la defectuosa contabilización, en concreto, el pago de impuestos societarios injustificados como consecuencia de la información contable**, lo cual provocó el afloramiento de unos beneficios inexistentes que no hubieran existido de haberse reflejado la realidad en las cuentas auditadas.

Por lo tanto, concluye el TS que al existir concurrencia de causas, al auditor se le debe imputar no la totalidad sino un 50% del perjuicio causado.

Concursal

Tribunal Supremo

PROCEDIMIENTO CONCURSAL

Resolución de compraventa de vivienda por incumplimiento de la promotora concursada.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 19/07/2016. Rec. 590/2014

La controversia de este asunto gira en torno a la interpretación del art. 62.4 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal (LC), en relación con la determinación de los **efectos derivados de la resolución de un contrato de tracto único, como es la compraventa**. En el caso analizado, al tiempo de la declaración de concurso, el contrato de compraventa estaba pendiente de cumplimiento por ambas partes: una parte no había entregado la parcela y la otra, no había efectuado el pago de la diferencia entre el precio convenido y lo ya abonado. En definitiva, el incumplimiento fue anterior a la declaración de concurso.

Conforme al art. 61.2 LC, al tratarse de un contrato con obligaciones recíprocas pendientes de cumplimiento por una y otra parte, la obligación de entrega de la parcela debía realizarse **con cargo a la masa**. En la STS 505/2013, de 24 de julio, el TS -en un supuesto muy similar- llegó a esta conclusión. Esto es, a partir de entonces -señala literalmente el TS- *"es lógico entender que la obligación que hasta entonces estaba pendiente de ser cumplida, ya no podrá serlo en el futuro. Hasta entonces, la promotora estaba en mora, había vencido la obligación de entrega de la parcela y estaba pendiente de cumplir con ella, pero desde el momento en que se ejecutó la hipoteca, devino imposible el cumplimiento tardío"*.

Pero **los efectos de la resolución de un contrato de tracto único, como es la compraventa** objeto del presente caso, **son diferentes:** *"en el contrato de tracto único la prestación se configura como objeto unitario de una sola obligación, al margen de que se realice en un solo acto o momento jurídico, o bien se fraccione en prestaciones parciales que se realizan en periodos de tiempo iguales o no"*. En principio, un cumplimiento parcial de esta obligación no satisface el interés y la obligación correlativa de la contraparte; de ahí que, **además del efecto liberatorio, la resolución en estos contratos traiga consigo, cuando alguna de las prestaciones hubiera sido ejecutada, un efecto *ex tunc*, restitutorio** (in natura, cuando pueda ser posible, y de no serlo, por equivalente), **debiendo ambas partes restituir lo recibido.**

Concluye el TS desestimando el recurso de casación formulado, no sin antes declarar que *"el que este efecto restitutorio no venga expresamente previsto en el art. 62.4 LC no significa que no resulte de aplicación en caso de resolución por incumplimiento contractual del concursado"*.

A pesar de que el efecto restitutorio no venga expresamente previsto en el art. 62.4 LC no significa que no resulte de aplicación en caso de resolución por incumplimiento contractual del concursado.

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

CLASIFICACIÓN DE CRÉDITOS CONCURSALES

Reconocimiento como contingente, por litigioso, de un crédito contra la concursada cuya existencia se cuestiona en un proceso penal, aunque esté documentado en una letra de cambio

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 20/09/2016. Rec. 213/2014

Parten los hechos de la declaración de concurso de una entidad y de la justificación de la condición de acreedor de ésta, mediante presentación de una letra de cambio, cuya obligación de pago había sido asumida por la concursada, por medio de su administrador frente a la acreedora, y que vencía el 27/09/2011. En el periodo que media entre la solicitud (05/10/2011) y la declaración de concurso (14/12/2011), dos socios de la concursada presentaron una **querella criminal contra los administradores de ambas entidades por varios delitos**, en la que se narraba que la obligación cambiaria no respondía a ningún crédito que una tuviera frente a la otra. La Administración Concursal (AC), a la vista de las diligencias penales y su objeto, entendió que el crédito controvertido era **litigioso**, y lo reconoció como **crédito contingente**.

Para el TS no hay duda de que la sentencia penal ha juzgado sobre la existencia del crédito cuyo reconocimiento se pretendía en el concurso de acreedores -en este caso, para negársela-, lo que pone en evidencia que, **al tiempo de la declaración de concurso, en que ya se habían iniciado las diligencias penales, el crédito estaba afectado por el resultado de este enjuiciamiento (penal)**, que se refería directamente a la existencia del crédito. Por ello, afirma el TS, el **crédito era litigioso** y su consideración concursal era la de **crédito contingente** y esto no queda alterado por la circunstancia de que el crédito comunicado estuviera documentado en una letra de cambio, y que ésta fuera aportada para justificar que el crédito que se pretendía fuera reconocido en la lista de acreedores.

Si, como es el caso, la existencia del crédito se discute en un proceso penal, es lógico -afirma el TS- que este crédito, que ha justificado la declaración cambiaria del concursado, sea reconocido como contingente, en la medida en que esté pendiente el litigio y mientras no concluya éste con su reconocimiento. Finaliza el TS estimando el recurso de casación interpuesto por la concursada, casando y dejando sin efecto la SAP de Barcelona impugnada.

"(…) como al tiempo de la declaración de concurso estaba pendiente aquel proceso penal que tenía por objeto la inexistencia del crédito, (…), también resultaba procedente reconocer el crédito como litigioso y, por ende, contingente, a esperas de lo que se resolviera en la causa penal".

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Administrativo

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

SOCIEDAD DE LA INFORMACIÓN

Requisitos para considerar que se ha prestado un "servicio de la sociedad de la información" a efectos de la Directiva sobre el comercio electrónico.

Sentencia del TJUE, Sala Tercera, de 15/09/2016. C-484/2014

En esta ocasión se presenta una petición de decisión prejudicial en el marco de un litigio entre un particular y una compañía discográfica, en relación con la eventual responsabilidad del primero por el uso, por un tercero, de la red local inalámbrica [Wireless local área network (WLAN)] que gestiona el particular, con el fin de poner a disposición del público, sin autorización, un fonograma producido por la compañía discográfica. La petición tiene por objeto la **interpretación del art. 12, apdo. 1 de la Directiva 2000/31/CE** del Parlamento Europeo y del Consejo, de 8 de junio, relativa a determinados aspectos jurídicos de los servicios de la sociedad de la información, en particular el comercio electrónico en el mercado interior **(Directiva sobre el comercio electrónico).**

El TJUE realiza, entre otras, las siguientes consideraciones:

i. **El art. 12.1** de la **Directiva sobre el comercio electrónico**, debe interpretarse en relación con:

   (i) la letra a) del art. 2 de dicha Directiva y con el art. 1, punto 2 de la Directiva 98/34/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 22 de junio, por la que se establece un procedimiento de información en materia de las normas y reglamentaciones técnicas y de las reglas relativas a los servicios de la sociedad de la información. Con base en lo anterior, **una prestación realizada por el operador de una red de comunicaciones y que consiste en poner ésta gratuitamente a disposición del público** constituye un **"servicio de la sociedad de la información"**, cuando es llevada a cabo por el prestador de que se trate con fines publicitarios respecto a los bienes vendidos o los servicios realizados por dicho prestador;

   (ii) con la letra b) del mismo art. 2 en virtud del cual, **no existen requisitos distintos del mencionado en esa disposición a los que esté sujeto el prestador de servicios que facilita el acceso a una red de comunicaciones.**

ii. **Se opone a que la persona perjudicada por la infracción de sus derechos sobre una obra pueda solicitar una indemnización al proveedor del acceso**, así como el reembolso de los gastos relativos al requerimiento extrajudicial o las costas judiciales en relación con su pretensión de indemnización, debido a que uno de dichos accesos ha sido utilizado por terceros para infringir sus derechos. En cambio, **no se opone a que esa persona solicite la cesación en la infracción**, así como **el pago de los gastos relativos al requerimiento extrajudicial y las costas judiciales**, frente a un proveedor de acceso a una red de comunicaciones cuyos servicios hayan sido utilizados para cometer la infracción, cuando esas pretensiones tengan por objeto o resulten de la adopción de un requerimiento dictado por una autoridad o un tribunal nacional por el que se prohíba a dicho prestador permitir que continúe la infracción.

El TJUE califica como "servicio de la sociedad de la información" la prestación realizada por el operador de una red de comunicaciones consistente en poner ésta gratuitamente a disposición del público con fines publicitarios.

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

URBANISMO

Nulidad de la disp. trans. del Acuerdo que aprueba definitivamente la Revisión Parcial del PGOU de Madrid de 1985 y Modificación del Plan General de Madrid de 1997.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 06/09/2016. Rec. 1215/2015

Constituye el objeto del caso analizado, el recurso de casación interpuesto contra la Sentencia del TSJ de Madrid desestimatoria de la demanda frente el **Acuerdo que aprueba definitivamente la Revisión Parcial del Plan General de Ordenación Urbana de Madrid (PGOU) de 1985 y Modificación del Plan General de Madrid de 1997, en los ámbitos afectados por la ejecución de las Sentencias del TSJ de Madrid de 27/02/2003 y del TS de 03/07/2007 y de 28/09/2012.**

Considera el TS que **la disp. trans. del referido Acuerdo**, en cuya virtud se pretende dar eficacia retroactiva a las determinaciones de ordenación recogidas en el propio Acuerdo: *"(…) tendrá carácter retroactivo a fecha 20/04/1997, fecha de entrada en vigor del PGOUM 97 vigente, extendiéndose sus efectos a todas las actuaciones urbanísticas realizadas al amparo del mismo"*, **es contraria a Derecho** y trayendo a colación los argumentos de su precedente Sentencia de 13/12/2013, señala que: *"es claro que tanto las determinaciones estructurantes como la ordenación pormenorizada incorporadas a esa revisión del planeamiento general sólo podrán tener validez y eficacia hacia el futuro, sin que quepa atribuirles (…) ningún efecto subsanador o de convalidación de actuaciones y disposiciones anteriores que han sido declaradas nulas"*. En resumen, afirma el Alto Tribunal, que lejos está el Acuerdo controvertido de adolecer del carácter convalidatorio que le imputan los recursos; pero **esta misma apreciación no puede extenderse a su disposición transitoria que incorpora un elemento añadido** y que por ello, debe anular.

Por tanto, estima el TS el recurso de casación, y parcialmente el recurso contencioso-administrativo interpuesto en la instancia, declarando **nula la disp. trans. del Acuerdo** impugnado. No obstante, la Sentencia contiene el **Voto particular** en contrario de un magistrado de la Sala, al que se adhiere otro magistrado de la misma.

© 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 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.

Doctrina administrativa

Ámbito fiscal

Tribunal Económico-Administrativo Central

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Determinación de la base imponible. Efectos en el IS del cumplimiento de una condición resolutoria.

Resolución del TEAC, de 06/05/2016. Rec. 2777/2014

El TEAC resuelve el recurso de alzada interpuesto por el Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT sobre los efectos en la determinación de la base imponible de una sociedad de la resolución de un contrato de compraventa de un activo sometido a condición resolutoria. Es decir, se cuestiona si la cancelación de este tipo de contratos tiene efectos ex tunc (efectos retroactivos al momento en que se produjo la compraventa como si la misma no se hubiera producido) o si, por el contrario, tiene efectos ex nunc (la compraventa se ha celebrado, habiéndose registrado la misma y considerando tal circunstancia, habrá de reconocerse su cancelación).

El Tribunal en su resolución pone de manifiesto que los efectos de la cancelación de un contrato de compraventa sometido a condición resolutoria en el IRPF son totalmente distintos a los que pueden derivarse en el IS. Así, partiendo de la doctrina del propio TS en esta materia y reconociendo los efectos retroactivos que dicha cancelación tiene en el IRPF, señala que **no cabe predicar dicha retroacción en el ámbito del IS, dado que el hecho imponible de dicho impuesto se delimita atendiendo a conceptos económicos, dónde el acto o contrato inicial generó un resultado contable (positivo o negativo) recogido en la cuenta de pérdidas y ganancias de la sociedad, y donde el acto resolutorio/cancelación es, por lo tanto, una operación económica distinta que como tal deberá reconocerse.**

Teniendo en cuenta la doctrina del TS y las normas contables aplicables al efecto -en este caso, Norma de Valoración 13.ª, apdo. 5 d) de las Normas de Adaptación del Plan General de Contabilidad a las Empresas Inmobiliarias-, los terrenos, objeto de controversia, se incorporarán por el valor contable previo al momento de su enajenación, con el límite del valor razonable en la fecha de la incorporación, del que derivará un resultado contable que se integrará en la base imponible del IS del ejercicio, *"sin que proceda la rectificación de la declaración del ejercicio 2006 por este concepto, ni por tanto, la devolución de la cuota satisfecha en dicho ejercicio, por cuanto se supone correcta la base imponible declarada en el mismo en cuanto a la operación en cuestión"*.

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Grupo de IVA. Responsable de las infracciones tributarias.

Resolución del TEAC, de 15/07/2016. Rec. 5931/2013

Se interpone por parte de la entidad demandante (**sociedad X** cabecera de un Grupo de IVA, en su modalidad agregada) reclamación económico-administrativa contra el acuerdo de resolución del procedimiento sancionador derivado de los siguientes hechos constitutivos de infracción tributaria: falta de acreditación por parte de la entidad (**sociedad Y,** entidad perteneciente al grupo de IVA) de la realidad de las entregas de bienes o prestaciones de servicios documentadas en las facturas, y utilizadas para la determinación de su base imponible individual.

La sociedad X recurre la citada reclamación alegando que existe una cuestión prejudicial penal (imputación de dos trabajadores de la sociedad Y en relación con las facturas objeto de regularización), que debe ser resuelta con anterioridad (primacía sustancial del proceso penal y necesaria suspensión del procedimiento administrativo - procedimiento sancionador) y vulneración del principio *non bis in ídem* respecto del procedimiento sancionador administrativo, por apreciar ésta la existencia de identidad en el proceso.

Desestima el Tribunal las alegaciones formuladas al señalar que: (i) no procede la suspensión del procedimiento administrativo como pretende la sociedad X dado que para que tal posibilidad se produzca se exige que las cuestiones objeto de ambos litigios aparezcan tan íntimamente ligadas al hecho punible que sea razonablemente imposible su separación; y (ii) no se ha acreditado la existencia de identidad de sujeto, hecho y fundamento en el procedimiento penal y en el administrativo exigidos para que pueda considerarse que se ha incurrido en la prohibición derivada del principio *non bis in ídem.*

Sin embargo, y aun no habiendo sido alegado por la entidad reclamante, entra el TEAC a analizar si se ha producido una **vulneración del principio de responsabilidad personal que informa el Derecho sancionador**, cuestión tratada en Resolución de 22 de octubre de 2015, *"lo que equivale a identificar al sujeto infractor al que cabe exigir las consecuencias de las infracciones cometidas, así como las correspondientes sanciones".*

La entidad dominante X es responsable de presentar las autoliquidaciones periódicas agregadas del Grupo, procediendo al pago de deuda, compensación o devolución según proceda, siendo dichas autoliquidaciones agregadas el resultado de las autoliquidaciones individuales de las entidades que integran el Grupo y estando dichas entidades obligadas a presentar de forma individual, igualmente, las citadas autoliquidaciones.

Por lo tanto, **se opone al principio de responsabilidad personal, que rige todo Derecho sancionador** *("la sanción, no puede ser exigida más que a quienes con su comportamiento han causado la lesión constitutiva de la infracción")* **el acuerdo de resolución del procedimiento sancionador, por considerar sujeto infractor a la sociedad X en su calidad de sociedad dominante, cuando ésta no ha sido la causante de la lesión** (la sociedad X únicamente presenta el resultado agregado facilitado por sus entidades dependientes).

La DGT señala que en el Grupo de IVA no podrá ser considerado como sujeto infractor la entidad dominante del mismo, cuando la causante de la lesión hubiera sido la entidad dependiente.

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Aduanas

Extensión de los resultados del examen de mercancías objeto de importación efectuado por las autoridades aduaneras.

Resolución del TEAC, de 15/07/2016. Rec. 83/2016

El TEAC resuelve en recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio e interpuesto por la Directora de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT, sobre si la Administración Aduanera puede o no extender los resultados de los análisis practicados a determinadas mercancías, despachadas por determinados importadores, a las mercancías despachadas por un tercero.

Concluye el Tribunal que **las autoridades podrán extender los resultados del análisis de unas mercancías a otras mercancías amparadas por declaraciones aduaneras distintas, si de los datos de unas y otras se deduce su identidad,** independientemente de que sus importadores sean diferentes, condicionado todo ello a que se hubiera comprobado, caso por caso y con la suficiente fuerza probatoria, la identidad entre las mercancías que hayan sido objeto de análisis y las mercancías no analizadas.

Cabe contracción a *posteriori* ante el incumplimiento de alguno de los requisitos exigidos por el Código Aduanero Comunitario (CAC).

Resolución del TEAC, de 15/07/2016. Rec. 4562/2014

El Tribunal Económico-Administrativo Central, en recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, se pronuncia sobre las siguientes cuestiones: (i) **cómo debe analizarse la concurrencia de los tres requisitos exigidos por el art. 220.2 b) CAC para que no pueda llevarse a cabo una contracción a posteriori**; (ii) el alcance de la expresión *"error de las autoridades aduaneras"* del art. 220.2 b) CAC; y (iii) si la falta de parte del expediente administrativo que deben remitir los órganos de aplicación de los tributos a los Tribunales Económico-Administrativos con ocasión de la interposición de las reclamaciones permite la anulación de la liquidación o debe ordenarse la retroacción de actuaciones.

Resuelve el Tribunal de forma conjunta las dos primeras cuestiones señalando, con base en lo dispuesto en el art. 220.2 b) CAC, que "*han de concurrir simultáneamente* ***tres requisitos*** *para que la contracción a posteriori no sea posible, a saber: que* ***haya existido un error de las autoridades aduaneras; que el error no pudiera ser razonablemente conocido por el deudor;*** *y además****, que el deudor haya actuado de buena fe*** *y haya observado todas las disposiciones establecidas por la normativa vigente en relación con la declaración en aduana*".

De conformidad con lo anterior, **la no concurrencia de cualquiera de los requisitos anteriormente señalados implica que tal prohibición no sea aplicable, siendo posible que las autoridades aduaneras procedan a la contracción a posteriori**. No obstante lo anterior, la carga de la prueba no le corresponde necesariamente al interesado, sino que en cada caso deberá valorarse el deber de carga probatoria de la Administración y de los obligados tributarios conforme a los principios generales de la prueba, y en especial los de facilidad probatoria y de no exigencia de la prueba de hechos negativos.

Por otra parte, y con respecto a la última cuestión, concluye el Tribunal que *"la falta de inclusión en el expediente de los documentos en los que la Administración ha fundamentado su regularización, no constituye un mero defecto formal, sino una falta de justificación de la realización del hecho imponible o de su dimensión económica, extremos cuya prueba recae sobre la Administración, lo que constituye un defecto material o sustantivo que da lugar a la anulación de la liquidación sin orden de retroacción".*

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Aplicación de la reducción por alquiler de vivienda. Contrato de arrendamiento suscrito a nombre de una sociedad.

Resolución del TEAC, de 08/09/2016. Rec. 5138/2013

El TEAC se pronuncia en recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio sobre la **aplicación de la reducción prevista en el apdo. segundo del art. 23 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre** (LIRPF) -reducción por arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda- **cuando el arrendatario de dicho inmueble es una persona jurídica** pero quede acreditado que éste se destina a la vivienda de determinadas personas físicas.

Parte el Tribunal de la redacción prevista en el art. 23 LIRPF al respecto. En concreto:

"2. En los supuestos de arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda, el rendimiento neto positivo calculado con arreglo a lo dispuesto en el apartado anterior, se reducirá en un 60 por ciento. Esta reducción sólo resultará aplicable respecto de los rendimientos declarados por el contribuyente".

Con base en lo anterior, y atendiendo a lo dispuesto en la propia LGT en cuanto a la interpretación de las normas tributarias, señala el TEAC que la citada deducción otorga una reducción del rendimiento del capital inmobiliario condicionada únicamente al destino del bien, es decir, a si éste se destina a vivienda o no, sin que nada se mencione sobre la naturaleza o condición que tuviera que tener el arrendatario del bien. Literalmente dice *"en consecuencia, exigir que este sea necesariamente una persona física y no una persona jurídica, supondría introducir un nuevo requisito no establecido literalmente en la Ley del Impuesto"*.

Por lo tanto, entiende el Tribunal que **el requisito exigido para la aplicación de esta reducción es únicamente que el bien se destine a vivienda**, hecho que desde el primer momento ha quedado plenamente identificado, *"constando el uso exclusivo de la vivienda para una persona física determinada, al expresar los términos del contrato que el objeto del arrendamiento se destinará a vivienda habitual del director general de la compañía y su familia"*.

Cierra el TEAC su argumentación señalando que estimar que la vivienda debe ser ocupada por el propio arrendatario de acuerdo con lo establecido por la Ley de Arrendamientos Urbanos (art. 2 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre), supondría una alteración de la interpretación literal expuesta que debe hacerse del art. 23.2 LIRPF, por lo que ello no es suficiente para negar el derecho al incentivo fiscal de la reducción en los casos en los que, sin otra razón que la expuesta, se restringe el ámbito de aplicación del concepto de "arrendamiento de vivienda".

Concluye el Tribunal Central estableciendo que "***siempre que en cada caso concreto haya quedado debidamente acreditado que se trata del arrendamiento de un bien inmueble destinado a vivienda como residencia o morada permanente de una persona física, se da cumplimiento a la condición legal necesaria para aplicar la reducción pretendida****, sin que se exija que la vivienda deba ocuparse por el propio arrendatario o que el beneficio fiscal quede excluido para el supuesto de arrendatarios personas jurídicas*".

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Dirección General de Tributos

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Instituciones de Inversión Colectiva (IIC). Régimen fiscal especial de fusiones.

Consulta Vinculante a la DGT V1957-16, de 09/05/2016
Consulta Vinculante a la DGT V2932-16, de 23/06/2016

La Dirección General de Tributos (DGT), en ambas consultas, entra a analizar la aplicación del régimen fiscal especial del Capítulo VII del Título VII de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre (LIS) a una operación de fusión por la que un fondo de inversión absorbe a una sociedad de inversión de capital variable (SICAV).

En ambas consultas, las entidades consultantes plantean como uno de los motivos de la operación de fusión proyectada la aplicación del régimen de diferimiento previsto en la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) en caso de transmisión de las participaciones del fondo de inversión.

La DGT, en su primera contestación de mayo señaló literalmente que: *"si bien estos motivos, en conjunto, pueden considerarse válidos a efectos del cumplimiento de lo previsto en el art. 89.2 LIS, debe tenerse en cuenta que uno de estos motivos conlleva una ventaja fiscal, en caso de aplicación de un régimen de diferimiento en el IRPF en la transmisión de las participaciones del fondo de inversión. Por tanto, si el principal motivo de esta operación es acceder a ese diferimiento en caso de que resultara de aplicación, se entendería que la misma no es económicamente válida, por cuanto conllevaría principalmente una ventaja fiscal, cuestión que podrá ser analizada por los órganos de comprobación"*.

En su segunda contestación, **la DGT se pronuncia rechazando la aplicación del régimen de diferimiento basado en el traspaso de IIC, en casos donde la fusión tenía motivos válidos para estar protegida**. Es decir, parece indicar que cuando el partícipe del fondo absorbente realice un traspaso de sus participaciones a otra IIC invocando el diferimiento característico de los traspasos, no podrá aplicar dicho diferimiento para las plusvalías acumuladas durante el período de vigencia de la SICAV (pre-fusión), si bien cabe entender que sí podrá aplicar el diferimiento a las plusvalías generadas durante el período de inversión en el fondo (post-fusión).

La DGT no considera como motivo valido para aplicar el régimen fiscal especial de reestructuración regulado en el LIS, la aplicación del régimen de diferimiento de la LIRPF a una operación de fusión por la que un fondo de inversión absorbe a una SICAV.

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Reserva de capitalización y aplicación en las sucursales.

Consulta Vinculante a la DGT V2741-16, de 15/06/2016

La DGT se pronuncia sobre la posible aplicación del beneficio fiscal de la reserva de capitalización previsto en el art. 25 de la Ley 27/2014 de 27 de noviembre (LIS) a una sucursal de una entidad financiera no residente.

La entidad consultante es una sucursal de una entidad francesa que como tal no posee una cifra de capital propia, por cuanto que ésta es una extensión de su matriz. Sin embargo, la citada entidad solicitó un acuerdo previo de valoración (APA) sobre la cifra de "capital libre de intereses" (fondos propios) que ésta debía de mantener a efectos fiscales, con base en la normativa bancaria aplicable sobre la capitalización mínima. El citado APA se formalizó con acuerdo entre ambas partes (Administración y entidad consultante). Tras el APA, el patrimonio neto de la sucursal se encuentra registrado en una cuenta corriente de la entidad matriz, figurando como un pasivo no remunerado que la sucursal mantiene con su casa central, a los efectos de determinar dicho "capital libre de intereses". Dicha cuenta se ha ido incrementando anualmente al traspasarse a ésta íntegramente los resultados obtenidos en cada ejercicio.

Partiendo de las anteriores consideraciones, la DGT concluye que la **cuenta de pasivo no remunerado debe equiparse a los fondos propios de la entidad y por lo tanto deberá ser tenida en cuenta a los efectos de aplicar el beneficio fiscal previsto en el art. 25 LIS.**

Base imponible. *Juros* brasileños.

Consulta Vinculante a la DGT V2960-16, de 27/06/2016
Consulta Vinculante a la DGT V2962-16, de 27/06/2016

La DGT, en ambas consultas, analiza el tratamiento fiscal, bajo la actual Ley del Impuesto sobre Sociedades (Ley 27/2014, de 27 de noviembre, LIS), que correspondería a la retribución percibida por una compañía española de una entidad residente fiscal en Brasil. Dicha retribución, de acuerdo con la normativa brasileña, responde a la fórmula de los *Juros* sobre el capital propio (JSCP).

La DGT trae a colación para su análisis, por un lado, la Sentencia del TS de 16/03/2016 en cuanto a la calificación de los JSCP como rendimientos derivados de la participación en el capital social de una entidad, y por otro lado, la calificación de éstos a efectos del Convenio de Doble Imposición vigente entre España y Brasil, conforme al cual entiende que éstos deben ser considerados como intereses, por resultar deducibles en origen.

Partiendo de las anteriores consideraciones, la DGT concluye que **los JSCP no tienen derecho a la exención prevista en el art. 21.1 LIS** (exención para evitar la doble imposición sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes en territorio español) por aplicación de la cláusula anti-abuso contenida en el citado precepto, al generar la distribución de éstos un gasto deducible en la entidad brasileña, **pero sí resultará de aplicación, de conformidad con lo previsto en el CDI vigente, una deducción del 20%.**

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Deducción por alquiler de vivienda habitual en un contrato de alquiler posterior a 1 de enero de 2015.

Consulta Vinculante a la DGT V2469-16, de 07/06/2016
Consulta Vinculante a la DGT V2484-16, de 07/06/2016

La DGT, en interpretación de la disp. trans. decimoquinta de la LIRPF (deducción por alquiler de vivienda habitual), y en ambas consultas, confirma que **es posible mantener el derecho a aplicar la deducción por alquiler en ciertas circunstancias**, en concreto, en: (i) la transmisión por sucesión hereditaria del inmueble arrendado; o (ii) el agotamiento de las prórrogas en relación con la duración del contrato de arrendamiento previstas en la Ley de Arrendamientos Urbanos (LAU). Ambas determinan la formalización de un nuevo contrato de alquiler de fecha posterior al 1 de enero de 2015.

Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR)

Tributación de las sucursales en libertad de establecimiento.

Consulta Vinculante a la DGT V2602-16, de 13/06/2016

La DGT analiza las condiciones de deducibilidad del gasto por dotación de las provisiones técnicas y de la reserva de estabilización, aplicables a las sucursales de entidades aseguradoras no residentes en España pero residentes en otro Estado miembro, en este caso Reino Unido.

El análisis se realiza partiendo de la operación de restructuración llevada a cabo y que derivó en la contabilización de las provisiones técnicas en la sucursal de la entidad no residente en España y la reclasificación de la reserva de estabilización procedente de la entidad absorbida en una partida de reservas voluntarias.

Determina este Centro Directivo que las sucursales de entidades aseguradoras no residentes, si bien determinarán y contabilizarán sus provisiones técnicas bajo la normativa de su país de origen (Reino Unido), **podrán deducirse fiscalmente las dotaciones que se efectúen a las mismas hasta el importe mínimo que se establece bajo la normativa española** (TRLOSSP y ROSSP, o LOSSEAR y RD 1060/2015 con efectos a partir de 1 de enero de 2016), de conformidad con lo establecido en los arts. 13.7 TRLIS (RD Leg. 4/2004, de 5 de marzo) y 14.7 LIS (Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades).

Por lo que respecta a la deducibilidad de la reserva de estabilización, la DGT establece que, dado que la normativa británica no exige dotación alguna a esta reserva y, en el supuesto de hecho planteado, la misma ha sido reclasificada en la operación de reestructuración llevada a cabo como reserva ordinaria, no cabe deducir importe alguno, debiendo integrarse en la base imponible el importe de la reserva reclasificado, en el ejercicio en que se produce la misma.

© 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.

Ámbito legal

Dirección General de los Registros y del Notariado

Registro Mercantil

No es necesario el informe del experto independiente cuando no existen aportaciones no dinerarias en la transformación de una sociedad limitada en anónima.

Resolución de la DGRN de 19/07/2016

Es objeto de este expediente la inscripción de una escritura de transformación de una sociedad de responsabilidad limitada a sociedad anónima, en la que el Registrador rechaza su inscripción por el **único motivo de que no se acompaña a la escritura informe de experto independiente sobre el patrimonio social.** No obstante, en la escritura pública, el administrador de la sociedad transformada manifiesta que no existen acreedores sociales. Y los representantes de la sociedad afirman que **el único activo de la sociedad es la tesorería en cuentas corrientes que coincide con los fondos propios de la sociedad y el informe de experto independiente sólo es exigible cuando existan aportaciones no dinerarias.**

La DGRN estima el recurso y revoca la calificación impugnada al considerar que el art. 18.3 de la Ley 3/2009 sobre modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles debe entenderse en el sentido de que el **informe del experto independiente a que hace referencia debe comprender exclusivamente el patrimonio no dinerario**, y del balance resulta claramente que la sociedad que se transforma no tiene patrimonio no dinerario pues, como afirma la recurrente, los únicos activos de la sociedad son dos cuentas corrientes bancarias.

Validez del aumento de capital social mediante una aportación de rama de actividad.

Resolución de la DGRN de 22/07/2016

Se cuestiona en este asunto el **aumento del capital social mediante la aportación de una rama de actividad** consistente en una unidad productora de cogeneración eléctrica.

La **registradora** deniega la inscripción solicitada porque, a su juicio, **no puede calificarse la operación como aumento de capital por aportación no dineraria**, pues la aportación de una unidad económica **convierte la operación en segregación**, conforme al art. 71 Ley de Modificaciones Estructurales (LME), pudiendo constituir un fraude de ley la utilización de la fórmula del aumento de capital. Además, añade que debe velarse por la protección de los acreedores de la sociedad segregada (aportante, según el título), que tienen derecho de oposición a la segregación, por aplicación de los arts. 73 y 44 LME.

La DGRN estima el recurso y revoca la calificación impugnada al considerar que existen sobradas razones para entender que **la aportación de "rama de actividad" conserva sustantividad propia debido a las diferencias estructurales existentes entre la misma y la escisión (en su modalidad de segregación)** de modo que, a falta de una norma que expresamente imponga la observancia del procedimiento establecido para dicha modalidad específica de escisión también en los casos en que se aporte una unidad económica –o "rama de actividad"–, con exclusión del efecto de sucesión universal, **debe presumirse que no se produce dicha sucesión, salvo que se dijera lo contrario**. Por ello, **debe ser admitida esta aportación no dineraria como contravalor del aumento del capital social**, toda vez que con el cumplimiento de los requisitos establecidos para la modificación estatutaria correspondiente quedan suficientemente protegidos los distintos intereses en juego.

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Registro Mercantil

Legalización de libros encriptados.

Resolución de la DGRN de 27/07/2016

Se analiza en este expediente si constituye defecto, para proceder a la legalización de determinados libros presentados telemáticamente, el hecho de que tales libros se envíen al Registro encriptados o cifrados.

La DGRN estima el recurso y revoca la calificación impugnada, pues tratándose de libros cuyo contenido esté protegido por alguno de los sistemas de encriptado, el **Registrador no podrá; certificar si el contenido del soporte informático presentado corresponde a un libro de empresario, o no, pero sí podrá; certificar sobre la declaración que al respecto haga quien lleve a cabo la presentación que es quien asume la responsabilidad sobre este hecho y cuya identidad está asegurada mediante el mecanismo de firma electrónica reconocida a que se refiere el apdo. decimoctavo de la Instrucción de 12 de febrero de 2015**. De este modo se garantiza que la única documentación que se conserva en el Registro es veraz en la medida que asevera la declaración de presentación de una relación determinada de libros de un empresario también determinado.

Concluye la DGRN afirmando que habiéndose remitido los libros cuya legalización se instaba en forma cifrada o encriptada, no puede denegar el Registrador su legalización en base a su particular criterio de la seguridad jurídica preventiva, ni en base a su particular interpretación o visión del principio de legalidad.

La DGRN confirma la validez de los libros presentados encriptados o cifrados.

Disolución de una sociedad haciendo constar la existencia de un solo acreedor.

Resolución de la DGRN de 01/08/2016

Se cuestiona en este expediente el **acuerdo de disolución por pérdidas de una sociedad de responsabilidad limitada donde en la misma escritura se expresa por el liquidador que la sociedad tiene un solo acreedor y que ha sido inadmitida la demanda de concurso de acreedores**. El registrador mercantil resuelve suspender la práctica del asiento registral solicitado, al **no acreditarse** en la escritura calificada la **previa satisfacción a los acreedores**, que considera es requisito previo a la liquidación y extinción de la sociedad, y no resultar de la misma escritura el conocimiento ni la intervención de la persona que va a resultar perjudicada por la extinción de la sociedad como consecuencia de la cancelación de sus asientos en el Registro Mercantil.

La DGRN estima el recurso y revoca la nota de calificación del Registrador al considerar que debe admitirse la manifestación que sobre la inexistencia de activo y sobre la existencia de un único acreedor realice el liquidador bajo su responsabilidad, como acontece en otros muchos supuestos contemplados en la legislación societaria. Es indudable que, **al margen del procedimiento concursal, el acreedor puede iniciar un procedimiento de ejecución singular contra la sociedad y contra los socios, administradores o liquidadores si la falta de pago de la deuda por la sociedad es a ellos imputable, mediante el ejercicio de la acción individual de responsabilidad**, sin perjuicio de la posibilidad de ejercitar las acciones previstas para los actos realizados en fraude de acreedores o la acción revocatoria o pauliana.

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Registro Mercantil

Ampliación del capital social mediante certificación expedida por una entidad suiza.

Resolución de la DGRN de 7/09/2016

Se analiza en este expediente la inscripción de una escritura de aumento del capital social de una sociedad de responsabilidad limitada con aportaciones dinerarias que se justifican mediante certificación expedida por la entidad suiza denominada *"CBH Compagnie Bancaire Helvétique, S.A."*, puesto que el Registrador considera que la entidad suiza certificante no entra en el concepto de entidad de crédito de la legislación española, regulado por la Ley 10/2014 de Ordenación, Supervisión y Solvencia de Entidades de Crédito.

La DGRN estima el recurso y revoca la calificación impugnada al determinar que a falta de norma que expresamente lo impida, no puede rechazarse la certificación del depósito expedida por una entidad como la del presente caso, que, según queda acreditado en la escritura calificada, está autorizada para actuar como banco y agente de valores, por lo que es hábil para aceptar depósitos del público a título profesional y está sometida a la supervisión de la Autoridad Suiza de Vigilancia de Mercados Financieros. Sin duda, habida cuenta del carácter y del contenido de la certificación del depósito incorporada en el título calificado, puede concluirse que la entidad que la expide es garante de la certeza del depósito dinerario, de su origen, integridad y destino, de suerte que, a los efectos de lo establecido en el art. 62 LSC, y de su interpretación teleológica, la realidad del desembolso de dicha aportación dineraria resulta acreditada de modo equivalente al que se verificaría mediante certificación expedida por entidad de crédito española y queda satisfecho razonablemente el objetivo perseguido por el legislador de garantizar la integridad del capital social.

© 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.

Noticias KPMG Abogados

Contratación Pública: Un nuevo contexto

El pasado día 11 de octubre se celebraron en Sevilla, con gran éxito, unas Jornadas sobre Contratación Pública en las que participó el equipo de KPMG Abogados de Andalucía.

Con la publicación a finales de marzo del 2014 de las Directivas Comunitarias, 23, 24 y 25 de 2014, de 26 de febrero, respectivamente, la Unión Europea culminó un nuevo proceso de adaptación de la normativa de contratación pública que pretende un escenario de contratación pública más competitivo y ligado a concretas políticas públicas, dada la insuficiencia de su regulación en algunos contextos, lo que aconsejaba replantear un nuevo paquete legislativo, que debería ser ambicioso tanto en sus principios como en la concreta arquitectura jurídica que se propusiera para poder contribuir así a la consecución de los objetivos de la estrategia Europa 2020, dentro de la cual, la contratación pública desempeña un papel clave, puesto que se configura como uno de los instrumentos basados en el mercado interior que deben ser utilizados para conseguir un crecimiento inteligente, sostenible e integrador, garantizando al mismo tiempo un uso con mayor racionalidad económica de los fondos públicos.

Si bien la incorporación al Derecho español de estas tres Directivas no culminará hasta la aprobación de la Ley de Contratos del Sector Público y de la Ley de Contratos en los Sectores específicos del Agua, la Energía, los Transportes y los Servicios Postales, actualmente en tramitación, la realidad es que el pasado 18 abril venció el plazo máximo de transposición, lo que determina la aplicación, por efecto directo, de gran parte de su contenido.

El propósito de la organización de esta Jornada de carácter formativo ha sido dar a conocer algunos de los nuevos retos que desde un punto de vista técnico tienen las nuevas normas, aprovechando, igualmente, para poner en común los principales problemas prácticos que se generan durante la gestión ordinaria de la contratación en la mayoría de las entidades del sector.

La primera ponencia, bajo el título de Las Directivas de Contratación Pública. Repaso a las principales novedades, fue desarrollada por Francisco Montes Worboys. Director del departamento de Derecho Administrativo de KPMG Abogados en Andalucía, en el que hizo una introducción al origen de las nuevas Directivas destacando las principales novedades que introducen y los retos que suponen, acabando su intervención con un repaso a los últimos pronunciamientos de los Tribunales Especiales y órganos consultivos.

En segundo lugar, como segunda ponente de la sesión, María José Santiago Fernández, Presidenta del Tribunal Administrativo de Recursos Contractuales de la Junta de Andalucía, analizó en su intervención El efecto directo de las Directivas de contratos públicos. Los criterios sociales y medioambientales en la contratación pública y abordando la doctrina de los Tribunales de Recursos Contractuales.

© 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 Abogados analiza el impacto de la sentencia del TJUE sobre indemnizaciones de contratos temporales

La sentencia del pasado 14 de septiembre de 2016 dictada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (Asunto C-596/14), en la que se declara que la normativa española resulta contraria a la Directiva 1999/70/CE cuando no reconoce el derecho del trabajador sujeto a un contrato de interinidad a una indemnización al tiempo de la finalización del mismo, ha generado una enorme controversia entre los agentes del sistema de relaciones laborales español por el efecto que puede desplegar sobre el tradicional régimen jurídico en materia indemnizatoria que rige en nuestro ordenamiento jurídico para la contratación temporal.

Dicho pronunciamiento sitúa a las empresas españolas ante un escenario de elevada complejidad en la toma de decisiones en materia de contratación que, por el importante impacto económico que puede aparejarse a las mismas, exige que las empresas tengan una visión ponderada e integral de las consecuencias y efectos que pueden derivarse de la referida resolución judicial.

Con el propósito de debatir en profundidad acerca de las diferentes problemáticas y las variadas interpretaciones a las que se presta la sentencia, el área laboral de KPMG Abogados realizó el pasado 14 de octubre un desayuno-coloquio. En el desayuno, al que asistieron cerca de 50 altos responsables de recursos humanos y relaciones laborales de importantes clientes y targets, participaron Javier Hervás, socio responsable del área Laboral de KPMG Abogados, Antonio Bartolomé, socio del área Laboral de KPMG Abogados, y Borja Martinez, director del área de Derecho Público y experto en Derecho de la Unión Europea.

© 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.

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

© 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.