



KNOW

Novedades Jurídicas y Fiscales

Boletín de actualización

Nº 50 - Noviembre 2016



kpmgabogados.es



Índice

Enfoque fiscal

La nueva cara del proyecto de base imponible común en el Impuesto sobre Sociedades	2
--	---

Enfoque legal

Los programas de cumplimiento normativo en materia de defensa de la competencia podrán ser reconocidos como atenuantes en procedimientos sancionadores	4
--	---

Novedades legislativas

Ámbito fiscal	6
Ámbito legal	7

Jurisprudencia

Ámbito fiscal	10
Ámbito legal	15

Doctrina administrativa

Ámbito fiscal	24
Ámbito legal	30

Publicaciones KPMG	32
--------------------	----

Noticias KPMG Abogados	33
------------------------	----

Enfoque fiscal

La nueva cara del proyecto de base imponible común en el Impuesto sobre Sociedades



Julio César García
Socio responsable de Fiscalidad
Corporativa en KPMG Abogados

Han pasado ya cinco años desde que la Comisión presentó su propuesta original para la implementación de un sistema de base imponible consolidada común en el Impuesto sobre Sociedades allá por 2011. El fracaso del proyecto original motivado sin duda por su excesiva ambición ha hecho que en esta ocasión la Comisión plantee una aproximación gradual, más realista, pero no exenta de problemas.

Lo realista en este momento posiblemente es centrarnos exclusivamente en la primera fase del proyecto, es decir, la propuesta de armonización de las reglas de cálculo de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades en toda la Unión Europea.

A diferencia de lo acaecido en 2011, el proyecto actual se presenta como régimen obligatorio para compañías pertenecientes a grupos mercantiles con una cifra de negocios consolidada superior a 750 millones de euros, y al que podrían adherirse opcionalmente el resto de compañías de menor tamaño.

Estamos pues ante una propuesta que avocaría a la coexistencia simultánea de dos regímenes tributarios referentes al Impuesto sobre Sociedades, uno nacional para la mayoría de las empresas y otro armonizado para las sociedades pertenecientes a los grandes grupos multinacionales, así como para el resto de compañías adheridas voluntariamente al mismo (aspecto éste que entendemos resultará problemático dada la oposición mostrada en el pasado por diferentes Estados, entre ellos España, a aceptar la existencia de dos sistemas alternativos entre los que se pudiera optar).

En lo que se refiere al contenido del régimen, lo cierto es que la reforma parece introducir diferentes cambios bastante relevantes respecto de su predecesora comenzando por su filosofía general ya comentada.

La nueva propuesta parte del carácter tributable de todos los ingresos salvo excepción expresa, lo que afecta también a los ingresos por dividendos y plusvalías procedentes de acciones que en el proyecto anterior se dejaban al margen del sistema, contemplándose ahora para ellos una exención limitada a las rentas procedentes de participaciones superiores al 10% (sistema éste sensiblemente peor al que actualmente contemplan los diferentes sistemas nacionales).

Merece también reseñarse los esfuerzos para acabar con el diferente tratamiento tributario del binomio deuda/*equity*. Por una parte, se recogen las diferentes normas de limitación a la deducibilidad de intereses ya conocidas en los diferentes Estados miembros y en las últimas iniciativas de la Comisión (tratamiento de híbridos, limitación de la deducibilidad de intereses tomando como referencia porcentaje del EBITDA, tratamiento de intereses satisfechos a Estados de baja tributación, etc.) y por otra parte, y esto es lo realmente novedoso, se prevé introducir una deducción nocial sobre la capitalización con recursos propios.

Otra gran novedad es el sistema de deducción de pérdidas transnacionales con recaptura. La Comisión en su propuesta pretende suplir la transición hacia una futura y deseada "fase II" de su proyecto, en el que se implementaría el sistema de consolidación europea (ahora relegado a un futuro hipotético) con un régimen "temporal" que permitiría la deducción de las pérdidas obtenidas en filiales situadas en el extranjero, reintegrando dichas pérdidas en forma obligatoria a medida que la filial obtenga beneficios u, obligatoriamente, una vez transcurridos una serie de años.

En el capítulo de incentivos, la propuesta realiza una atrevida apuesta por el I+D, permitiendo, junto a la deducción del gasto, una “superdeducción” del 50% del gasto incurrido (sobre los primeros 20 millones de euros de gasto), y del 25% a partir de dicha cifra. En el caso de *startups*, estos porcentajes se incrementan hasta el 100%.

El proyecto también mantiene algunos aspectos ya contemplados en la propuesta de 2011, como el sistema de pool de amortizaciones (si bien se restringen los activos incluidos en el *pool*).

Estamos ante un proyecto que, pese a mantener su denominación, está inspirado por una filosofía absolutamente diferente a la de su predecesor. Es evidente que el fracaso de la propuesta anterior y todo lo acaecido en estos años (BEPS, asuntos FIAT, Starbucks o Apple) han motivado que la Comisión persiga ahora

un objetivo absolutamente diferente al de la propuesta de 2011. Esta vez se trata de conseguir homogeneizar la tributación de las multinacionales en el ámbito de la Unión Europea.

Está por ver si esta vez la Comisión tendrá más suerte que en el pasado o si el proyecto corre la misma suerte que su antecesor. Es obvio que con el nuevo enfoque y al haber postergado el régimen de consolidación, la Comisión pretende esquivar gran parte de la oposición que motivó el proyecto de 2011, y que *a priori* debería existir un mayor consenso entre los Estados miembros sobre el conjunto de reglas propuesto. Adicionalmente, la salida de Reino Unido de la Unión Europea elimina a uno de los grandes opositores al proyecto. No obstante, la experiencia nos demuestra que alcanzar la unanimidad o incluso una mayoría cualificada en un proyecto tan ambicioso siempre es difícil. En los próximos meses saldremos de dudas.

Enfoque legal

Los programas de cumplimiento normativo en materia de defensa de la competencia podrán ser reconocidos como atenuantes en procedimientos sancionadores



Borja Martínez Corral
Director
Legal Público (Madrid)

En el desarrollo de las políticas de defensa de la competencia, las autoridades europeas siempre han priorizado el elemento disuasorio través de las sanciones impuestas en procedimientos administrativo-sancionadores. Este enfoque ha contribuido enormemente a la promoción del conocimiento de las normas de defensa de la competencia en los últimos años. Sin embargo, más allá de la reacción a prácticas concretas o la focalización en ciertas áreas de la actividad empresarial, es insuficiente para concienciar a las empresas de la necesidad de inculcar una verdadera cultura de competencia en todos los niveles de su organización.

Precisamente por avanzar en este sentido, la Resolución de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia (CNMC) en el expediente *Mudanzas Internacionales* debe ser bienvenida por todos los agentes económicos.

La Resolución analiza un caso de posibles acuerdos anticompetitivos entre varias empresas en el sector del transporte de mercancías y, en concreto, de las mudanzas internacionales. Durante el procedimiento, una de las empresas investigadas había solicitado a la CNMC que valorase como circunstancia atenuante la implementación de un programa cumplimiento normativo con la normativa de competencia posterior a los hechos investigados. Apoyaba esta petición mediante la aplicación analógica del art. 31 del Código Penal, que permite la consideración como atenuante de la adopción de “medidas eficaces para prevenir y descubrir los delitos que en el futuro pudieran cometerse con los medios o bajo la cobertura de la persona jurídica”.

A pesar de que la CNMC no había sido especialmente receptiva a este tipo de argumentos en el pasado, en este caso ha querido marcar un cambio de tendencia mostrándose abierta a analizar supuestos en los que este tipo de programas pueden tener un efecto en el análisis de la responsabilidad administrativa de la empresa.

En su razonamiento, la CNMC parte de la premisa de que la mera existencia de un programa de este tipo no es suficiente para su consideración a estos efectos (especialmente cuando la propia investigación puede considerarse como una prueba de su propio fracaso) y de su posición tradicional de que el principal beneficio de estos programas se encuentra en la prevención de infracciones. A partir de ahí, sin embargo, y desarrollando pronunciamientos anteriores, admite la posibilidad de que se pueda considerar la implantación de estos programas con anterioridad a los hechos investigados como un atenuante, siempre que se demuestre que el programa en cuestión había “articulado y aplicado” controles internos y previsto “severas sanciones disciplinarias”.

En este caso, la CNMC va incluso un paso más allá y valora la posibilidad de considerar como atenuante la existencia de un programa de cumplimiento implantado con posterioridad a los hechos investigados (e incluso con posterioridad a la incoación del propio expediente sancionador).

En concreto, en la Resolución se indica que la autoridad podría considerar la implantación de este tipo de programas como algo más que un mero gesto de la empresa (y, por tanto, tenerlos en cuenta a los efectos de la modulación de la sanción), siempre que el programa incorpore “una reorganización preventiva e investigadora y el establecimiento de medidas eficaces para prevenir, evitar y, en su caso, descubrir con prontitud las infracciones”.

En este sentido, la autoridad hace suyo el planteamiento de la empresa al señalar que un programa de este tipo debe tener, al menos, tres fases:

- a) Fase de auditoría interna para identificar riesgos de infracción.
- b) Fase de adopción de protocolos de funcionamiento y códigos de buenas prácticas.
- c) Fase de formación al personal de riesgo.

Estos requisitos no son extraños al ámbito del *compliance* en materia de defensa de la competencia y, de hecho, se asemejan bastante a los admitidos por otras autoridades o los aceptados en otras áreas donde se dota a los programas de cumplimiento de efectos jurídicos positivos, como en el marco del derecho penal.

En el caso particular analizado en la Resolución, la CNMC rechazó la consideración de la implantación *ex post* del programa como una circunstancia atenuante formal sobre la base de que no podía inferir una aplicación eficaz del programa y no disponía de indicaciones sobre la valoración y consecuencia de aplicar tal programa a los hechos investigados. A pesar de ello, la CNMC considera que el hecho de que en este caso no estemos ante una atenuante formal no impide que *“la adopción de un programa de cumplimiento pueda ser tenido en cuenta en este caso para modular la sanción”*.

Con estos planteamientos, y siguiendo un recorrido similar al proceso seguido en el marco del derecho penal, la Resolución *Mudanzas Internacionales* viene a apoyar los esfuerzos en inversiones de los agentes económicos en

materia de *compliance*, favoreciendo la implantación de programas de este tipo mediante el reconocimiento de su entidad como factores reductores de la cuantía de una eventual sanción e identificando algunos de los elementos esenciales que deben contemplar.

Es importante, no obstante, el comprender que la implantación de programas efectivos de cumplimiento legal va más allá de la adopción de políticas o procedimientos formales y que debe aspirar a modificar la mentalidad de sus empleados y directivos. En la práctica la CNMC exigirá a las empresas acreditar algo parecido a lo que el Departamento de Justicia de los EEUU denomina *“esfuerzos genuinos para cambiar la cultura empresarial”* en esta materia.

En suma, la Resolución *Mudanzas Internacionales* acoge, junto al elemento disuasorio tradicional de la actividad de la CNMC, un elemento suasorio, ofreciendo un incentivo claro a las empresas para que inviertan recursos en el desarrollo de programas de cumplimiento comprensivos y eficaces.

Novedades legislativas

Ámbito fiscal

Órdenes Ministeriales

ORDEN HFP/1822/2016, de 24 de noviembre (BOE 29/11/2016), por la que se introducen determinadas modificaciones técnicas en los diseños físicos y lógicos de los modelos de declaración informativa n.º. 165, 170, 193, 194, 196, 280 y 282 aprobados, respectivamente, por Orden HAP/2455/2013, de 27 de diciembre, Orden EHA/97/2010, de 25 de enero, Orden EHA/3377/2011, de 1 de diciembre, Orden de 18 de enero de 1999, Orden EHA/3300/2008, de 7 de noviembre, Orden HAP/2118/2015, de 9 de octubre y Orden HAP/296/2016, de 2 de marzo.

ORDEN HFP/1823/2016, de 25 de noviembre (BOE 29/11/2016), por la que se desarrollan para el año 2017 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.



Ámbito legal

Mercantil

Leyes Orgánicas

LEY ORGÁNICA 1/2016, de 31 de octubre (BOE 01/11/2016), de reforma de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

Reales Decretos

REAL DECRETO 410/2016, de 31 de octubre (BOE 18/11/2016), por el que se aprueba el Plan Estadístico Nacional 2017-2020.

Banca, Seguros y Mercado de Valores

Reglamentos de la UE

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2016/2020 de la Comisión, de 26 de mayo de 2016 (DOUE 19/11/2016), por el que se completa el Reglamento (UE) n.º 600/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo relativo a los mercados financieros, en lo que respecta a las normas técnicas de regulación sobre los criterios dirigidos a determinar si los derivados sujetos a la obligación de compensación deben estar sujetos a la obligación de negociación (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2016/2021 de la Comisión, de 2 de junio de 2016 (DOUE 19/11/2016), por el que se completa el Reglamento (UE) n.º 600/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, relativo a los mercados de instrumentos financieros, en lo que respecta a las normas técnicas de regulación sobre el acceso a índices de referencia (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2016/2022 de la Comisión, de 14 de julio de 2016 (DOUE 19/11/2016), por el que se completa el Reglamento (UE) n.º 600/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, en lo que respecta a las normas técnicas de regulación sobre la información para el registro de empresas de terceros países y sobre el formato de la información que deberá facilitarse a los clientes (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2016/1976 de la Comisión de 10 de noviembre de 2016 (DOUE 16/11/2016), por el que se establece información técnica para el cálculo de las provisiones técnicas y los fondos propios básicos a efectos de la presentación de información con fecha de referencia comprendida entre el 30 de septiembre y el 30 de diciembre de 2016 de conformidad con la Directiva 2009/138/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, sobre el acceso a la actividad de seguro y de reaseguro y su ejercicio (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO (UE) 2016/2067 de la Comisión de 22 de noviembre de 2016 (DOUE 29/11/2016), que modifica el Reglamento (CE) n.º 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 9 (Texto pertinente a efectos del EEE).

Decisiones de la UE

DECISIÓN (UE) 2016/1974 del Banco Central Europeo de 31 de octubre de 2016 (DOUE 11/11/2016), por la que se modifica la Decisión (UE) 2016/810 (BCE/2016/10) sobre la segunda serie de operaciones de financiación a plazo más largo con objetivo específico (BCE/2016/30).

DECISIÓN DE EJECUCIÓN (UE) 2016/1942 de la Comisión de 4 de noviembre de 2016 (DOUE 05/11/2016), sobre las especificaciones del Portal Europeo de Proyectos de Inversión y por la que se deroga la Decisión de Ejecución (UE) 2015/1214.

Ámbito legal (cont.)	
Administrativo	
Reglamentos de la UE	<p>REGLAMENTO (UE) 2016/1952 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de octubre de 2016 (DOUE 17/11/2016), relativo a las estadísticas europeas sobre los precios del gas natural y la electricidad y por el que se deroga la Directiva 2008/92/CE (Texto pertinente a efectos del EEE).</p>
Reales Decretos	<p>REAL DECRETO 469/2016, de 18 de noviembre (BOE 25/11/2016), por el que se modifica el Real Decreto 216/2014, de 28 de marzo, por el que se establece la metodología de cálculo de los precios voluntarios para el pequeño consumidor de energía eléctrica y su régimen jurídico de contratación.</p>
Resoluciones	<p>RESOLUCIÓN de 6 de octubre de 2016 (BOE 15/11/2016), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establecen y publican las relaciones de operadores dominantes en los sectores energéticos.</p> <p>RESOLUCIÓN de 6 de octubre de 2016 (BOE 15/11/2016), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establecen y publican las relaciones de operadores principales en los sectores energéticos.</p>



Jurisprudencia

Ámbito fiscal

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Audiencia Nacional

MOTIVOS ECONÓMICOS VÁLIDOS

La previsión de una ordenada sucesión empresarial es motivo económico válido para la aplicación del régimen especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores.

Sentencia de la AN, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 02/06/2016. Rec. 289/2013

Es objeto de impugnación el acuerdo dictado por el TEAC en virtud del cual se desestimó la reclamación económico-administrativa interpuesta por una compañía contra el acuerdo de liquidación dictado por la Dependencia Regional de Inspección de la AEAT de Cataluña, por el concepto de IS. La Administración Tributaria estimó la **improcedencia de la aplicación del régimen fiscal especial** regulado en el Capítulo VIII del Título VII del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por RD Leg. 4/2004 (TRLIS) **a la escisión parcial** llevada a cabo por la compañía, **por considerar que la misma carecía de motivos económicos válidos**, en los términos previstos en el art. 96.2 TRLIS.

Los hechos que dan lugar al presente recurso parten de la escisión financiera llevada a cabo por la compañía, tras haber realizado previamente una ampliación de capital a través de la aportación no dineraria efectuada por sus accionistas (matrimonio), lo que implicó la separación de los activos inmobiliarios del resto, representativos de las acciones en empresas cuya actividad viene constituida por el transporte de mercancías y materiales, teniendo en cuenta las diferencias existentes tanto a nivel de riesgos de las actividades como de necesidades financieras de las mismas, así como de las ventajas comerciales que se preveían obtener. Como resultado de esta operación, se creó una nueva entidad, beneficiaria de dicha operación, cuyas participaciones fueron donadas a los hijos del matrimonio al año siguiente de realizarse la escisión.

Si bien la Administración Tributaria cuestionó la operación anteriormente descrita, por entender que la misma carece de motivos económicos válidos dado que existió una finalidad adicional a la reorganización empresarial, que fue la de facilitar la donación posterior de las participaciones de la nueva entidad, el Tribunal sostiene, contrariamente, ***“que nada impide que, legítimamente, se pueda perseguir en la escisión, a la vez, un doble objetivo: lograr una reorganización empresarial conveniente y racional desde el punto de vista económico y, además, articular una sucesión ordenada en la dirección de las empresas implicadas en la escisión, de manera que se asegure la continuidad familiar, al permitir que sean los hijos de los socios que llevaban la dirección de aquéllas los que continúen al frente de la actividad en el futuro”***.

Por ello, la AN estima el recurso interpuesto por la compañía al considerar que el objetivo empresarial de reorganización invocado fue real, generándose ventajas económicas debidamente constatadas, ***“sin que exista una razón lógica ni jurídica”*** para negar la concurrencia de motivo económico válido, no viéndose éste afectado por la posterior donación efectuada.

Ámbito fiscal (cont.)

Audiencia Nacional

RÉGIMEN DE ENTIDADES DE REDUCIDA DIMENSIÓN

No forman parte del importe neto de la cifra de negocios los ingresos financieros (beneficios) no obtenidos de forma recurrente.

Sentencia de la AN, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 30/06/2016. Rec. 331/2014

Resuelve la AN sobre el recurso interpuesto por una entidad cuya actividad son los “servicios de compra-venta de valores mobiliarios”, contra la resolución del TEAC desestimatoria de la reclamación económico administrativa formulada en impugnación del Acuerdo de Liquidación dictado por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid, **al haber estimado dicha Administración Tributaria que no le resultaban de aplicación a la compañía los beneficios fiscales para las empresas de reducida dimensión. Se centra, por lo tanto, el litigio en resolver qué partidas deben ser tenidas en cuenta para la determinación del importe neto de la cifra de negocios**, es decir, en la procedencia o improcedencia de incluir los ingresos derivados de la actividad de tenencia y negociación de valores por cuenta propia (en concreto, por la venta de la cartera permanente), tal y como sostiene la Administración Tributaria.

Concluye el Tribunal, en contra del criterio mantenido por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid, que **“los ingresos procedentes de la enajenación de acciones de la cartera permanente de la compañía, en tanto esta operación no es representativa de la actividad de la actora, no deberán ser tenidos en cuenta para la determinación del importe neto de la cifra de negocios de la misma”**, dado que:

- los ingresos financieros declarados por la compañía provienen, casi en su totalidad, de la venta de su cartera permanente, compuesta exclusivamente por las acciones de la entidad BOLSAS Y MERCADOS, SOCIEDAD HOLDING DE MERCADOS Y SISTEMAS FINANCIEROS, S.A. (BME);
- la adquisición de dichas acciones fue realizada por aplicación de una disposición legal de obligado cumplimiento, para poder operar como sociedad de valores (acciones de la sociedad rectora de la Bolsa, no cotizadas en el momento de su adquisición);
- el Consejo rector de BME lanzó una oferta pública de venta de acciones y careciendo ya de sentido la tenencia de las mismas por cambios en la normativa sectorial aplicable al respecto, la compañía procedió a la venta de las acciones; y
- debe entenderse por ingresos ordinarios de una empresa, aquellos que se obtienen con carácter de permanencia, excluyendo aquellos beneficios que se puedan obtener con carácter aislado, esporádico o extraordinario o por cualesquiera otras circunstancias, como es el caso planteado.

Para las conclusiones y el análisis realizado, la AN acude a los criterios estipulados por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, en su Resolución de 16 de mayo de 1991, que fija los criterios generales para la determinación del **importe neto de la cifra de negocios**, y define como actividad ordinaria de una entidad aquella que se realiza regularmente por la empresa y de la que se derivan sus ingresos periódicamente, quedando **excluidos los beneficios que se puedan obtener con carácter aislado, esporádico o extraordinario o por cualesquiera otras circunstancias.**

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

Tribunal Supremo

BASE IMPONIBLE

El “ajuar doméstico” incluye la totalidad de los bienes y obligaciones que configuran el “caudal relicto” y la “masa hereditaria”.

Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 20/07/2016. Rec. 790/2015

Se interpone **recurso de casación para unificación de doctrina** por parte de las personas físicas herederas del fallecido, contra la Sentencia del TSJ de Madrid que estimó parcialmente la resolución dictada por el TEAR de Madrid que desestima la reclamación interpuesta contra los acuerdos de la Inspectora Jefa de la DGT de la Consejería de Hacienda de la Comunidad de Madrid, por los que se practican diversas liquidaciones derivadas de actas de disconformidad correspondientes al Impuesto sobre Sucesiones.

El litigio, en la parte aquí recurrida, se plantea sobre el **alcance e interpretación que debe darse al art. 34 del Real Decreto 1629/1991**, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (RISD), **relativo a la valoración del ajuar doméstico**.

Desestima el Tribunal las pretensiones de las partes recurrentes (inexistencia de ajuar doméstico y exclusión de determinados bienes del cálculo del mismo, para el caso de que la primera pretensión no fuese tenida en consideración) concluyendo que **el “ajuar doméstico”, desde la perspectiva del ISD** (sin que puedan aplicarse los razonamientos que pudieran sostenerse para otros impuestos dada *“la autonomía del Derecho Tributario para configurar las instituciones”*) **viene determinado en la propia Ley por referencia al “caudal relicto”** (art. 15 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones) **y en el Reglamento a la “masa hereditaria”**, conceptos que exigen incluir la totalidad de los bienes y obligaciones que configuran tanto uno como otro concepto, y ello en concordancia con lo estipulado en el Código Civil (art. 659) en el cual se establece que *“la herencia comprende todos los bienes, derechos y obligaciones de una persona que no se extinguen por su muerte”*.

Por lo tanto, no deberán quedar excluidos del cálculo del mismo, en opinión del TS, elementos patrimoniales tales como *“acciones, cuentas bancarias, dinero y activos financieros”*.

Procedimiento Tributario

Tribunal Supremo

RECAUDACIÓN TRIBUTARIA

Derecho a liquidar y acción de cobro.

Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 20/07/2016. Rec. 3358/2015

Se interpone recurso de casación para unificación de doctrina contra la Sentencia dictada por la AN en el recurso contencioso-administrativo sobre liquidación de intereses suspensivos y acuerdo de ejecución de sentencia, solicitando la parte recurrente que se dicte sentencia en la que, habiendo lugar al recurso interpuesto, se declare expresamente prescrita la acción de la Administración Tributaria para el cobro de la deuda.

En esencia, la cuestión debatida gira en torno a la apreciación o no del efecto interruptivo de la prescripción en el caso particular de cuando el órgano judicial suspende con garantía la ejecución de la sanción, **concediendo plazo para la prestación de la caución, y ésta no se constituye** durante la tramitación del proceso y el Tribunal no adopta decisión alguna (levantando o manteniendo la suspensión) ante la falta de aportación de la misma.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

El TS reconoce en su doctrina (ver, entre otras, la Sentencia de 20/03/2015. Rec. 2426/2013) rechazar la prescripción en supuestos en los que existió suspensión con garantía, sin fijación de plazo para su prestación, declarando la necesidad de un pronunciamiento de la propia Sala denegando definitivamente la suspensión acordada ante la no prestación de garantía, para que la Administración pueda proceder a la ejecución.

Pues bien, esta misma doctrina debe seguirse cuando es concedida la suspensión condicionada a la prestación de garantía con fijación de plazo y se incumple dicha condición ya que, ante la petición de suspensión (bien sin garantía o bien con garantía), la Administración viene obligada a esperar a la decisión definitiva para la ejecución, sin que se le pueda atribuir inactividad en tanto no conste que el órgano competente alzó expresamente la suspensión.

“Por el transcurso del plazo concedido para la aportación de garantía en la pieza de medidas cautelares, sin que el deudor tributario cumplimente tal condicionante, no se permite a la Administración exigir el cobro de la deuda, al ser preciso un pronunciamiento de la Sala denegando definitivamente la suspensión acordada”.

Tribunales Superiores de Justicia

MEDIOS DE PRUEBA

La aportación de una factura como documento acreditativo de la retención practicada en un procedimiento de comprobación limitada, debe tenerse por suficiente.

Sentencia del TSJ de Cataluña, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 14/03/2016. Rec. 676/2012

Se plantea recurso contencioso-administrativo por parte de una entidad, contra la Resolución del TEAR de Cataluña, que desestimó las pretensiones de la parte reclamante, **denegándole el derecho a la deducción de las retenciones correspondientes a los intereses devengados** como consecuencia del préstamo que la compañía realizó con una sociedad limitada.

La liquidación impugnada recoge el criterio de la Dependencia de Gestión Tributaria, quién basó su decisión (denegación del derecho a deducir) en la falta de aportación del contrato de préstamo suscrito entre ambas compañías, contrato que fue aportado en vía de revisión (reposición), de forma extemporánea al entender de la Administración Tributaria, quien obvia, sin embargo, la aportación de la factura que documentaba dicha operación de préstamo, y el saldo de la cuenta de “cliente” que incluye el importe de las retenciones controvertidas.

Concluye el Tribunal que *“la aportación de un contrato no puede considerarse un requisito esencial”*, dado que éste hubiera podido celebrarse de forma verbal válidamente, por lo que la entidad basó *“su derecho a deducirse la retención practicada en la aportación de la factura, y ésta, tratándose de un procedimiento de comprobación limitada (regulado en los arts. 136-140 LGT), era un documento suficiente para justificar la deducción practicada, y en el caso de que el Organismo de gestión tuviera dudas sobre su certeza debía de haber acudido a un procedimiento de inspección, pero no podía denegar la deducción practicada en base a la presentación extemporánea de un contrato que no constituía un requisito esencial para acreditar la operación comercial”*.

Concluye, por lo tanto, el TSJ de Cataluña admitiendo la deducibilidad de las retenciones correspondientes a los intereses devengados y derivados del préstamo suscrito, dando por válido como medio de prueba suficiente la factura aportada que recogía dichos importes.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

EXENCIÓN. ENTREGAS INTRACOMUNITARIAS DE BIENES

El incumplimiento de un defecto formal no puede impedir la aplicación de una exención.

Sentencia del TJUE, Sala Cuarta, de 20/10/2016. Asunto C-24/15

Se plantea cuestión prejudicial ante el Tribunal sobre las **pruebas** que un Estado puede exigir y bajo qué circunstancias, **para demostrar que se cumplen los requisitos para la aplicación de la exención prevista para las entregas intracomunitarias de bienes (EIB)**; es decir, es objeto del litigio la interpretación del art. 22, apdo. 8, de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios -Sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido: base imponible uniforme, en su versión modificada por la Directiva 2005/92/CE del Consejo, de 12 de diciembre (en lo sucesivo, Sexta Directiva), en su redacción resultante del art. 28 *nono* de la Sexta Directiva, y del art. 28 *quater*, parte A, letras a), párrafo primero, y d), de dicha Directiva.

El litigio trae causa en la transferencia de un vehículo que un empresario alemán realizó desde su Estado de residencia (Alemania) a un revendedor domiciliado en España, para su venta posterior en este último territorio. El empresario alemán aportó como medio de prueba acreditativo de dicha expedición el CMR correspondiente, sin que éste hubiera indicado el Número de Identificación Fiscal (NIF) asignado por España, prueba contable exigida para la aplicación de la exención (EIB), de conformidad con lo dispuesto en la normativa alemana.

Teniendo en cuenta tales hechos, señala el Tribunal que los Estados miembros tienen potestad para fijar bajo qué condiciones concederán la exención a las EIB, con el objetivo de garantizar la percepción exacta del IVA y evitar el fraude. Sin embargo, las medidas o medios de prueba que éstos determinen, no pueden cuestionar la neutralidad del IVA.

Por lo tanto, una disposición nacional (como la alemana) no puede supeditar la aplicación de la exención del IVA al cumplimiento de una obligación formal como es la comunicación del NIF, sin tener en cuenta los requisitos materiales aplicables, y si éstos se ven cumplidos o no.

Concluye el TJUE que la **Administración de un Estado miembro no puede denegar, en principio, la exención del IVA de una EIB o una transferencia intracomunitaria basándose en que “el sujeto pasivo no ha comunicado el número de identificación a efectos de ese impuesto asignado por el Estado miembro de destino cuando no hay ningún indicio serio que sugiera la existencia de fraude, el bien ha sido transferido con destino a otro Estado miembro y se cumplen asimismo los demás requisitos de la exención”.**

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social

Tribunal Supremo

INCAPACIDAD TEMPORAL

Trabajadores fijos discontinuos: la obligación de llamamiento incluye a los que están en situación de incapacidad temporal.

Sentencia del TS, Sala Cuarta, de lo Social, de 14/07/2016. Rec. 3254/2015

La cuestión a resolver consiste en determinar si procede el alta y subsiguiente cotización de los trabajadores fijos discontinuos que en el momento de su llamamiento, por inicio de campaña o reanudación de la vigente, se encuentran en situación de incapacidad temporal.

En este sentido, el TS entiende que cuando un trabajador fijo discontinuo es objeto de llamamiento (ya sea por inicio de la actividad o por reanudación de una actividad suspendida) y se encuentra en ese momento en situación de incapacidad temporal, corresponde su alta en la empresa que asume la obligación de cotizar de conformidad con las previsiones que las normas aplicables disponen al efecto. Por consiguiente, **aunque el trabajador se encontrara enfermo, ello no exime de la obligación de llamamiento a la empresa, quien de realizarlo, deberá proceder a dar de alta al trabajador sin perjuicio de cursar seguidamente la baja por incapacidad temporal**, pudiendo de esta manera proceder a contratar interinamente a otra persona para que desempeñe el puesto de trabajo del enfermo.

En conclusión, **deben ser llamados los trabajadores en situación de incapacidad temporal, momento a partir del cual la empresa debe asumir la obligación de colaboración con la Seguridad Social, si bien la reincorporación efectiva al trabajo se producirá a partir del alta médica.**

DESPIDO COLECTIVO

El TS fija doctrina sobre los umbrales numéricos del despido colectivo.

Sentencia del TS, Sala Cuarta, de lo Social, de 17/10/2016. Rec. 36/2016

En este asunto, la cuestión litigiosa se centra en determinar si constituye un **despido colectivo** por superar el número de extinciones de contratos de trabajo los umbrales previstos en el art. 51.1 ET, en función de **cuál haya de ser la unidad de referencia que deba ser considerada a tal efecto**; si la empresa en su conjunto o el específico y único centro de trabajo que se ha visto afectado, o si, por el contrario, se trataba de distintos despidos individuales.

El TS tras analizar la normativa y jurisprudencia comunitaria aplicable al caso, ratifica y completa la doctrina fijada en la STS 18/3/2009 (Rec. 1878/2008) en el sentido que deben calificarse como **despido colectivo** y respetar el régimen aplicable en esta materia, **tanto las situaciones en las que las extinciones de contratos computables superen los umbrales del art. 51.1 ET tomando la totalidad de la empresa como unidad de referencia, como aquellas otras en las que se excedan esos mismos umbrales afectando a un único centro de trabajo que emplee habitualmente a más de 20 trabajadores.**

El TS fija su doctrina sobre los umbrales para considerar el despido colectivo: el centro de trabajo como unidad de referencia.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Superiores de
Justicia

CONTRATO DE TRABAJO

Constituye relación laboral la de los abogados que colaboran con otros despachos y perciben unos ingresos mínimos y periódicos.

Sentencia del TSJ de Cataluña, Sala de lo Social, de 07/06/2016. Rec. 1889/2016

El TSJ de Cataluña considera que **la prestación de servicios que realizan dos abogadas que colaboran con otros despachos es de carácter laboral**. Para llegar a dicha conclusión el Tribunal examina la relación laboral de carácter especial de los abogados que prestan servicios en despachos, individuales o colectivos. En este caso, las empleadas realizaban su trabajo en sus propios despachos y sólo acudían al de la empleadora para recoger o entregar documentación; es decir, se valían de medios propios y tenían libertad para decidir la estrategia en cada asunto. Ahora bien, cada una de ellas tenía garantizados unos ingresos mínimos y periódicos por la actividad profesional concertada con independencia de los trabajos realizados.

En definitiva, la Sala considera que, **al garantizarse unos ingresos mínimos y periódicos por la actividad profesional concertada, es el supuesto excluido de las relaciones que no constituyen relación laboral** y, por ende, han de ser consideradas como de tal naturaleza.

TRABAJADORES TEMPORALES DE LA ADMINISTRACIÓN

Aplicación de la STJUE de 16/09/2016 (C-596/2014). Derecho a igual indemnización por despido objetivo que la que perciben los trabajadores fijos: 20 días por año trabajado.

Sentencia del TSJ del País Vasco, Sala de lo Social, de 18/10/2016. Rec. 1690/2016

El origen de este pronunciamiento proviene del recurso interpuesto contra una Sentencia dictada por el Juzgado de lo Social de Bilbao que había desestimado la demanda de la trabajadora. En este caso, el TSJ del País Vasco admite el ajuste a derecho de la temporalidad del contrato, pero reconociendo el fallo del TJUE del 14/9/2016 (Asunto C-596/14) y considera que, analizadas las circunstancias del caso, **la indemnización debe ser la misma que la que tendría un trabajador fijo despedido por causas objetivas**.

Son situaciones equiparables, pues de no haber trabajado en un organismo incardinado en la Administración Pública como investigadora, el trabajador hubiera adquirido la condición de fijo por el transcurso de 3 años desde que inició su relación laboral.

Así, la Sentencia de la Sala de lo Social del País Vasco establece que no existe una justificación objetiva y razonable para que la actora no perciba la misma indemnización que la establecida para una trabajadora fija que fuera despedida por causas objetivas-productivas, ya que la situación extintiva es idéntica. Por ello, eleva de 8 días por año a 20 la indemnización concedida.

La Sala de lo Social del País Vasco aplica lo dispuesto por el TJUE en su Fallo (Asunto C-596/14) sobre el derecho de los trabajadores temporales a una indemnización equivalente a la que perciben los trabajadores fijos.

Ámbito legal (cont.)

Civil

Tribunal Supremo

TERCERÍA DE MEJOR DERECHO

Prenda de derechos constituida antes que el embargo de la TGSS.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 07/10/2016. Rec. 585/2014

La cuestión controvertida consiste en determinar sobre qué medida puede hacerse valer la preferencia de la tercería de mejor derecho por parte del acreedor pignoraticio, cuando todavía no ha vencido la póliza garantizada, frente a otro acreedor que pretende ejecutar el bien o, en este caso, los derechos sobre los que se ha constituido la prenda. La normativa (art. 614 LEC) hace referencia a que el tercerista invoque y acredite *“un derecho a que su crédito sea satisfecho con preferencia al del acreedor ejecutante”*. No obstante, la jurisprudencia, en atención a los efectos de la tercería, viene exigiendo que el **crédito del tercerista sea cierto, líquido, vencido y exigible**.

En este caso, determina el TS que para no vaciar la garantía real, debe admitirse que el **acreedor pignoraticio pueda hacer valer la preferencia de cobro que le concede su garantía real frente a la TGSS mediante la tercería de mejor derecho, aunque el crédito garantizado no sea líquido y vencido en el momento de ejercitarse la tercería**. Si prospera la tercería, lo obtenido por la realización de los derechos embargados por la TGSS estaría pendiente de que el crédito garantizado con la prenda pasara a ser cierto, líquido, vencido y exigible, para satisfacer entonces ese crédito hasta el alcance de la garantía, y el sobrante, en su caso, podría destinarse a satisfacer el crédito de la TGSS. Por tanto, si durante la pendencia de la tercería la póliza de crédito garantizada con la prenda de derechos vence y el crédito del acreedor pignoraticio se convierte en cierto, líquido y exigible, la estimación de la tercería da lugar a que se pague este crédito con lo obtenido por la realización.

Mercantil

Tribunal Supremo

PERMUTA FINANCIERA

Nulidad del contrato por error en el consentimiento.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 05/10/2016. Rec. 540/2013

En este asunto se cuestiona la existencia de error en el consentimiento de un contrato de permuta financiera. Tanto la primera instancia como la AP desestimaron la petición de nulidad del contrato, al considerar que no se había probado la existencia de error en el consentimiento, porque la información sobre el producto se dio al Director Financiero de la empresa actora, economista que desde el año 1999 actuaba de intermediario entre la actora y las entidades financieras.

El TS determina que no ha quedado probado que el director financiero de la sociedad demandante, que negoció con el banco aunque se trate de un **licenciado en Empresariales**, tuviera un conocimiento especializado en este tipo de productos financieros, **algo que va más allá de una formación económica universitaria**. El deber de información no cabe entenderlo suplido por el propio contenido del contrato de *swap*. Especifica el Alto Tribunal que en este tipo de contratos complejos, en los que pueden producirse graves consecuencias patrimoniales para el cliente no profesional, **la mera lectura del documento resulta insuficiente y es precisa una actividad suplementaria del banco, realizada con antelación suficiente a la firma del contrato, para explicar con claridad la naturaleza aleatoria del contrato**, cómo se realizan las liquidaciones y la cancelación anticipada y cuáles son los concretos riesgos en que pudiera incurrir el cliente.

En los contratos complejos como el swap financiero es necesario una actividad suplementaria del banco para explicar con claridad la naturaleza aleatoria del mismo.

Ámbito legal (cont.)

Juzgados

INSTRUMENTOS FINANCIEROS

Nulidad por error en el consentimiento del préstamo hipotecario multidivisa suscrito por un licenciado en Derecho sin especiales conocimientos financieros.

Sentencia del Juzgado de Primera Instancia de Madrid N.º 39, de 02/06/2016. Rec. 1686/2015

El JPI de Madrid declara la nulidad parcial de una escritura de préstamo con garantía hipotecaria en lo relativo a su indexación a divisas, que se entiende hecha al euro, y a su indexación al Libor, que se entiende hecha al Euribor.

En primer lugar, determina el órgano judicial que la hipoteca multidivisa es un instrumento financiero derivado y complejo quedando, por tanto, la entidad prestamista obligada a cumplir con lo dispuesto en la Ley del Mercado de Valores. Resulta probado en este caso que la entidad financiera no facilitó una información suficiente, veraz y precisa para que los prestatarios pudieran entender el funcionamiento del producto y sus riesgos. Determina el Juzgado que **el error no pudo ser salvado por la formación personal del prestatario (licenciado en Derecho) ni por su experiencia financiera, completamente insuficientes para entender la naturaleza y funcionamiento de los préstamos en divisa extranjera, ni los riesgos asociados.** Además este error es excusable porque está causado por la conducta de la entidad bancaria y tiene la importancia suficiente como para invalidar el consentimiento, ya que **recae sobre un elemento esencial del contrato**, no siendo imputable a la parte actora ya que no pudo ser salvado por una diligencia media atendidas todas las circunstancias expuestas.

En este caso concreto, la declaración de nulidad parcial determina la integración del contrato, conservando las cláusulas del mismo en todo aquello que no se vea afectado por la nulidad de las referencias a divisas y al Libor, y su sustitución, respectivamente, por euros y Euribor.

Concursal

Tribunal Supremo

PROCEDIMIENTO CONCURSAL

Reclamación de créditos no incluidos en la lista de acreedores de una quiebra, una vez concluida ésta por convenio que ha resultado cumplido.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 07/10/2016. Rec. 503/2014

Gira esta Sentencia en torno a la reclamación por una entidad cesionaria a otra entidad quebrada del pago de los tres créditos que le fueron cedidos frente a esta última. Su reconocimiento -aunque denegado en el procedimiento de quiebra de la deudora- se produjo en la suspensión de pagos. La declaración de quiebra se había producido al incumplirse el convenio, previamente aprobado entre la entidad inicialmente suspensa en pagos -posteriormente declarada en quiebra- y los acreedores reconocidos. Para justificar la reclamación la entidad invoca el art. 904 CCom 1885, que se interpreta según el art. 134 LC, conforme al cual el contenido del convenio vinculará al deudor y a los acreedores, ordinarios y subordinados, respecto de los créditos que fuesen anteriores a la declaración del concurso, aunque, por cualquier causa, no hubiesen sido reconocidos.

Respecto a uno de los créditos cedidos, la resolución judicial firme que denegó su reconocimiento produce el efecto material de cosa juzgada e impide que pueda volver a reclamarse una vez concluida la quiebra con el cumplimiento del convenio. Los otros créditos cedidos no fueron objeto de enjuiciamiento judicial, pues no se impugnó judicialmente el rechazo de su inclusión en la quiebra. Afirma el TS **que es posible su reclamación una vez cumplido el convenio y concluida la quiebra.**

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

Dichos créditos fueron reconocidos en la lista de acreedores elaborada en la suspensión de pagos y en cumplimiento de lo acordado en el convenio, la entidad suspensa otorgó una escritura de reconocimiento de deuda y de constitución de hipoteca en la que aparecían éstos. **Al no existir quitas puede ser reclamada la integridad de los mismos pero no la compensación económica del 7% convenida en atención a la dilación ocasionada por el procedimiento concursal.** Por otro lado, la dilación en el cobro sería imputable a la acreedora que no pretendió la inclusión de sus créditos en el estado general de créditos mediante la correspondiente impugnación judicial.

Estima parcialmente el TS los recursos de casación y de apelación formulados, condena a la entidad quebrada a pagar a la demandante más de medio millón de euros más los intereses legales, y determina que **en todos aquellos casos en que la existencia y la cuantía del crédito hubieran sido discutidos en un incidente de impugnación de la lista de acreedores, en la medida en que la sentencia firme provoca el efecto de cosa juzgada (art. 196.4 LC), lo no reconocido (total o parcialmente) no podrá ser reclamado después de finalizado el concurso.**

Los créditos que no aparezcan reconocidos en la lista de acreedores no pueden ser reclamados durante la fase de cumplimiento del convenio; sólo después de la declaración de cumplimiento del convenio puede dirigirse su reclamación frente al deudor concursado.

Administrativo

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

FONDO DE COHESIÓN

Indebida reducción de ayuda financiera.

Sentencia del TJUE, Sala Segunda, de 21/09/2016. Rec. C-139/2015

En este caso, la Comisión Europea interpone recurso de casación solicitando la anulación de la Sentencia del Tribunal General de la Unión Europea (TGUE) de 20/01/2015, España/Comisión, mediante la que se anuló la Decisión de la Comisión relativa a la reducción de la ayuda del Fondo de Cohesión a varios proyectos ejecutados por España, por incumplimiento del plazo señalado.

Señala el TJUE que **al TGUE no se le puede reprochar que haya incurrido en error de Derecho** en su Sentencia:

- (i) al basarse en la reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia en la materia para anular la Decisión controvertida, por vicio sustancial de forma -SSTJUE de 04/09/2014, España/Comisión (C-192/13) y (C-197/13)-. Los *principios de legalidad y de seguridad jurídica* se oponen a que se considere que un plazo establecido en un reglamento de la Unión para la adopción de un acto lesivo reviste únicamente carácter indicativo, de modo que el incumplimiento de tal plazo por el autor del acto no afecta a su validez; y
- (ii) al declarar que la adopción por la Comisión de una decisión de corrección financiera en el ámbito del citado Fondo, estaba sometida desde el año 2000 al respeto de un plazo determinado, pues -como afirma el TJUE- se ha limitado a aplicar la jurisprudencia, que señala que la Comisión está obligada a respetar un plazo de 3 meses desde la fecha de la audiencia.

En definitiva, **confirma el TJUE la Sentencia del TGUE, y por ende, la anulación de la Decisión de la Comisión que reduce la ayuda del Fondo de Cohesión a los citados proyectos ejecutados por España.**

Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

TELECOMUNICACIONES

Autoridades nacionales de reglamentación: reforma institucional consistente en la fusión de varias autoridades para crear un único organismo de reglamentación multisectorial.

Sentencia del TJUE, Sala Segunda, de 19/10/2016. Rec. C-424/2015

En el marco de un litigio entre dos particulares y la Administración del Estado, en relación con los Reales Decretos que pusieron fin a sus mandatos de consejero y presidente, respectivamente, de la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones (CMT), se presenta petición de decisión prejudicial sobre la interpretación de la **Directiva 2002/21/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo, relativa a un marco regulador común de las redes y los servicios de comunicaciones electrónicas (Directiva marco)**, versión modificada por la Directiva 2009/140/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 25 de noviembre.

Afirma el TJUE que la Directiva 2002/21/CE debe interpretarse en el sentido de que, **en principio, no se opone a una norma nacional que consiste en fusionar una autoridad nacional de reglamentación**, en el sentido de la Directiva 2002/21/CE, como las responsables de la competencia, del sector postal o del sector de la energía, **para crear un organismo de reglamentación multisectorial al que se encomiendan, en particular, las funciones delegadas a las autoridades nacionales de reglamentación** en el sentido de dicha Directiva, siempre que, en el ejercicio de estas funciones, ese organismo cumpla los requisitos de competencia, independencia, imparcialidad y transparencia establecidos por ella y que las decisiones que adopte puedan ser objeto de un recurso efectivo ante un organismo independiente de las partes implicadas, lo que incumbe comprobar al tribunal remitente.

Por otro lado, el art. 3, apdo. 3 bis, de la Directiva marco debe interpretarse en el sentido de que **se opone a que, por el mero hecho de dicha reforma institucional, el Presidente y un Consejero, miembros del órgano colegial que dirige la autoridad nacional de reglamentación fusionada, sean cesados antes de la finalización de sus mandatos, siempre que no estén previstas reglas que garanticen que tal cese no menoscaba su independencia e imparcialidad.**

La Directiva 2002/21/CE, en principio, no se opone a una norma nacional que consiste en fusionar una autoridad nacional de reglamentación para crear un organismo de reglamentación multisectorial al que se encomiendan, en particular, las funciones delegadas a las autoridades nacionales de reglamentación.

Tribunal Supremo

RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 26/09/2016. Rec. 6/2015

Versa esta Sentencia sobre un supuesto de pretensión resarcitoria de responsabilidad patrimonial del Estado legislador por su inactividad normativa, por la tardanza en dictar el RD 1192/2012, de 3 de agosto, que reconoce el derecho de los profesionales liberales a la asistencia sanitaria a cargo de la financiación pública. La inactividad habría consistido en que el demandante, como abogado libre, hasta que no se dictó el RD 1192/2012 no habría tenido la condición de asegurado a efectos de la asistencia sanitaria con cargo a la financiación pública, lo que le habría causado un daño antijurídico cierto y efectivo concretado en que, al no preverse la asistencia sanitaria como prestación de la Mutualidad General de Previsión de la Abogacía, no obstante gracias a que era funcionario en excedencia pudo darse de alta como mutualista voluntario de MUFACE, pagando cuotas para contar él y su familia con esa prestación.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

Entiende el TS que **la responsabilidad debería reclamarse a la Administración por tratarse de una norma reglamentaria**, sin que hubiese existido una obligación expresa de desarrollo reglamentario que pueda considerarse incumplida. Por otro lado, afirma el Alto Tribunal que existe una **ruptura del nexo causal entre la inactividad y el efecto lesivo derivado del pago por el demandante de cuotas como mutualista voluntario de MUFACE**, pues al pasar a la situación de excedencia como funcionario, bien pudo acogerse al convenio entre la Mutualidad General de Previsión de la Abogacía con el INSS e INSALUD o, pudo haber causado alta en el RETA como abogado en ejercicio.

Concluye el TS confirmando la Sentencia recurrida en cuanto, *“desde el punto de vista de la antijuridicidad (ex art. 141.1 LRJAP-PAC), esa tendencia o evolución tanto en la universalidad de la asistencia sanitaria pública como en la financiación de las prestaciones contributivas, es un supuesto en que lo deseable, el objetivo pretendido y al que se aspira, se irá consiguiendo paulatinamente y entre tanto lo que se reputa como efecto antijurídico y lesivo, es más bien lo que se ha dado en llamar carga de la vida social que hace que lo que se tiene por daño resarcible sea una situación que llama a la soportabilidad jurídica”*.

CONCESIONES ADMINISTRATIVAS

Adjudicación de contratos de transporte.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 28/09/2016. Rec. 1231/2016

En este pronunciamiento judicial se analiza la aplicación del derecho de preferencia en la adjudicación de contratos de transporte de viajeros.

Interpuesto recurso de casación para la unificación de doctrina, afirma el TS que **la doctrina correcta es la de la Sentencia del TS, aportada de contraste, de 07/06/2012**, en la que se aprecia la triple identidad de *“hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales”* con la Sentencia recurrida, pero con un pronunciamiento distinto. En ella se reputa ajustado a Derecho la no aplicación de la experiencia en la contratación de la gestión servicio público de transporte escolar por contravenir el principio de la libre competencia para la contratación administrativa que rige en nuestro derecho de conformidad con lo dispuesto en la normativa de la Unión Europea.

Es por ello por lo que el TS accede al recurso, **anulando la sentencia impugnada y fija como doctrina** que *“el derecho de preferencia en favor de las empresas prestatarias de servicios regulares permanentes de viajeros de uso general en la adjudicación de servicios regulares de uso especial resulta contrario a los principios de igualdad de trato y no discriminación que rigen en materia de contratación pública”*.

ENERGÍA ELÉCTRICA

Inaplicabilidad del régimen de financiación del bono social por resultar incompatible con el Derecho de la UE.

Sentencias del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 24/10/2016. Rec. 960/2014 y Rec. 961/2014

En esta ocasión analizamos conjuntamente dos sentencias que parten de la impugnación, por parte de dos compañías eléctricas, del **Real Decreto 968/2014, de 21 de noviembre, por el que se desarrolla la metodología para la fijación de los porcentajes de reparto de las cantidades a financiar relativas al bono social**, por considerarlo contrario a Derecho, como consecuencia de que el art. 45.3 de la Ley del Sector Eléctrico de 2013 es contrario al Derecho de la Unión Europea.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

Determina el TS -teniendo en cuenta la STJUE de 07/09/2016 (Asunto C-121/15, Anode) que interpreta el art. 3.2 de la Directiva 2009/73/CE del Parlamento Europeo y del Consejo sobre normas comunes para el mercado interior del gas natural-, que el régimen de financiación del bono social (i) **incumple las exigencias de no discriminación, transparencia y posibilidad de control establecidas en la Directiva 2009/72/CE**; y (ii) **vulnera el principio de proporcionalidad** *"en cuanto que hace recaer la carga de financiación sobre determinados agentes del sistema eléctrico, con exclusión de otros, de manera indefinida y sin ningún tipo de medida compensatoria"*.

En opinión del Alto Tribunal queda **indebidamente justificado** que tal régimen de financiación se haga recaer sobre determinados agentes del sistema eléctrico eximiendo del mismo, por el contrario, a otras entidades o grupos empresariales que pueden estar en mejores condiciones para asumir aquel coste. Por ello, finaliza el TS:

- (i) estimando los recursos contencioso-administrativos interpuestos;
- (ii) declarando **inaplicable el régimen de financiación del bono social** del art. 45.4 de la Ley 24/2013, de 26 de diciembre, por resultar incompatible con la Directiva 2009/72/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio, sobre normas comunes para el mercado interior de la electricidad y por la que se deroga la Directiva 2003/54/CE; así como **inaplicables y nulos los arts. 2 y 3 del Real Decreto 968/2014**, de 21 de noviembre, que desarrollan lo dispuesto en el citado art. 45.4 de la Ley 24/2013; y
- (iii) reconociendo el **derecho de los demandantes a cobrar una indemnización por las cantidades abonadas en concepto de bono social** en aplicación del RD 968/2014 impugnado hasta la fecha de ejecución de la sentencia, reintegrándoles todas las cantidades abonadas por tal concepto, que se determinarán en ejecución de sentencia, más los intereses legales.

Ambas sentencias cuentan con el **Voto particular** de uno de los magistrados de la Sala.

El TS declara inaplicable el régimen de financiación del bono social del art. 45.4 de la Ley del Sector Eléctrico y la nulidad de los arts. 2 y 3 del Real Decreto 968/2014, que lo desarrollan.



Doctrina administrativa

Ámbito fiscal

Tribunal Económico-Administrativo Central

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

Valoración del ajuar doméstico: la presunción legal del 3% del importe del caudal relicto del causante no puede mantenerse de manera automática.

Resolución del TEAC, de 15/09/2016. Rec. 6040/2013

En este caso se plantea cuestión relativa a la **cuantificación del ajuar doméstico**. Y es que, mientras que el Servicio de Inspección Tributaria se apoyó, para valorarlo, en la **presunción legal** -3% del importe del caudal relicto del causante- definida en el art. 15 de la Ley 29/1987 del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (LISD), **el TEAR ha rechazado que ese criterio debiera mantenerse de manera automática**, otorgando fuerza destructiva de tal presunción a la actividad desarrollada por el sujeto pasivo consistente, básicamente, en la aportación de un informe de valoración de los bienes integrantes del ajuar doméstico de la causante firmado por una entidad dedicada a prestar servicios de valoración.

Ante esta controversia, el Tribunal Central señala que, si el legislador no ha configurado la valoración del ajuar doméstico mediante una regla inamovible, permitiendo que el interesado pueda otorgarle otro valor siempre que lo pruebe fehacientemente, cuando éste realice dicha tarea y aporte una determinada valoración aparentemente justificada y documentada, **la Administración Tributaria no puede pretender no realizar ninguna tarea comprobadora y mantenerse, a efectos de la regularización, en la previsión del valor señalada en el art. 15 LISD**. Así, en el caso que se analiza, el Tribunal Central entiende que aunque un informe elaborado a instancia de parte por una persona o entidad privada no puede ser investido con fuerza probatoria absoluta de los hechos que se afirman *per se*, **sí es suficiente para enervar al menos el automatismo que despliega, en cuanto a la valoración del ajuar doméstico, el art. 15 LISD**, situando a la Administración Tributaria en la obligación de realizar, cuando menos, una contestación debidamente motivada sobre el valor probatorio del documento presentado o de los criterios valorativos aplicados en el mismo.

Base imponible. Reducción del 95% por transmisión *mortis causa* de empresa individual.

Resolución del TEAC, de 15/09/2016. Rec. 1701/2013

El TEAC cambia de criterio en relación con el ejercicio a tener en cuenta, a efectos del cumplimiento de los requisitos legales, para disfrutar de la reducción por transmisión *mortis causa* de empresa individual.

La única cuestión que se plantea consiste en la eventual **aplicabilidad de la reducción en la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones del 95% del valor de las participaciones sociales de dos entidades** y en concreto, si se cumple el requisito exigido por la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio (LIP) relativo a que la remuneración por el ejercicio de funciones de dirección sea superior al 50% de los rendimientos del trabajo y actividades económicas.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

Para resolver esta controversia el TEAC recuerda, en primer lugar, que el criterio jurisprudencial implica una interpretación finalista de la norma considerando que lo que la Ley persigue es, como dice el TS *“la concesión de un beneficio a las empresas familiares que facilite en lo posible su transmisión evitando una eventual liquidación para el pago del impuesto de donaciones”* y que *“lo lógico es interpretar la norma de una manera tendente a dicha finalidad”*.

Centrándose en el requisito relativo a la remuneración percibida por el ejercicio de funciones de dirección, ha de determinarse previamente **cuál es el ejercicio a considerar a efectos de determinar si se cumple o no el requisito legal sobre la principal fuente de renta.**

Pues bien, habida cuenta de la finalidad que persigue el beneficio fiscal, debe sopesarse que las circunstancias que provocan el traspaso patrimonial pueden obedecer a hechos cercanos al fallecimiento del causante, en ocasiones en el propio año del fallecimiento del mismo, lo que provoca que **deba tomarse en cuenta dicho ejercicio del fallecimiento del causante a efectos del cumplimiento de los requisitos legales para disfrutar de la controvertida reducción a efectos del Impuesto sobre Sucesiones.** Por todo lo anterior, **el Tribunal Central modifica el criterio que ha venido manteniendo y resuelve que debe declarar como ejercicio a computar el propio ejercicio del fallecimiento del causante,** siempre y cuando en el momento del fallecimiento del causante y hasta ese instante, las retribuciones percibidas por el heredero por las efectivas funciones de dirección en la empresa familiar superen el porcentaje del 50% sobre el resto de las retribuciones integradas en su base imponible general.

El ejercicio que debe tenerse en cuenta a efectos del cumplimiento de los requisitos legales para disfrutar de la reducción por transmisión mortis causa de empresa individual es el del fallecimiento del causante.

Infracciones y Sanciones Tributarias

El TEAC en unificación de criterio determina que la no presentación en plazo del modelo 340 se puede sancionar con multa de hasta 20.000 euros.

Resolución del TEAC, de 22/09/2016. Rec. 3468/2016

El TEAC en recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, resuelve la cuestión relativa a si la infracción consistente en la no presentación en plazo del modelo 340 -Declaración informativa de operaciones incluidas en los libros registro-, se debe sancionar con la sanción prevista con carácter general -multa pecuniaria fija de 200 euros- o si, por el contrario, debe sancionarse con la sanción de 20 euros por dato, con los límites máximo y mínimo legalmente previstos.

Para fijar la sanción que procede aplicar en el supuesto aquí debatido, debe determinarse, en los términos que dispone el art. 198 de la Ley 58/2003 (LGT), **la naturaleza de dicha declaración,** para lo cual procede analizar determinada normativa. En concreto: **(i)** el art. 29 LGT que regula las obligaciones tributarias formales; **(ii)** el art. 93 LGT que regula las obligaciones de aportar información con transcendencia a la Administración, diferenciando entre la obligación de aportar información por suministro y la obligación de aportar información por captación; **(iii)** el art. 36 del RD 1065/2007 (Reglamento de gestión e inspección tributaria) que regula la obligación de informar sobre operaciones incluidas en los libros registro a través del modelo 340; y **(iv)** finalmente, la Orden EHA/3787/2008, de 29 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 340 de declaración informativa.

Ámbito fiscal (cont.)

Infracciones y Sanciones Tributarias

Dirección General de Tributos

Declaración de bienes en el extranjero

Con base en lo anterior, no puede sino concluirse que el **modelo 340 es una declaración informativa exigida con carácter general en cumplimiento de la obligación de aportar información por suministro** que establece el art. 93 LGT, constituyendo su presentación, como tal declaración informativa que es para los obligados tributarios, **una obligación formal** -por contraposición a las obligaciones materiales o de pago-, y como tal obligación formal también queda incluida en el listado que de las obligaciones de esta naturaleza enumera con carácter abierto el art. 29.2 f) de la misma norma *“de aportar a la Administración tributaria libros, registros, documentos o información que el obligado tributario deba conservar en relación con el cumplimiento de las obligaciones tributarias propias o de terceros, así como cualquier dato, informe, antecedente y justificante con trascendencia tributaria, a requerimiento de la Administración o en declaraciones periódicas”*.

Por ello, la sanción que resulta de aplicación a la infracción por falta de presentación de esta declaración sin requerimiento previo, exigida con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información, es la prevista en el **párrafo cuarto del apdo. 1 del art. 198 LGT**: *“Si se trata de declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los arts. 93 y 94 de esta ley, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 20 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad que hubiera debido incluirse en la declaración con un mínimo de 300 euros y un máximo de 20.000 euros”*.

Una entidad no depositaria no puede suplir al obligado para presentar el modelo 720.

Consulta Vinculante a la DGT V2748-16, de 16/06/2016

Es criterio reiterado de la DGT (CV1009-13 y CV1863-16) que respecto de los valores negociados en mercados organizados que ya son objeto de declaración por parte de la **entidad depositaria**, y como tal, obligada a presentar la declaración informativa anual, modelo 189, no existe para su titular obligación de incluirlos en el modelo 720.

Se considera entidad depositaria aquella entidad en la que figura abierta la cuenta en la que se registran los valores a nombre del cliente y que, por tanto, acredita su titularidad sobre los mismos.

En relación con la posibilidad de que una entidad (sucursal en España de una empresa de servicios de inversión domiciliada en Portugal), sin estar obligada a ello por no ser depositaria, suministre la información sobre los valores de los clientes en cuya inversión intermedia mediante la presentación de la declaración informativa anual modelo 189 sobre valores, seguros y rentas, a fin de que los clientes no vengán obligados a presentar el modelo 720 por dichos valores. La DGT concluye que ello no es factible a tenor de lo previsto en el art. 17.5 de la Ley 58/2003 (LGT): *“los elementos de la obligación tributaria no podrán ser alterados por actos o convenios de los particulares, que no producirán efectos ante la Administración, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico-privadas”*.

Ámbito fiscal (cont.)

Prescripción

La DGT sigue la doctrina legal del TS en lo que tiene que ver con los efectos que para la interrupción de la prescripción supone la anulación de una liquidación tributaria.

Consulta Vinculante a la DGT V2904-16, de 23/06/2016

Se analiza en el presente caso si la liquidación practicada y posteriormente anulada por la Administración, interrumpe la prescripción del derecho de la Administración a dictar nueva liquidación.

La DGT siguiendo la doctrina legal del Tribunal Supremo en Sentencia 4904/2006, de 9 de abril (Rec. cas. 58/2004 en interés de ley) concluye que la **primitiva acción administrativa** dirigida a la liquidación del hecho imponible, **a pesar de ser anulada por causa de anulabilidad posteriormente, interrumpe el plazo de prescripción** de 4 años del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

La DGT se suma a la jurisprudencia del TS en materia de interrupción de la prescripción respecto de los actos anulables concluyendo que, a pesar de ser anulada la liquidación tributaria, mantiene con plenitud de efectos la interrupción de la prescripción.

Impuesto sobre el Patrimonio (IP)

Los residentes comunitarios con bienes en España tienen derecho pero no están obligados a aplicar la normativa autonómica.

Consulta Vinculante a la DGT V3054-16, de 01/07/2016

Mediante la disp. final cuarta de la Ley 26/2014, se introdujo la disp. adic. cuarta de la Ley 19/1991, con efectos desde el 1 de enero 2015, *"especialidades de la tributación de los contribuyentes no residentes que sean residentes en un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo"*, la cual establece el **derecho a la aplicación de la normativa de la Comunidad Autónoma donde radique el mayor valor de los bienes y derechos de que sean titulares** y por los que se exija el impuesto, porque estén situados, puedan ejercitarse o hayan de cumplirse en territorio español.

La DGT analiza si la aplicación de la disposición adicional cuarta mencionada en el párrafo anterior se configura como una opción o el ejercicio de ese derecho, implica, obligatoriamente, la aplicación de la escala de la Comunidad Autónoma, aunque suponga mayor tributación, alcanzando la siguiente conclusión:

*"La aplicación a los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Patrimonio que sean no residentes en España y residentes en un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo de la normativa propia aprobada por la Comunidad Autónoma donde radique el mayor valor de los bienes y derechos de que sean titulares y por los que se exija el impuesto, por estar situados, poder ejercitarse o haber de cumplirse en territorio español, constituye para aquellos un **derecho y, por ello, una opción, que podrán ejercitar o no, si bien, en caso de ejercitarla, deberán aplicar toda la normativa propia del impuesto aprobada por dicha Comunidad Autónoma**".* Es decir, no cabe aplicar dicha normativa exclusivamente los preceptos más favorables y no aplicar los desfavorables.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Regularización de rendimientos de actividades económicas como rendimientos del trabajo como consecuencia de una inspección de trabajo.

Consulta Vinculante a la DGT V3098-16, de 04/07/2016

Un contribuyente ha tenido la consideración de trabajador autónomo económicamente dependiente, pero como consecuencia de una inspección de trabajo a la empresa para la que prestaba sus servicios ha sido dado de alta en la Seguridad Social como trabajador por cuenta ajena con efectos retroactivos.

La inclusión del contribuyente en el Régimen General de la Seguridad Social como consecuencia de la inspección de trabajo comporta que los rendimientos percibidos por el contribuyente, en su momento calificados por las partes como rendimientos de una actividad económica, durante el período temporal al que se contrae la existencia de esa relación laboral, deban calificarse como rendimientos del trabajo.

En cuanto al **procedimiento de regularización** aplicable por la nueva situación, el contribuyente deberá **incluir en sus declaraciones del IRPF los rendimientos del trabajo** que correspondan a los servicios prestados en el tiempo en que tenga vigencia la relación laboral que le una con la empresa, rendimientos que evidentemente abandonan su previa consideración como rendimientos de actividades económicas. Para ello podrá presentar **autoliquidaciones complementarias**, cuando de ellas resulte un importe a ingresar superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a devolver o a compensar inferior a la anteriormente autoliquidada **o una solicitud de rectificación de autoliquidación en los demás casos.**

Cláusula de rescisión y tratamiento fiscal en el IRPF de deportista profesional.

Consulta Vinculante a la DGT V3375-16, de 18/07/2016

A efectos de que un jugador profesional pase de un club/sociedad anónima deportiva (SAD) a otro existen dos posibilidades: i) el traspaso entre ellos; ii) rescindir la relación contractual entre el jugador y su club liberándose de la vinculación e inscripción en dicho club/SAD mediante el abono por parte del jugador de una **determinada cantidad**, denominada comúnmente **cláusula de rescisión**.

Centrando el análisis en la cláusula de rescisión, de acuerdo con el apdo. 1 del art.16 **“Efectos de la extinción del contrato por voluntad del deportista”** del RD 1006/1985, de 26 de junio, por el que se regula la relación laboral especial de los deportistas profesionales, la indemnización a satisfacer al club o entidad deportiva con la que se rescinde la relación laboral se configura jurídicamente como una **obligación a cargo del deportista profesional**, teniendo el **nuevo club o entidad deportiva** con la que se inicie una nueva relación laboral únicamente una **responsabilidad subsidiaria** en caso de impago de la obligación por aquel. Así pues, a efectos del IRPF del deportista profesional deben distinguirse:

- Por un lado, el pago de la **indemnización al antiguo club o entidad deportiva** que, al constituir el pago de una **obligación propia del jugador** tendrá para este la **consideración de pérdida patrimonial** a integrar en la base imponible general.
- Por otro, **la entrega de los fondos para el pago de dicha indemnización por el club o la entidad deportiva con el que se iniciará posteriormente una relación laboral** determinará para el deportista profesional la obtención de una **renta sujeta al IRPF**.

Ámbito fiscal (cont.)**Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)**

Para poder calificar dicha renta, conviene señalar que el pago de la cláusula de rescisión permite adquirir al nuevo club o entidad deportiva los derechos federativos del deportista profesional, lo que implica considerar a las cantidades así abonadas como un **activo intangible** para el club o entidad deportiva adquirente de los mismos.

Por tanto, el abono al deportista profesional de una cuantía equivalente al importe de la cláusula de rescisión no responde a una finalidad remuneratoria que permita entender que nos encontramos ante una contraprestación que deriva directa o indirectamente de una relación laboral, sino que se trata del pago de una cantidad necesaria para que este club o entidad deportiva pueda adquirir los derechos federativos sobre el deportista profesional (cuya titularidad corresponde exclusivamente a un club o entidad deportiva), lo que determina la **consideración de dicho pago en el IRPF como ganancia patrimonial** a integrar en la base imponible general, susceptible de compensarse con la pérdida patrimonial por el pago de la cláusula de rescisión.

La cláusula de rescisión no se configura como una contraprestación que deriva directa o indirectamente de una relación laboral. Es una cantidad necesaria para que el club o entidad deportiva pueda adquirir los derechos federativos sobre el deportista profesional lo que determina que se considere como ganancia patrimonial en el IRPF del jugador profesional.

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)**No está sujeta al IVA la actividad de minado de *Bitcoins*.****Consulta Vinculante a la DGT V3625-16, de 31/08/2016**

Las operaciones de minado de *Bitcoins* son aquellas que permiten crear nuevos bloques de los que se derivan nuevos Bitcoins gracias a la utilización de medios informáticos privados y que son remunerados por el sistema con una cantidad de *Bitcoins*. Pues bien, la actividad de minado no conduce a una situación en la que exista una relación entre el proveedor del servicio y el destinatario del mismo y en la que la retribución abonada al prestador del servicio sea el contravalor del servicio prestado en los términos previstos en la jurisprudencia del TJUE (Sentencia de 03/03/1994, R.J Tolsma, Asunto C-16/1993), de tal forma que en la actividad de minado no puede identificarse un destinatario o cliente efectivo de la misma, en la medida que los nuevos *Bitcoins* son automáticamente generados por la red. En consecuencia, **la falta de una relación directa entre el servicio prestado y la contraprestación recibida en los términos señalados determina que los servicios de minado analizados no están sujetos al Impuesto**. Sin embargo, **la transmisión de Bitcoins debe quedar, en todo caso, sujeta y exenta del Impuesto por aplicación del art. 20.Uno.18º de la Ley 37/1992 (Ley IVA)**.

Ámbito legal

Dirección General de los Registros y del Notariado

Registro Mercantil

Lugar de celebración de las Juntas Generales alternativo al domicilio social según los Estatutos sociales.

Resolución de la DGRN de 03/10/2016

Se cuestiona en este expediente la escritura donde se modifican los estatutos de una sociedad de responsabilidad limitada para establecer que *“las Juntas Generales (...) se celebrarán en el término municipal donde la sociedad tenga su domicilio o, de forma alternativa, en el término municipal de Madrid (...)”*. El Registrador suspendió la inscripción solicitada porque, a su juicio, no resulta determinado el lugar de celebración de la Junta general, no quedando garantizados los derechos de todos los socios a asistir y votar en la misma.

La DGRN estima el recurso y revoca la calificación impugnada al considerar que **la cláusula estatutaria debatida no excede de las limitaciones establecidas en el art. 175 LSC**. Por un lado, la previsión de que las Juntas sean convocadas bien en el lugar donde la sociedad tiene su domicilio social bien en el término municipal de Madrid determina adecuadamente el contenido estatutario. Por otro lado, **la designación de un término municipal como alternativo al lugar previsto legalmente para la celebración de la Junta no puede considerarse perjudicial en modo alguno para los derechos de los socios**.

Administración de una sociedad limitada.

Resolución de la DGRN de 18/10/2016

Este expediente es objeto de recurso por la inscripción de una disposición de los estatutos de una S.L., bajo el epígrafe *“Órganos de administración”*, por la cual ***“la sociedad se regirá, a elección de la Junta: (...) d) Por varios administradores mancomunados, con un mínimo de tres y un máximo de siete”***. El registrador rechaza la inscripción de dicha disposición porque considera que no determina a quién corresponderá el ejercicio del poder de representación y no puede dejarse al arbitrio de la Junta General el modo de actuar de dichos administradores.

Alega el recurrente que en este caso debe entenderse que el poder de representación debe ejercerse con la actuación de todos los administradores conjuntos, concurriendo todos, pues los estatutos no lo han excepcionado permitiendo la actuación de parte de ellos. La DGRN rechaza esta interpretación por considerar que el legislador ha impuesto de forma necesaria que sean los estatutos los que configuren la atribución del poder de representación con el único límite de que en todo caso han de exigir la concurrencia de al menos dos administradores.

La DGRN desestima el recurso y **confirma la calificación** impugnada al considerar que **los estatutos sociales calificados se limitan a determinar que la sociedad se regirá por los administradores, sin especificación de la atribución del poder de representación en forma alguna**.



Publicaciones KPMG

Nuevas medidas tributarias para reducir el déficit público

El Gobierno ha aprobado, en el Consejo de Ministros del 2 de diciembre de 2016, el Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social. Dada la importancia de esta norma, desde KPMG Abogados hemos querido realizar un estudio en profundidad de las mismas.

En consecuencia, **pinche encima de la imagen** para acceder al análisis de este conjunto de reformas tributarias en el que se incluyen acciones dirigidas a la reducción del déficit público, a lucha contra el fraude fiscal, y al establecimiento de un punto de partida para la preparación de los Presupuestos del Estado de 2017.



Noticias KPMG Abogados

KPMG participa en el prestigioso III Programa Enfocado del IESE sobre Compliance.

Los días 29 y 30 de noviembre se celebró en el Campus de Madrid del IESE el III Programa Enfocado sobre Compliance, Responsabilidad Social y Buen Gobierno. Por tercer año consecutivo, KPMG participa con el IESE en este ciclo formativo de alto nivel, destinado tanto a consejeros como a máximos representantes de la función de Compliance de las organizaciones. Como en años anteriores, el evento, contó con la presencia de ponentes de KPMG, destacando las intervenciones de Alain Casanovas como responsable de Legal Compliance, de José Luís Blasco y Ramón Pueyo, en el ámbito de KPMG GRC, y de Enric Olcina de KPMG Forensic. Además, contribuyeron destacados ponentes del Tribunal

Supremo, Comisión Nacional del Mercado de Valores, Centro de Inteligencia contra el Terrorismo y la Criminalidad Organizada, además de consejeros y responsables de Compliance de algunas de las empresas del IBEX 35 más significativas y grupos extranjeros con presencia en España de primer nivel.

Como en ediciones anteriores, el Programa tuvo una magnífica acogida entre los asistentes que se dieron cita, representativos de empresas muy significativas de los principales sectores.



KPMG Abogados y el EU Tax Center imparten un seminario sobre Fiscalidad Directa de las empresas en la Unión Europea

El pasado 24 de noviembre se impartió en nuestra oficinas de Madrid un seminario sobre Fiscalidad Directa de las empresas en la Unión Europea en el que se analizaron las principales iniciativas adoptadas por la Comisión Europea en este año, con un especial foco en el proyecto de base imponible consolidada (presentado recientemente por la Comisión el pasado mes de octubre). El seminario fue dirigido por diferentes especialistas pertenecientes al EU Tax Centre de KPMG, situado en Amsterdam y dirigido por Robert van der Jagt y Barry Larking, quienes participaron en las ponencias junto con otros socios especialistas en derecho tributario fiscal de la Unión Europea de KPMG Alemania (Gabriele Rautenstrauch) y Fidal (Laurent Leclercq), y bajo la coordinación de Julio César García, socio responsable de fiscalidad corporativa de KPMG Abogados.

El seminario, fue muy bien acogido por nuestros clientes y al mismo acudieron representantes del área fiscal de algunas de las empresas más importantes del país.

“La posibilidad de contar con especialistas de nuestra red, algunos de los cuales de hecho han participado en la concepción de los proyectos de la Comisión que se analizaban (como es el caso de Gabriele, quien trabajó durante varios años en la DG Taxud de la Comisión en la concepción del primer proyecto de base imponible consolidada), nos ha permitido ofrecer a nuestros clientes un conocimiento diferencial, tanto por poder ofrecer una explicación completa a las principales causas que están detrás de algunas de las iniciativas como por poder ofrecer una visión completa en tiempo real de cuáles están siendo las reacciones a dichas propuestas por parte de los diferentes gobiernos europeos, visión que sólo una firma de nuestras características está en condiciones de ofrecer” comentó Julio Cesar García, Socio responsable de la unidad de Fiscalidad Corporativa de KPMG Abogados.



Itziar Galindo participa en una conferencia sobre liderazgo organizado por el “Women in Business Club” del IE

Itziar Galindo socia responsable del área de Corporate Tax Services de KPMG Abogados, participó el pasado 3 de noviembre de 2016 en la Conferencia sobre liderazgo organizado por el “Women in Business Club” del Instituto de Empresa.

La conferencia dirigida a los estudiantes de Instituto de Empresa tenía como objetivo el que ejecutivos internacionales compartieran con los estudiantes su visión sobre las capacidades necesarias para liderar desde cualquier ámbito competencial y cómo aumentar las habilidades de liderazgo durante y después del paso por una escuela de negocios. Aunque el evento estaba centrado en el liderazgo de forma general, se debatió sobre la importancia de la diversidad en el liderazgo. La conferencia tuvo una magnífica acogida, acudiendo numerosos estudiantes del IE.



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.