



# KNOW

# Novedades Jurídicas y Fiscales

**Boletín de actualización**

Nº 56 - Mayo 2017





...the ground by auctioneer in  
...of hammer, the auction  
...language of the fall of his  
...to be knocked down, or  
...neer, by the fall of his

# Índice

## **Enfoque fiscal**

El régimen fiscal de tonelaje aumenta su calado 2

## **Enfoque legal**

El nuevo régimen de los préstamos inmobiliarios 4

## **Novedades legislativas**

Ámbito fiscal 7

Ámbito legal 11

## **Jurisprudencia**

Ámbito fiscal 19

Ámbito legal 25

## **Doctrina administrativa**

Ámbito fiscal 31

Ámbito legal 38

## **Noticias KPMG Abogados**

Los programas de compensación, palanca de la transformación digital 41

# Enfoque fiscal

## El régimen fiscal de tonelaje aumenta su calado



**Arturo Morando Llerandi**  
Socio  
FSTAX  
KPMG Abogados, S.L.

Dos recientes Consultas de la Dirección General de Tributos (DGT) han venido a aclarar algunas dudas respecto de la **aplicación del régimen fiscal especial de tonelaje del Impuesto sobre Sociedades (IS) a la explotación de cruceros y dragas.**

Este régimen especial permite a las entidades navieras que se acojan a él determinar su base imponible en función de las toneladas de registro neto (multiplicando éstas por un importe y por el número de días en que el buque este operativo) y no del beneficio como en el régimen general. Eso sí, el tipo de gravamen es el general del 25%. Dicho régimen aplica tanto a las rentas derivadas de la explotación, titularidad o gestión del buque como también a las derivadas de la transmisión del buque, si bien con ciertas particularidades en el caso de buques cuya titularidad ya se ostentaba con anterioridad a la aplicación por primera vez del régimen, o que se hubiesen adquirido como usados una vez comenzada su aplicación.

La primera de las Consultas (**V1451-16 de 4 de octubre de 2016**) se refiere a la explotación de un buque crucero de lujo explotado en régimen de *time charter* por una sociedad registrada en España. Hasta donde sabemos es la primera publicada respecto de un buque de esta clase. El buque se va a destinar a rutas por todo el mundo. La peculiaridad de este tipo de barcos es que en ellos se realizan actividades hoteleras, de restauración, comerciales (tiendas abordo), entretenimiento (casino, animación), salud y deporte (gimnasio, spa) y turísticas (excursiones y visitas en tierra).

Dado que la Ley del IS exige que el buque sea apto para la navegación marítima y esté destinado "*exclusivamente*" a la actividad de transporte de pasajeros (entre otras), y que se excluye su aplicación a los buques de recreo, se le solicitaba a la DGT que confirmase que en el caso citado el régimen de tonelaje podía ser de aplicación a la entidad española arrendadora del barco. Es importante a estos efectos tener en cuenta que la sociedad española titular del buque asumiría bajo el *time charter* la gestión, control y riesgo de navegación del buque a cambio de una renta periódica (flete), incluyendo la contratación directa o indirecta de la tripulación del buque. El fletador (una sociedad no residente en España) sería el que se encargase de la explotación

turística-hotelería del buque, a través básicamente de la venta de pasajes en el mismo.

La DGT confirma que **las rentas derivadas del *time charter* y también las derivadas de la transmisión del buque se integrarán en la base imponible conforme al régimen especial de tonelaje previsto en la Ley del IS.**

La segunda de las Consultas (**V1773-16 de 18 de enero de 2017**) se refiere a la explotación de dos dragas por una sociedad española que las cederá también a sociedades no residentes. En este supuesto hay que tener en cuenta que la Ley solo permite la aplicación del régimen de tonelaje a buques con actividad de dragado cuando más del 50% de los ingresos del periodo impositivo procedan de la actividad de transporte y depósito en el fondo del mar de materiales extraídos, alcanzando "*exclusivamente*" a esta parte de la actividad. Respecto de las entidades que no usen directamente las dragas sino que cedan su uso a un tercero, es necesario justificar que los ingresos de la entidad que desarrolla efectivamente la actividad de dragado cumplen con el porcentaje citado en cada uno de los periodos impositivos en los que fuese de aplicación este régimen.

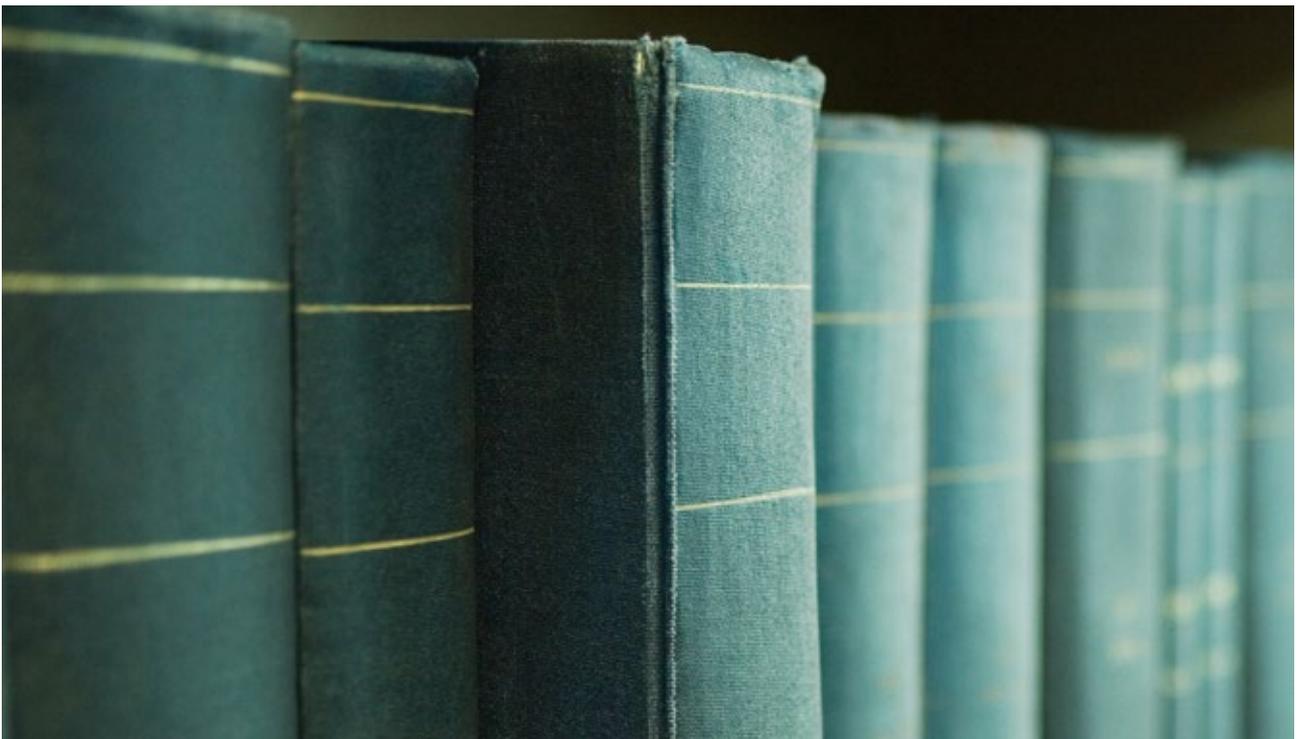
Todas las cuestiones planteadas giraban en torno a los efectos de esta regla. En primer lugar, se solicitaba confirmación de que determinados desplazamientos en vacío (entre diferentes lugares de extracción de materiales, entre el puerto y el lugar de extracción, y entre el lugar de depósito y el puerto) tenían la consideración de actividades de transporte a efectos de este régimen fiscal. La DGT así lo entiende en consonancia con la Decisión de la Comisión Europea de 13 de enero de 2009, puesto que el hecho de que los buques viajen vacíos no es algo extraño dentro de la actividad de transporte marítimo. Por tanto, las rentas derivadas de los buques mencionados podrían acogerse al régimen de tonelaje, incluyendo las de la transmisión de las dragas con las especialidades previstas en la Ley.

Como en el caso anterior, en el caso de venta, la DGT ha asumido que la totalidad del barco esta afecto a la actividad de transporte y depósito con independencia que a bordo de él se lleve a cabo el trabajo de dragado con el equipamiento necesario.

Finalmente, se preguntaba si **el hecho de que en un año concreto los ingresos de la explotación de la draga procedieran en un 50% o más de actividades distintas de la de transporte**, supondría el incumplimiento de los requisitos del régimen y, por tanto, la pérdida del régimen de tonelaje con la obligación de ingresar todas las cuotas dejadas de ingresar en años anteriores con arreglo al régimen general. La DGT contesta que **la incidencia citada únicamente supondría que en el año en cuestión la entidad no podría determinar la base imponible a ese barco en función del tonelaje sino que tendría que hacerlo conforme al régimen general.**

En definitiva, mediante la aclaración de las citadas cuestiones, en línea con la normativa comunitaria así como con el criterio seguido en otras jurisdicciones con un régimen de tonelaje muy asentado (singularmente el Reino Unido), la DGT ha realizado una valiosa contribución a reforzar la seguridad jurídica de las entidades navieras.

Esperemos que esta doctrina pueda también contribuir a aumentar el calado de los barcos que se construyan en los astilleros españoles.



# Enfoque legal

## El nuevo régimen de los préstamos inmobiliarios



**Francisco Uría Fernández**  
Responsable del sector financiero  
Socio principal  
KPMG Abogados, S.L.

Ministerio de Economía y Competitividad inició el año pasado la tramitación del **Anteproyecto de Ley reguladora de los contratos de crédito inmobiliario** que tiene como objeto fundamental la transposición a nuestro ordenamiento de la Directiva 2014/17/UE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 4 de febrero de 2014, sobre los contratos de crédito celebrados con los consumidores para bienes inmuebles de uso residencial y por la que se modifican algunas Directivas europeas.

La aprobación de la Ley se producirá con retraso puesto que **el plazo de transposición de la Directiva venció el pasado 21 de marzo de 2016**, lo que ha motivado la reciente decisión de la Comisión Europea de denunciar nuestro incumplimiento (junto con los de Croacia, Chipre y Portugal) ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Sin embargo, existen, al menos, dos razones que, a mi juicio, explican y justifican este retraso. En primer lugar el hecho objetivo de que España no ha tenido capacidad legislativa efectiva durante todo el año 2016 debido a las vicisitudes de nuestro contexto político.

En segundo lugar, esta norma trata de regular una actividad particularmente sensible para la economía española tanto por la importancia económica del propio sector inmobiliario como también por los acontecimientos vividos en aspectos tan relevantes como la ejecución hipotecaria de viviendas de uso residencial como la problemática en relación a la transparencia en los contratos (cláusulas suelo) o los gastos de formalización de las hipotecas, sometidos a una intensa litigiosidad.

El Anteproyecto sometido a consulta pública en julio de 2016 establecía el principio de que quienes presten a quien pretenda adquirir una vivienda, terrenos o edificios construidos o por construir deben actuar **"de manera honesta, imparcial, transparente y profesional, esperando los derechos u los intereses de los prestatarios"**.

Con posterioridad a ese momento, han trascendido algunos aspectos adicionales que podrían ser objeto de atención por parte del regulador y que mejoran la protección

del prestatario a la vez que tratan de resolver algunas cuestiones que se han convertido en litigiosas en los últimos meses (gastos de formalización de hipoteca, cláusula de vencimiento anticipado...). El papel del notario interviniente en la formalización de la operación se torna clave. También se ha introducido una regulación algo más matizada de los supuestos de venta combinada de productos.

Aunque las noticias publicadas sobre esta norma suelen referirse a ella como "nueva ley hipotecaria", la modificación que se introduce de esta Ley en el Anteproyecto afecta sólo a algunos de sus preceptos.

Uno de los aspectos más destacados de la nueva regulación es el establecimiento de normas de transparencia en la comercialización de préstamos inmobiliarios que serán objeto de desarrollo por el Ministerio de Economía y Competitividad.

La norma también establece reglas de conducta que abarcan desde el establecimiento de requisitos en cuanto al conocimiento y competencia aplicables al personal, reglas sobre las ventas vinculadas y combinadas y normas sobre política de remuneración. El anteproyecto de ley fija también reglas para la prestación del servicio de asesoramiento en préstamos inmobiliarios, sobre una institución que ha resultado tan problemática como los **"préstamos inmobiliarios en moneda extranjera"**.

El margen de maniobra del legislador español en esta norma es limitado puesto que buena parte de su contenido viene determinado por la Directiva objeto de transposición. Este es quizá uno de los elementos fundamentales de la norma puesto que los objetivos de la Directiva eran realmente ambiciosos (mejorar la realización y funcionamiento del mercado interior mediante la aproximación de las disposiciones legales de los Estados miembros y establecimiento de normas de calidad en relación con determinados servicios, concretamente, la distribución y concesión de crédito a través de prestamistas e intermediarios de crédito, así como la promoción de buenas prácticas, dice la exposición de motivos del Anteproyecto) lo que determina un alcance igualmente amplio.

La norma europea, sin embargo, se muestra respetuosa con algunos aspectos más sensibles de las normativas nacionales por estar más conectadas a sus distintas tradiciones jurídicas. En particular, quedan a la decisión de las autoridades nacionales las cuestiones relacionadas con la validez de los contratos de crédito, el Derecho de propiedad, el registro de la propiedad, la información contractual y la información postcontractual.

Ello, unido a la posibilidad de que la norma trate de aprovecharse para encauzar la conducta de los operadores en este ámbito al objeto de reducir la litigiosidad que han provocado determinadas cuestiones, deja todavía al legislador español un cierto margen de decisión en un buen número de cuestiones que podemos considerar muy relevantes.

La norma europea, cuya redacción recuerda en muchos momentos a la de otras normas europeas orientadas a la protección de los clientes bancarios (p.e. MIFID2), limita su eficacia objetiva a los contratos de crédito relacionados de manera exclusiva o predominante con bienes inmuebles destinados al uso residencial. En cuanto a su ámbito subjetivo quedan comprendidos prestamistas e intermediarios de crédito sean personas físicas o jurídicas y, de otro lado, los consumidores, entendiéndose por tales a las personas físicas que actúen con fines ajenos a sus actividades empresariales o comerciales o a su profesión. No obstante, el legislador español podría ampliar el ámbito objetivo o subjetivo de aplicación de la norma.

El sector financiero aguarda la configuración definitiva de la norma con inquietud, dada la importancia que este tipo de contratos ha tenido en su actividad tradicional. También para el sector inmobiliario residencial tendrá una gran importancia.

Para las entidades bancarias, aunque hayan existido aspectos mejorables, en parte corregidos por resoluciones judiciales y cambios legislativos recientes, el crédito hipotecario ha permitido a un gran número de familias (millones, de hecho) el acceso a una vivienda en propiedad

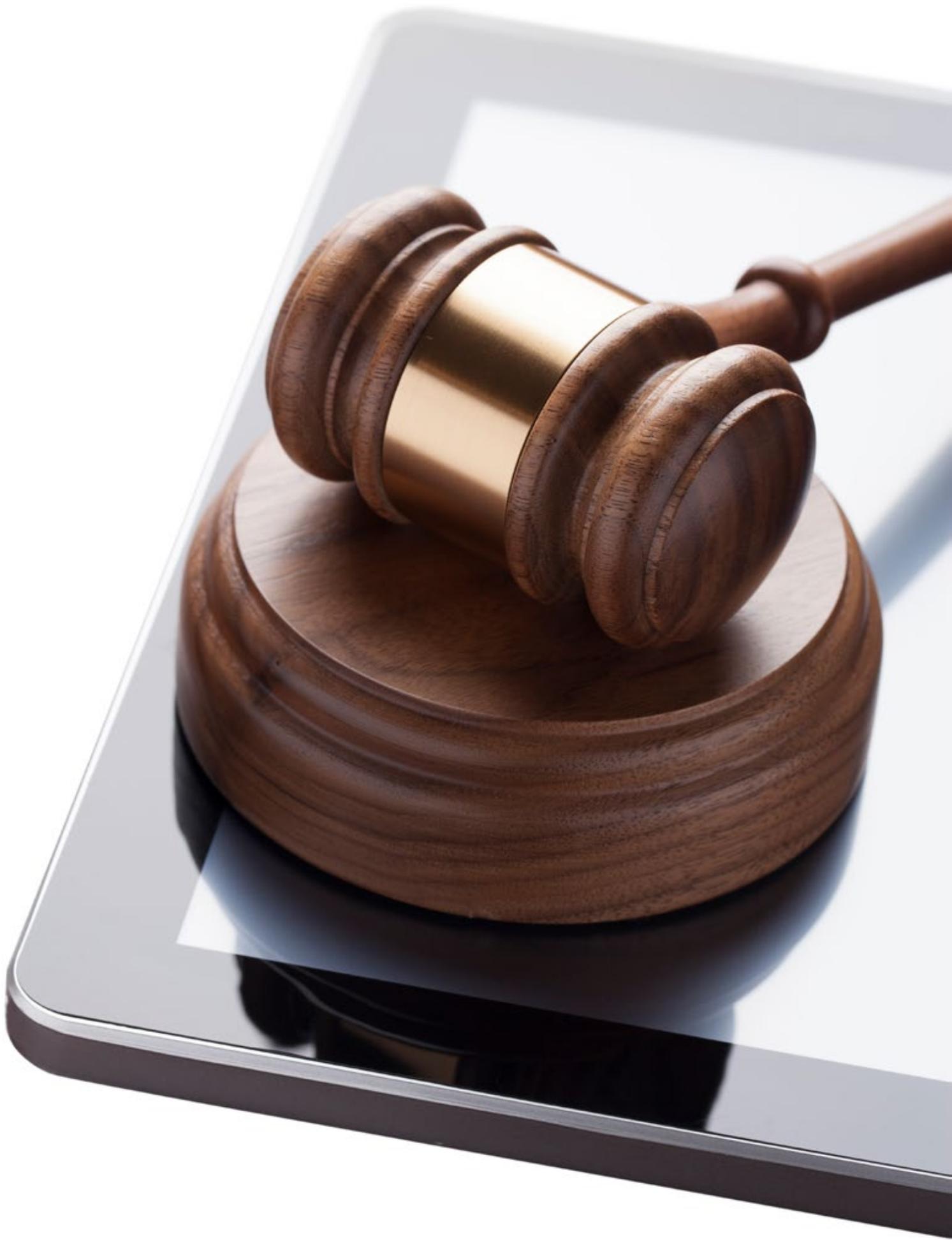
en condiciones financieras muy favorables, manteniendo niveles de morosidad y también de litigiosidad medidas en términos relativos, realmente bajos.

Su temor es que la nueva regulación, con el lógico deseo de concluir con algunas polémicas del pasado, proporcionando un marco jurídico de mayor seguridad jurídica, pueda interferir en el funcionamiento de ese mercado, provocando una elevación del coste de financiación de estos créditos ante el incremento de los costes de cumplimiento y los riesgos derivados de esta normativa.

No obstante lo anterior, no es menos cierto que los niveles de litigiosidad en relación con cuestiones concretas relacionadas con estos aspectos han sido ciertamente elevados en números absolutos, provocando un gran impacto en los órganos judiciales de primera instancia y creando una situación de inseguridad jurídica respecto de algunas cláusulas que el legislador pretende resolver.

Este es el **verdadero reto de la norma**: realizar una transposición adecuada de la Directiva, elevando el nivel de protección del cliente, resolviendo de paso algunos de los problemas que han surgido en los últimos años en el mercado del crédito inmobiliario para la adquisición de inmuebles destinados a un uso residencial pero sin perturbar el funcionamiento de un conjunto de instituciones jurídicas y económicas que han sido eficaces en los últimos años para cumplir su finalidad fundamental: favorecer el acceso a la vivienda de millones de familias en condiciones financieras ventajosas.

Por último, y como suele ocurrir en estos casos, la norma podría utilizarse para resolver una cuestión de la que ya se han ocupado anteriormente los legisladores alemán, francés e italiano, como es la relativa al orden de prelación de créditos aplicable en el caso de concurso de una entidad de crédito, cuestión ésta de la máxima importancia al ligarse al régimen sobre recuperación y resolución de entidades de crédito que se modifica expresamente.



# Novedades legislativas

## Ámbito fiscal

### Reales Decretos

**REAL DECRETO 529/2017 de 26 de mayo (BOE 27/05/2017)**, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre.

Recordemos que el sistema del suministro inmediato de información (SII) afecta en 2017 a las entidades que se consideren gran empresa (volumen de operaciones en 2016 superior a 6.010.121,04 euros), y también a las inscritas en el Registro de devolución mensual (REDEME) o pertenecientes al régimen especial del grupo de entidades (REGE).

Teniendo en cuenta que la publicación de Real Decreto 596/2016, de 2 de diciembre, se produjo el día 6 de diciembre de 2016 y que los sujetos pasivos inscritos en el REDEME solo pueden solicitar la baja del mismo en el mes de noviembre, y que la renuncia al régimen especial del grupo de entidades (REGE) del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) se debe realizar durante el mes de diciembre, se hace necesario habilitar un plazo extraordinario de renuncia en este año para que estos sujetos pasivos puedan solicitar la baja voluntaria y la renuncia respectivamente, y evitar la aplicación obligatoria del SII cuando no sean considerados gran empresa a efectos del IVA.

En consecuencia, se introducen las siguientes modificaciones en el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (RIVA):

1. Sujetos pasivos acogidos al REDEME y REGE.

Este RD 529/2017 añade al RIVA la disposición transitoria cuarta rubricada *“Baja extraordinaria en el registro de devolución mensual y renuncia extraordinaria a la aplicación del régimen especial del grupo de entidades durante el año 2017”*, de forma que:

- Los sujetos pasivos inscritos en el REDEME regulado en el art. 30 RIVA podrán solicitar la baja voluntaria en el mismo, presentando la declaración censal hasta el día 15 de junio de 2017 inclusive, con efectos a partir de 1 de julio de 2017.
- Respecto a las entidades acogidas al REGE se prevé en el RD 529/2017 el ejercicio de una doble opción: (i) las entidades que apliquen el REGE podrán renunciar a la aplicación del mismo, presentando la renuncia mediante declaración censal hasta el 15 de junio de 2017, con efectos a partir de 1 de julio de 2017; (ii) en el mismo plazo las entidades acogidas al REGE podrán presentar la solicitud de baja en el REDEME, que se presentará por la entidad dominante y habrá de referirse a la totalidad de las entidades del grupo que apliquen el régimen especial.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Reales Decretos

#### 2. Sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado para el año 2017

Asimismo, el RD 529/2017 modifica el RIVA para establecer que los sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado en el IVA para el año 2017 no puedan optar voluntariamente por la aplicación del SII.

A estos efectos, se añade una disposición transitoria quinta a esta norma que establece *“no obstante lo previsto en los artículos 62.6 y 68 bis del RIVA, los sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado no podrán optar por llevar los libros registro a través de la Sede electrónica de la AEAT, con efectos para el año 2017”*.

### Órdenes Ministeriales

**ORDEN HFP/377/2017, de 28 de abril (BOE 04/05/2017)**, por la que se reducen para el período impositivo 2016 los índices de rendimiento neto aplicables en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales.

**ORDEN HFP/399/2017, de 5 de mayo (BOE 09/05/2017)**, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de No Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y a entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2016, se dictan instrucciones relativas al procedimiento de declaración e ingreso y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación electrónica.

El objetivo de la Orden HFP/399/2017 es **adaptar los modelos de declaración** del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2016 a las novedades introducidas por las diferentes disposiciones normativas publicadas.

Por lo que respecta a los modelos de declaración del IS y del IRNR (establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español), se **aprueban los modelos de declaración y sus documentos de ingreso o devolución** para el ejercicio 2016.

En cuanto a la **forma de presentación** de los modelos de la declaración, el contribuyente deberá presentar por vía electrónica por internet a través de la sede electrónica de la AEAT, los documentos debidamente cumplimentados y suscritos por el declarante o el representante legal o representantes legales del mismo.

Por último, y respecto al **plazo de presentación** de la declaración, para entidades cuyo periodo impositivo coincida con el año natural es hasta el 25 de julio de 2017 (si se opta por la domiciliación, el plazo vencerá el 20 de julio de 2017), y para el resto de entidades en los 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores al fin del periodo impositivo.

Los contribuyentes cuyo plazo de declaración se hubiera iniciado con anterioridad al 1 de julio de 2017, deberán presentar la declaración dentro de los 25 días naturales siguientes a esta fecha, salvo que hubieran optado por presentar la declaración utilizando los modelos contenidos en la Orden HAP/871/2016, de 6 de junio, que aprobó los aplicables a los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2015, en cuyo caso el plazo de presentación será el de 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores al fin del periodo impositivo.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Órdenes Ministeriales

**ORDEN HFP/417/2017 de 12 de mayo (BOE 15/05/2017)**, por la que se regulan las especificaciones normativas y técnicas que desarrollan la llevanza de los Libros registro del Impuesto sobre el Valor Añadido a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria establecida en el art. 62.6 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, y se modifica otra normativa tributaria (Orden HFP/417/2017 o esta Orden).

A través de esta Orden se determina el procedimiento para realizar el suministro electrónico de los registros y las modificaciones que se van a producir en algunas autoliquidaciones y declaraciones informativas como consecuencia de la aplicación del suministro inmediato de información (SII). Con carácter general la Orden entrará en vigor el 1 de julio de 2017. No obstante, la modificación de la Orden por la que se aprueban los modelos 036 y 037 entrará en vigor el día 1 de junio de 2017.

A continuación detallamos algunos de los aspectos más relevantes introducidos por la Orden HFP/417/2017:

- El suministro electrónico de los registros de facturación podrá ser efectuado por el **propio sujeto pasivo** titular del Libro registro o **por un tercero** que actúe en su representación bien como apoderado o bien como colaborador social.
- El suministro electrónico de los registros de facturación podrá realizarse mediante los **servicios web** basados en el intercambio de mensajes en formato XML o mediante la utilización del **formulario web** habilitado en la sede electrónica de la AEAT.
- En relación con los **registros de facturación correspondientes al primer semestre de 2017** será obligatorio informar sobre los mismos, excepto para las entidades acogidas al Régimen de Devolución Mensual (REDEME), durante el primer semestre de 2017. No obstante, el resto de entidades deberán suministrar la información obligatoria de los Libros registro del IVA según normativa aplicable a 30 de junio de 2017, así como la información con trascendencia tributaria a que se refieren los arts. 33 a 36 del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos. Esta información deberá suministrarse identificando que se trata de operaciones correspondientes al primer semestre de 2017, de acuerdo con las especificaciones técnicas que constan en los documentos de la Sede electrónica de la AEAT.
- En cuanto a la información que deberá suministrarse, la Orden Ministerial ha aprobado las **especificaciones técnicas** del contenido de los Libros registro del IVA llevados a través de la Sede electrónica de AEAT, incorporando los campos y valores de registro y las especificaciones funcionales de los mensajes de alta y modificación del Libro registro de facturas expedidas, Libro registro de facturas recibidas, Libro registro de bienes de inversión, Libro registro de Determinadas Operaciones Intracomunitarias y Libro registro de otras Operaciones de trascendencia tributaria con carácter anual (operaciones en metálico, operaciones de seguro y agencias de viaje).
- Con motivo de la aprobación de la Orden Ministerial han sido objeto de **modificación las siguientes declaraciones informativas y autoliquidaciones** del IVA:

## Ámbito fiscal (cont.)

### Órdenes Ministeriales

- Declaraciones censales de alta, modificación y baja en el censo de empresarios y profesionales (**modelo 036 y modelo 037**).
- **Modelo 322** de Autoliquidación individual del IVA para entidades acogidas el Régimen Especial del Grupo de Entidades (REGE) y **modelo 353**. IVA grupo de entidades. Modelo agregado. Autoliquidación mensual.
- **Modelo 303** Autoliquidación mensual del Impuesto del Valor Añadido.
- Las nuevas declaraciones censales (**modelo 036 y modelo 037**) introducen la opción de comunicar la elección y renuncia de la llevanza de los libros registro del IVA a través del SII para aquellos sujetos pasivos con un periodo de liquidación del IVA que no coincida con el mes natural así como para comunicar el alta y baja del cumplimiento de expedir factura por los destinatarios de las operaciones o por terceros.
- La presentación de las autoliquidaciones correspondientes a los **modelos 322 y 353** así como las autoliquidaciones del **modelo 303** cuyo periodo de liquidación coincida con el mes natural se efectuará en los **treinta días (30) naturales** del mes siguiente al correspondiente periodo de liquidación mensual, o hasta el último día del mes de febrero en el caso de la declaración-liquidación mensual correspondiente al mes de enero. Asimismo, las entidades que presenten el modelo 303 con periodicidad mensual o el modelo 353 con domiciliación del pago presentarán la correspondiente autoliquidación desde el día 1 hasta el 25 del mes siguiente a la finalización del periodo de liquidación. En el caso de la autoliquidación con domiciliación del pago correspondiente al mes de enero el plazo será de desde el día 1 hasta el día 23 del mes de febrero salvo, en el supuesto de año bisiesto que será del 1 hasta el día 24 del mes de febrero.

### Resoluciones

**RESOLUCIÓN de 11 de mayo de 2017 (BOE 22/05/2017)**, de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal, por la que se modifica la de 13 de noviembre de 2015 (BOE 20/11/2015), por la que se crea la sede electrónica de la Entidad.

**RESOLUCIÓN de 16 de mayo de 2017 (BOE 22/05/2017)**, de la Secretaría General de Financiación Autonómica y Local, por la que se desarrolla la información a suministrar por las Corporaciones locales relativa al esfuerzo fiscal de 2015 y su comprobación en las Delegaciones de Economía y Hacienda.

### Otros

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA). Cooperación administrativa. **Lista de autoridades competentes a que se refiere el artículo 3 del Reglamento (UE) nº 904/2010 del Consejo, relativo a la cooperación administrativa y la lucha contra el fraude en el ámbito del Impuesto sobre el valor añadido (DOUE 18/05/2017)** [Esta lista incluye las autoridades en cuyo nombre debe aplicarse el Reglamento (UE) nº 904/2010 del Consejo, de 7 de octubre de 2010, relativo a la cooperación administrativa y la lucha contra el fraude en el ámbito del impuesto sobre el valor añadido, ya sea directamente o por delegación] (2017/C 155/03).

## Ámbito legal

### Reales Decretos-leyes

**REAL DECRETO-LEY 9/2017, de 26 de mayo (BOE 27/05/2017)**, por el que se transponen directivas de la Unión Europea en los ámbitos financiero, mercantil y sanitario, y sobre el desplazamiento de trabajadores.

Este Real Decreto-ley, con entrada en vigor el mismo día de su publicación en el BOE, se dicta con el **objetivo de transponer diversas directivas de la Unión Europea (UE), ante la gravedad de las consecuencias de seguir acumulando retraso en su incorporación al ordenamiento jurídico español** –cuyos plazos de transposición, en sus respectivos casos, ya habían finalizado en 2016-. Se trata de una norma ómnibus que afecta a muchos ámbitos de nuestro ordenamiento y que, además, **deroga** las disposiciones de igual o inferior rango que se opongan a lo en él establecido.

La norma **modifica el TR de la Ley General para la Defensa de los Consumidores y Usuarios** y otras leyes complementarias, aprobado por RD Leg. 1/2007, de 16 de noviembre, incidiendo en la necesaria protección de los consumidores en sus relaciones con los empresarios, en el concreto aspecto relativo **al medio que debe utilizar el empresario para reembolsar el pago recibido del consumidor y los costes de entrega en caso de desistimiento (14 días naturales), garantizando que éste no incurra en ningún gasto como consecuencia del desistimiento del contrato.**

- En materia de **sistema financiero**, se incorporan al Derecho español: la **Directiva 98/26/CE** del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de mayo, sobre la firmeza de la liquidación en los sistemas de pagos y de liquidación de valores, modificada por el Reglamento (UE) n.º 648/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 4 de julio, relativo a los derivados extrabursátiles, las entidades de contrapartida central y los registros de operaciones; y la **Directiva 2013/50/UE** del Parlamento Europeo y del Consejo, de 22 de octubre, por la que se modifican la Directiva 2004/109/CE sobre la armonización de los requisitos de transparencia relativos a la información sobre los emisores cuyos valores se admiten a negociación en un mercado regulado, la Directiva 2003/71/CE sobre el folleto que debe publicarse en caso de oferta pública o admisión a cotización de valores, y la Directiva 2007/14/CE por la que se establecen disposiciones de aplicación de determinadas prescripciones de la Directiva 2004/109/CE. En este sentido, **se modifican:**
  - la **Ley 41/1999, de 12 de noviembre, sobre sistemas de pagos y de liquidación de valores**, con el doble objetivo de (i) modificar la definición de **“firmeza e irrevocabilidad de las órdenes de transferencia”** para que pueda ser conforme a los protocolos de funcionamiento de la plataforma paneuropea de liquidación de operaciones sobre valores *TARGET2-Securities*, a la que se incorporará el depositario central de valores español (*Iberclear*) en septiembre de 2017; y (ii) adaptar el ordenamiento español al Reglamento (UE) 648/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo de 4 de julio, relativo a los derivados extrabursátiles, las entidades de contrapartida central y los registros de operaciones; y
  - el TR de la **Ley del Mercado de Valores**, aprobado por el RD Leg. 4/2015, de 23 de octubre, para establecer la **suspensión cautelar del ejercicio del derecho de votos de las acciones de emisores cuando no se hubieran comunicado adquisiciones de participaciones significativas.**

## Ámbito legal (cont.)

### Reales Decretos-leyes

- En materia de ejercicio de acciones de daños por infracciones del **derecho de la competencia** se transpone la **Directiva 2014/104/UE** del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de noviembre, que establece determinadas normas por las que se rigen, en virtud del Derecho nacional, las acciones de daños resultantes de las infracciones del Derecho de la competencia de los Estados miembros y de la UE. En esta línea, **se modifican**:
  - la **Ley 15/2007, de 3 de julio, de Defensa de la Competencia**, introduciendo un **nuevo Título VI** relativo a la **compensación de los daños causados por las prácticas restrictivas de la competencia**, y estableciendo un plazo de prescripción de 5 años para el ejercicio de las acciones por daños; y
  - la **Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil (LEC)**, introduciendo una **nueva Sección 1.ª bis (“Del acceso a las fuentes de prueba en procedimientos de reclamación de daños por infracción de las normas de competencia”)** dentro del Capítulo V (“De la prueba: disposiciones generales”) del Título I (“De las disposiciones comunes a los procesos declarativos”) del Libro II (“De los procesos declarativos”).
- En materia **sanitaria** se incorporan al Derecho español: la **Directiva (UE) 2015/565** de la Comisión, de 8 de abril, por la que se modifica la Directiva 2006/86/CE en lo relativo a determinados requisitos técnicos para la codificación de células y tejidos humanos; y la **Directiva (UE) 2015/566** de la Comisión, de 8 de abril, por la que se aplica la Directiva 2004/23/CE en lo que se refiere a los procedimientos de verificación de la equivalencia de las normas de calidad y seguridad de las células y los tejidos importados. Con el objetivo de reforzar la trazabilidad de las células y los tejidos humanos desde el donante al receptor y viceversa, **se modifica el Real Decreto-ley 9/2014**, de 4 de julio, por el que se establecen las normas de calidad y seguridad para la donación, la obtención, la evaluación, el procesamiento, la preservación, el almacenamiento y la distribución de células y tejidos humanos y se aprueban las normas de coordinación y funcionamiento para su uso en humano.
- Por último, en materia de **desplazamiento de trabajadores** se transpone la **Directiva 2014/67/UE** del Parlamento Europeo y del Consejo, de 15 de mayo, relativa a la garantía de cumplimiento de la Directiva 96/71/CE, sobre el desplazamiento de trabajadores efectuado en el marco de una prestación de servicios, y por la que se modifica el Reglamento (UE) n.º 1024/2012 relativo a la cooperación administrativa a través del Sistema de Información del Mercado Interior (“*Reglamento IMI*”). Consecuencia de ello, **se modifican**:
  - la **Ley 45/1999, de 29 de noviembre, sobre el desplazamiento de trabajadores en el marco de una prestación de servicios transnacional**, estableciendo, entre otras cuestiones, la **obligación del empresario** -que desplace trabajadores a España en este marco- **de comunicar el desplazamiento, por medios electrónicos**, antes de su inicio y con independencia de su duración, a la autoridad laboral española competente por razón del territorio donde se vayan a prestar los servicios; y
  - el **TR de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social** aprobado por el **Real Decreto Leg. 5/2000**, de 4 de agosto, respecto a las infracciones de las obligaciones establecidas en la normativa que regula el desplazamiento a España de trabajadores en el marco de una prestación de servicios transnacional.

## Ámbito legal (cont.)

### Laboral y Seguridad Social

#### Resoluciones

**RESOLUCIÓN de 7 de abril de 2017 (BOE 11/05/2017)**, del Instituto Nacional de la Seguridad Social, por la que se publica el catálogo de organismos, entidades y empresas incluidos en el Registro de Prestaciones Sociales Públicas.

### Mercantil

#### Directivas de la UE

**DIRECTIVA (UE) 2017/828 del Parlamento Europeo y del Consejo de 17 de mayo de 2017 (DOUE 20/05/2017)**, por la que se modifica la Directiva 2007/36/CE en lo que respecta al fomento de la implicación a largo plazo de los accionistas (Texto pertinente a efectos del EEE)

#### Órdenes Ministeriales

**ORDEN JUS/470/2017, de 19 de mayo (BOE 25/05/2017)**, por la que se aprueba el nuevo modelo para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales consolidadas de los sujetos obligados a su publicación.

y

**ORDEN JUS/471/2017, de 19 de mayo (BOE 25/05/2017)**, por la que se aprueban los nuevos modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación.

Estas Órdenes -con **entrada en vigor** al día siguiente al de su publicación en el BOE, es decir, **el 26 de mayo de 2017**, nacen como respuesta a la necesidad de **revisar la regulación contable sobre las cuentas anuales**, tras la aprobación de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, y el Real Decreto 602/2016, de 2 de diciembre, que modificó los planes contables y las normas de formulación de cuentas consolidadas. En ellas destaca la nueva regulación de los activos intangibles.

Mediante las citadas Órdenes JUS/470/2017 y JUS/471/2017, respectivamente, **se derogan**:

- la **Orden JUS/1698/2011**, de 13 de junio, por la que se aprueba el modelo para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales consolidadas con sus sucesivas modificaciones;
- la **Orden JUS/206/2009**, de 28 de enero, por la que se aprueban nuevos modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación con sus sucesivas modificaciones;
- así como cuantas disposiciones de igual o inferior rango que se opongan a lo en ellas establecido.

Por otro lado, los nuevos modelos que se aprueban -en una y otra Orden- tienen una **doble modalidad**, según se utilicen para la presentación: (i) en soporte en papel o (ii) en soporte electrónico, facilitando la presentación por vía telemática. Deben ser **bilingües**, dentro de los diferentes territorios, en armonía con la cooficialidad constitucional con el castellano de las demás lenguas propias de las Comunidades Autónomas

## Ámbito legal (cont.)

### Órdenes Ministeriales

Entre las cuestiones incluidas en el **nuevo modelo aprobado por la Orden JUS/470/2017, que afecta a las cuentas consolidadas que han de presentar las entidades dominantes, siempre que no deban formularlas bajo estándares IFRS**, cabe destacar las siguientes:

– **Instrucciones de cumplimentación:**

Se dispensa de la obligación de consolidar cuando todas las sociedades filiales puedan quedar excluidas de la aplicación del método de integración global de acuerdo con lo indicado en el art. 10.2 del Real Decreto 1159/2010; y se aclara la obligatoriedad del informe de auditoría.

– **Balance de situación:**

Se elimina el subapartado «4. Derechos de emisión de gases de efecto invernadero».

– **Contenido de la Memoria consolidada:**

Entre otras, se modifican las notas 4 (Normas de registro y valoración) y 6 (Fondo de comercio), concretamente, en este último caso, sobre el Fondo de comercio de consolidación, eliminando las referencias a activos intangibles con vida útil indefinida.

– **Actualización por cambios en el modelo:**

La versión actualizada de los test que incorpora los cambios introducidos por las novedades del depósito de cuentas consolidadas de 2016, está disponible junto con la última versión del modelo de depósito en la página web del Ministerio de Justicia.

Entre las cuestiones que se incluyen en los nuevos modelos (**Modelo normal, Modelo abreviado y Modelo de PYMES**) **aprobados por la Orden JUS/471/2017**, cabe destacar las siguientes:

– **Instrucciones de cumplimentación:**

Se modifican (i) los límites para la formulación de cuentas anuales de las pequeñas y medianas empresas, y (ii) la redacción de las instrucciones de cumplimentación para adaptarla a la eliminación del Estado de cambios en el patrimonio neto en los modelos normalizados abreviado y de PYMES.

Se aclaran los supuestos en que el informe de auditoría es obligatorio.

– **Contenido de la página de presentación en el Registro Mercantil:**

En el apdo. de «Identificación de los documentos contables cuyo depósito se solicita» se elimina el Estado de cambios en el patrimonio neto en los modelos abreviado y de PYMES.

– **Novedades en los modelos de presentación en soporte electrónico:**

Se modifica el anexo II de la Orden JUS/206/2009, de 28 de enero, por la que se aprueban los modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación.

– **Actualización por cambios en el modelo:**

La versión actualizada de los test que incorpora los cambios introducidos por las novedades del depósito de cuentas de 2016, está disponible junto con la última versión del modelo de depósito en la página web del Ministerio de Justicia.

## Ámbito legal (cont.)

### Órdenes Ministeriales

Por último, señalar que ambas Órdenes JUS/470/2017 y JUS/471/2017, contienen un **“Régimen transitorio de los modelos y formatos electrónicos”**; estableciendo que los sujetos obligados podrán seguir utilizando los modelos y formatos electrónicos aplicables con anterioridad a la vigencia de las citadas Órdenes ministeriales para la presentación de las cuentas anuales (o consolidadas, en su caso) de **ejercicios iniciados con anterioridad al 1 de enero de 2016**.

No obstante, las sociedades que hayan **aprobado sus cuentas anuales** (o consolidadas, en su caso) **del ejercicio 2016 antes de la entrada en vigor de las citadas Órdenes** y las hayan **depositado** en el Registro Mercantil competente, **no tendrán que reiterar el depósito en ningún caso**.

### Resoluciones

**RESOLUCIÓN de 4 de mayo de 2017 (BOE 12/05/2017)**, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, por la que se publican los días de inhabilitación concedidos a los Registros de la Propiedad, Mercantiles y de Bienes Muebles, afectados por la modificación de la demarcación registral establecida por el Real Decreto 195/2017, de 3 de marzo.

### Instrucciones

**INSTRUCCIÓN de 9 de mayo de 2017 (BOE 16/05/2017)**, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, sobre interconexión de los registros mercantiles.

## Banca, Seguros y Mercado de Valores

### Reglamentos de la UE

**REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2017/867 de la Comisión de 7 de febrero de 2017 (20/05/2017)**, sobre los tipos de disposiciones que deben protegerse en una transmisión parcial de activos conforme al artículo 76 de la Directiva 2014/59/UE del Parlamento Europeo y del Consejo (Texto pertinente a efectos del EEE).

**REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2017/812 de la Comisión, de 15 de mayo de 2017 (DOUE 18/05/2017)**, 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 31 de marzo y el 29 de junio de 2017, 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) 2017/826 del Parlamento Europeo y del Consejo de 17 de mayo de 2017 (DOUE 19/05/2017)**, por el que se establece un programa de la Unión para apoyar actividades específicas de fomento de la participación de los consumidores y otros usuarios finales de servicios financieros en la formulación de políticas de la Unión en el ámbito de los servicios financieros durante el período 2017-2020 (Texto pertinente a efectos del EEE).

**REGLAMENTO (UE) 2017/827 del Parlamento Europeo y del Consejo de 17 de mayo de 2017 (DOUE 19/05/2017)**, que modifica el Reglamento (UE) n.º 258/2014 por el que se instituye un programa de la Unión destinado a respaldar determinadas actividades en el ámbito de la información financiera y la auditoría durante el período 2014-2020 (Texto pertinente a efectos del EEE).

## Ámbito legal (cont.)

### Decisiones de la UE

**DECISIÓN DE EJECUCIÓN (UE) 2017/919 de la Comisión de 29 de mayo de 2017 (DOUE 30/05/2017)**, por la que se modifica la Decisión de Ejecución (UE) 2016/1942 sobre las especificaciones del Portal Europeo de Proyectos de Inversión.

### Acuerdos Internacionales

**ACUERDO EN VIRTUD DEL REGLAMENTO (UE) 2015/1017 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 25 de junio de 2015 (DOUE 19/05/2017)**, relativo al Fondo Europeo para Inversiones Estratégicas, al Centro Europeo de Asesoramiento para la Inversión y al Portal Europeo de Proyectos de Inversión, y por el que se modifican los Reglamentos (UE) n.º 1291/2013 y (UE) n.º 1316/2013 — el Fondo Europeo para Inversiones Estratégicas.

### Reales Decretos

**REAL DECRETO 536/2017 de 26 de mayo (BOE 27/05/2017)**, por el que se crea y regula la Comisión de seguimiento, control y evaluación prevista en el Real Decreto-ley 1/2017, de 20 de enero, de medidas urgentes de protección de consumidores en materia de cláusulas suelo, y por el que se modifica el art. 6 del Real Decreto 877/2015, de 2 de octubre, de desarrollo de la Ley 26/2013, de 27 de diciembre, de cajas de ahorro y fundaciones bancarias.

### Circulares

**CIRCULAR 1/2017, de 26 de abril (BOE 10/05/2017)**, de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, sobre los contratos de liquidez.

## Administrativo

### Reglamentos de la UE

**REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2017/815 de la Comisión de 12 de mayo de 2017 (DOUE 13/05/2017)**, que modifica el Reglamento de Ejecución (UE) 2015/1998 en lo que atañe a la aclaración, armonización y simplificación de determinadas medidas de seguridad aérea (Texto pertinente a efectos del EEE).

### Reales Decretos-leyes

**REAL DECRETO-LEY 8/2017, de 12 de mayo (13/05/2017)**, por el que se modifica el régimen de los trabajadores para la prestación del servicio portuario de manipulación de mercancías (estiba) dando cumplimiento a la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 11 de diciembre de 2014, recaída en el Asunto C-576/13 (procedimiento de infracción 2009/4052).

### Reales Decretos

**REAL DECRETO 424/2017 de 28 de abril (BOE 12/05/2017)**, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.

## Ámbito legal (cont.)

### Reales Decretos

Este Real Decreto tiene por objeto el desarrollo reglamentario previsto en el art. 213 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales (LHL), aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y reformado por la Ley 27/2013, con el objeto de dotar a las Entidades Locales de una estructura común de control interno con pleno respeto al principio de autonomía local y a su capacidad para auto organizarse. En consecuencia, el Real Decreto recoge los estándares mínimos que debe cumplir el régimen de control de las Entidades Locales. Este control interno se estructura en dos modalidades, que la norma regula en detalle en cuanto a sus respectivos procedimientos: la función interventora y el control financiero.

**REAL DECRETO 531/2017, de 26 de mayo (BOE 27/05/2017)**, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Economía, Industria y Competitividad; se modifica el Real Decreto 424/2016, de 11 de noviembre, por el que se establece la estructura orgánica básica de los departamentos ministeriales; y se modifican los Estatutos de entidades del Departamento que tienen la condición de medio propio para adaptar su denominación a lo dispuesto en la Ley 40/2015, de 1 de octubre.

### Resoluciones

**RESOLUCIÓN de 17 de abril de 2017 (BOE 23/05/2017)**, del Instituto para la Diversificación y Ahorro de la Energía, por la que se publica la Resolución de 6 de marzo de 2017, del Consejo de Administración, por la que se establecen las bases reguladoras de la segunda convocatoria del programa de ayudas para actuaciones de eficiencia energética en PYME y gran empresa del sector industrial.

**RESOLUCIÓN de 20 de abril de 2017 (BOE 10/05/2017)**, de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se modifica el anexo IV "instrucciones de cumplimentación de los formularios" de la Circular 1/2015, de 22 de julio, de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, de desarrollo de la información regulatoria de costes relativa a las actividades reguladas de transporte, regasificación, almacenamiento y gestión técnica del sistema de gas natural, así como transporte y operación del sistema de electricidad.

**RESOLUCIÓN de 4 de mayo de 2017 (BOE 12/05/2017)**, de la Secretaría de Estado para la Sociedad de la Información y la Agenda Digital, por la que se determinan los tipos de estaciones radioeléctricas para los que se requiere una certificación sustitutiva del acto de reconocimiento técnico previo a la autorización para la puesta en servicio.

**RESOLUCIÓN de 19 de mayo de 2017 (BOE 26/05/2017)**, de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se resuelve el procedimiento de subasta para la asignación del régimen retributivo específico al amparo de lo dispuesto en el Real Decreto 359/2017, de 31 de marzo, y en la Orden ETU/315/2017, de 6 de abril.



# Jurisprudencia

## Ámbito fiscal

### Impuesto sobre Sociedades (IS)

Tribunal Supremo

#### DEDUCCIONES

##### Deducción por I+D+i. Determinación de la base de deducción.

**Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 02/02/2017. Rec. 3857/2015**

Este caso se centra en una regularización correspondiente a la **base de la deducción** y a la deducción resultante, por el concepto de actividades de investigación y desarrollo (I+D) generada en el 2005 correspondiente a la actividad desarrollada en un centro tecnológico. En concreto, se trata de un complejo "Centro Tecnológico", con instalaciones físicamente aisladas del resto de los centros del Grupo, y donde se desarrolla la actividad investigadora.

El TS considera que pueden computarse en la base de la deducción por actividades de I+D **todos los gastos que resulten indispensables** para la misma, por las siguientes razones: **(i)** la actividad de investigación y desarrollo estaba definida en el art. 35 del RDLeg. 4/2004 (TRLIS) y el **gasto se considera vinculado a la misma cuando tiene relación con su desarrollo**, aunque afecte a dos o más proyectos de dicha naturaleza; **(ii)** los gastos a que se refiere el recurso aunque, en cierto modo sean comunes por referirse al propio mantenimiento del centro tecnológico, merecen ser considerados dentro de la noción expresada por el art. 35 TRLIS al **resultar indispensables para la actividad en él desarrollada**.

Como expresa y ejemplifica la parte recurrida, no se puede disponer de un laboratorio sin sistema anti-incendios o de extracción de humos y tampoco se puede negar la vinculación a la actividad I+D de los gastos relativos a la manipulación de productos nocivos o peligrosos o el control y tratamiento medioambiental. Todo ello con independencia de que la propia Administración reconociera, en otros ejercicios, los mismos gastos como deducibles por su vinculación a la actividad de I+D.

**Los gastos de mantenimiento del centro tecnológico de una empresa pueden acogerse a la deducción de I+D+i porque a pesar de ser comunes no dejan de ser indispensables.**

## Ámbito fiscal (cont.)

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

Tribunal Supremo

#### EXENCIONES

##### Directiva Matriz-filial y doctrina de los actos propios de la Administración.

##### **Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 24/01/2017. Rec. 2963/2015**

El caso se centra en una regularización a una sociedad danesa de matriz canadiense, por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR) originado por los dividendos percibidos de su filial española (ejercicios 2003 a 2005), que conlleva la no devolución de la retención soportada y la liquidación de la cuota diferencial.

La Sentencia de instancia fundamentaba el reconocimiento de la exención parcial de las rentas obtenidas -únicamente los dividendos percibidos en 2003- y la consecuente estimación en parte del recurso jurisdiccional, en la doctrina de los actos propios. Tanto la entidad como el Abogado del Estado muestran su disconformidad con la estimación parcial acordada en la Sentencia de instancia, lo que hacen patente a través de sus respectivos recursos de casación. De un lado, la entidad recurrente pretende la aplicación de la exención por interpretación de la normativa sustantiva, así como la extensión del criterio administrativo favorable en fase de gestión que reconoce la exención de los dividendos percibidos en 2003 a la totalidad de las rentas regularizadas por la inspección, que abarcan los dividendos percibidos en períodos posteriores (2004 y 2005). Por el contrario, el Abogado del Estado niega la procedencia de reconocer derecho alguno a la entidad recurrente como consecuencia del acuerdo previamente adoptado en relación con los dividendos satisfechos en 2003.

En lo relativo a la aplicación de la exención del art.13.1 g) LIRNR, el TS considera que debe respetarse la valoración realizada al respecto por la AN que en la sentencia de instancia examinó la procedencia de la exención, con su correspondiente devolución de retenciones, desde el punto de vista de la observancia de los requisitos legales contenidos en el art.13.1 g) LIRNR, que concluyó que no había resultado probado que la sociedad recurrente participara en la dirección y gestión de la entidad filial con la adecuada organización de medios materiales o humanos, o que la sociedad fuese creada por motivos económicos, lo que conduce a entender que no puede beneficiarse de la exención controvertida.

Por su parte, en lo relativo al motivo de casación ejercitado por el Abogado del Estado, el propio TS aclara que la Sentencia recurrida ha fundado de hecho la exención parcial de las rentas obtenidas y la consecuente estimación en parte del recurso jurisdiccional en la doctrina de los propios actos, en la medida en que a través de un acto formal y expreso de voluntad -que podía haber sido de signo distinto o contrario a como fue-, la Administración declara que, en lo concerniente a un periodo a que se refería la comprobación, la entidad tenía derecho a la devolución debido a la concurrencia en ella de los requisitos legales para la exención, los que se enuncian en el art. 13.1 g) LIRNR.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

#### EXENCIONES

**Se consideran, bajo determinadas circunstancias, exentas de IVA las actividades de restauración y de entretenimiento prestadas por un centro de enseñanza superior.**

#### **Sentencia del TJUE, de 04/05/2017, Asunto nº C-699/15**

El TJUE, en esta Sentencia se ha pronunciado a favor del contribuyente en un asunto relativo a la exención en el IVA de determinados **servicios de restauración y de entretenimiento** prestados por un centro de enseñanza superior británico como parte de los cursos de restauración y hostelería.

Según el TJUE, el art. 132.1 i) de la Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA), debe interpretarse en el sentido de que **pueden calificarse como prestaciones “directamente relacionadas” con la prestación principal de enseñanza y, por lo tanto, exentas del IVA, las actividades, ejercidas en circunstancias como las controvertidas en el litigio principal, consistentes en que los estudiantes de un centro de enseñanza superior presten, en el marco de su formación y a título oneroso, servicios de restauración y de entretenimiento a terceros, cuando esos servicios son indispensables para su formación y no están destinados a procurar a dicho centro ingresos suplementarios** por la realización de operaciones efectuadas en competencia directa con las de las empresas comerciales sujetas al IVA, extremo que corresponde comprobar al órgano jurisdiccional nacional.

En este caso, el *College* es un centro de enseñanza superior que ofrece cursos en los ámbitos de restauración y hostelería, así como de artes escénicas. Para permitir que los estudiantes matriculados en los cursos impartidos por el centro de estudios superiores británico adquieran conocimientos prácticos gestiona, por medio de los estudiantes supervisados por sus tutores, un restaurante de formación y organiza espectáculos destinados a un público ajeno al centro. Tanto el restaurante como los espectáculos están abiertos a un público restringido compuesto por personas que pueden estar interesadas en los acontecimientos que organiza, las cuales están registradas en una base de datos para estar al corriente de dichos acontecimientos mediante un boletín regular. Tales acontecimientos se realizan en el marco de la formación de los estudiantes, a un precio reducido que, por lo que se refiere a las comidas, asciende aproximadamente al 80% del precio real de la prestación. Los ingresos suplementarios que se derivan para el *College* de dichas prestaciones de servicios, efectuadas en competencia directa con las empresas comerciales, no constituyen el objetivo principal de tales prestaciones.

El *College* pagó el IVA, durante el período de que se trata, al tipo normal sobre el precio facturado por las comidas y los servicios de entretenimiento prestados; sin embargo, consideró que tales prestaciones debían haber sido eximidas por constituir prestaciones de servicios “directamente relacionadas” con la enseñanza.

## Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

Conforme a la **jurisprudencia del Tribunal de Justicia**, una **prestación** puede ser considerada **accesoria** de una **prestación principal cuando constituye no un fin en sí, sino el medio de disfrutar en las mejores condiciones del servicio principal**. La aplicación de la exención a operaciones “directamente relacionadas” con la enseñanza queda supeditada, en cualquier caso, a **tres condiciones**: (i) **En primer lugar**, que tanto esta prestación principal como las prestaciones de servicios que están directamente relacionadas con ella **se realicen por Entidades de Derecho público** que tengan este mismo objeto, o por otros organismos a los que el Estado miembro de que se trate reconozca que tienen fines comparables; (ii) **en segundo lugar**, que esas **prestaciones de servicios sean indispensables** para la realización de las operaciones exentas, y, (iii) **en tercer lugar**, que dichas prestaciones de servicios **no estén esencialmente destinadas a procurar a tales organismos unos ingresos suplementarios** por la realización de una operación efectuada en competencia directa con empresas comerciales sujetas al IVA.

## Impuestos Locales (IILL)

*Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU)*

Tribunal Constitucional

### HECHO IMPONIBLE

**El TC anula parcialmente la regulación del Impuesto estatal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana**

**Sentencia del TC, Pleno, de 11/05/2017. Cuestión de inconst. 4864-2016**

El Pleno del TC ha acordado por unanimidad **declarar la inconstitucionalidad y nulidad** de los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4 del *Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales* (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo. El TC considera que el **Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) vulnera el principio constitucional de capacidad económica en la medida en que no se vincula necesariamente a la existencia de un incremento real del valor del bien, “sino a la mera titularidad del terreno durante un periodo de tiempo”**.

Esta Sentencia tiene su origen en el planteamiento, por parte del Juzgado de lo Contencioso n.º 1 de Jerez de la Frontera, de una cuestión de inconstitucionalidad (nº 4864-2016) respecto del art. 107 TRLRHL ampliado también por voluntad del TC al art. 110.4 por la íntima conexión que existe entre ellos, bajo el argumento de que el hecho de que la norma permitiera gravar plusvalías ficticias por razón del periodo de tenencia del bien en el patrimonio del sujeto pasivo, vulnera el principio de capacidad económica en supuestos de pérdida de valor del terreno. El caso de base se plantea sobre una promotora que adquirió un solar, realizó una promoción y ésta fue adjudicada por un banco al 50% del valor de tasación, con una evidente pérdida económica.

Pues bien, entrando en el análisis de la duda planteada en el proceso constitucional, el Pleno del TC explica que **el objeto del Impuesto regulado por la norma estatal ahora cuestionada es el incremento del valor que pudieran haber experimentado los terrenos durante un determinado intervalo de tiempo; sin embargo, el gravamen no se vincula necesariamente a la existencia de ese incremento, sino “a la mera titularidad del terreno durante un periodo de tiempo computable entre uno (mínimo) y veinte años (máximo)”**.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Tribunal Constitucional

Por consiguiente, añade la Sentencia, *“basta con ser titular de un terreno de naturaleza urbana para que se anude a esta circunstancia, como consecuencia inseparable e irrefutable, un incremento de valor sometido a tributación que se cuantifica de forma automática mediante la aplicación al valor que tenga ese terreno a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles al momento de la transmisión, de un porcentaje fijo por cada año de tenencia, con independencia no solo del quantum real del mismo, sino de la propia existencia de ese incremento.”*

Es decir, **el solo hecho de haber sido titular de un terreno de naturaleza urbana durante un determinado periodo temporal implica necesariamente el pago del Impuesto, incluso cuando no se haya producido un incremento del valor del bien o, más allá, incluso cuando se ha producido un decremento del mismo.** Esta circunstancia, explica el Tribunal, **impide al ciudadano cumplir con su obligación de contribuir “de acuerdo con su capacidad económica (art. 31.1 CE)”**:

Por todo ello, el Tribunal **declara la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4 de la Ley cuestionada, pero “solo en la medida en que no han previsto excluir del tributo las situaciones inexpressivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor”**:

A partir de la publicación de la Sentencia, y una vez expulsados del ordenamiento jurídico, *ex origine*, los preceptos señalados, **corresponde al legislador**, en su libertad de configuración normativa, **llevar a cabo “las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto que permitan arbitrar el modo de no someter a tributación las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana”**. Por consiguiente, es necesaria una próxima e inminente reforma legislativa en esta materia.

**El TC declara la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4 de la Ley cuestionada, pero “solo en la medida en que no han previsto excluir del tributo las situaciones inexpressivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor”.**

### Juzgados

#### HECHO IMPONIBLE

**Un juzgado condena a un Ayuntamiento a devolver la plusvalía municipal en un supuesto de transmisión con pérdidas.**

**Sentencia número 129/2017, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo num.1 de Burgos, de 29/03/2017**

Se analiza por parte de este Juzgado de Primera Instancia la concurrencia del Impuesto Municipal del Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IMIVTNU) en un supuesto de venta de un inmueble con pérdidas. A efectos de resolver el presente recurso contencioso administrativo resulta determinante **diferenciar el hecho imponible del impuesto, respecto de la base imponible del mismo**, de manera que cuando aquel no se produce no es posible liquidar el impuesto.

El hecho imponible del impuesto exige, como presupuesto necesario, que se produzca un incremento de valor del terreno en el momento del devengo del Impuesto teniendo en cuenta el periodo que se considere en la correspondiente liquidación tributaria. En consonancia con lo anterior, el incremento del valor del terreno que determina la existencia del hecho imponible del Impuesto ha de producirse en términos económicos y reales. Por su parte la base imponible

## Ámbito fiscal (cont.)

### Juzgados

del Impuesto solamente se tendrá en cuenta cuando se ha producido el hecho imponible, esto es, un incremento de valor del terreno, cuantificándose de una manera objetiva en función de las reglas previstas en el art. 107 TRLRHL y en el art. 7 de la Ordenanza Municipal. La **exigencia del Impuesto, sin haberse producido una plusvalía en los términos** indicados, **contraviene los principios que rigen el sistema tributario**, tal y como los mismos se establecen en la Constitución y en la Ley General Tributaria.

Poniendo en relación los hechos y las consideraciones jurídicas indicadas, este Juzgado considera -estimando la pretensión del recurrente que en síntesis alegó que el hecho imponible del impuesto exige un incremento real del valor del terreno de manera que, cuando ese incremento no se produce, no se puede liquidar el citado impuesto- **que no se ha producido el hecho imponible del Impuesto autoliquidado ya que ha existido una pérdida de valor del inmueble desde su adquisición hasta su transmisión, y que la autoliquidación del IMIVTNU presentada en su día es contraria a derecho por lo que procede anularla condenando al Ayuntamiento a devolver lo cobrado.**



## Ámbito legal

### Laboral y Seguridad Social

Tribunal Supremo

#### INDEMNIZACIÓN POR DESPIDO

**EL TS aumenta la indemnización por cese de los indefinidos no fijos de la Administración.**

**Sentencia del TS, Sala Cuarta, de lo Social, de 28/03/2017. Rec. 1664/2015**

EITS en esta Sentencia analiza la cuestión relativa a la cuantía indemnizatoria que procede en aquellos casos en los que se produce el cese del trabajador, indefinido no fijo, por haberse cubierto la plaza que ocupaba por otra persona que superó el proceso selectivo en el ámbito de la Administración.

Señala el Alto Tribunal que la **figura jurídica del contrato indefinido-no fijo** es diferente del **contratado temporal** y del fijo, y lo que se plantea es cuál debe ser la indemnización que le corresponda por la rescisión de su contrato por la cobertura reglamentaria de la plaza ocupada, por cuanto, al no tratarse de un contrato temporal, parece insuficiente la que hasta ahora se ha venido reconociendo con base en el art. 49.1 c) ET. Parece **necesario reforzar la cuantía de la indemnización y reconocer una superior a la establecida para la terminación de los contratos temporales**, pues el **vacío normativo al respecto no justifica**, sin más, la equiparación del trabajador indefinido-no fijo a temporal como se ha hecho hasta ahora.

En consecuencia la Sala concluye que es **acogible la indemnización de veinte (20) días por año de servicio, con límite de doce (12) mensualidades**, conforme al art. 53.1 b) ET en relación a los apdos. c) y e) del art. 52 ET para los supuestos de extinciones contractuales por causas objetivas. Aclara el TS que la equiparación no se hace porque la situación sea encajable exactamente en alguno de los supuestos de extinción contractual que dicho art. 52 ET contempla sino porque en definitiva la extinción aquí prevista podría **ser asimilable a las que el legislador considera como causas objetivas que permiten la extinción indemnizada del contrato**.

**El TS aumenta la indemnización a 20 días por año de servicio por el cese de los indefinidos no fijos de la Administración.**

## Civil

Tribunal Supremo

#### PRÉSTAMO HIPOTECARIO

**Prohibición de pacto comisorio (art. 1859 CC)**

**Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 21/02/2017. Rec. 3179/2014**

En este caso la cuestión de fondo versa sobre **la validez de un compromiso obligacional de los deudores hipotecarios otorgado a los fiadores en garantía de la indemnización que les pudiera corresponder por hacerse cargo del pago total o parcial de la deuda hipotecaria**. Todo ello con relación a la prohibición de pacto comisorio prevista en el art. 1859 CC que expresamente dispone: *“El acreedor no puede apropiarse las cosas dadas en prenda o hipoteca, ni disponer de ellas.”*

## Ámbito legal (cont.)

### Tribunal Supremo

El JPI desestimó la demanda en la que los fiadores solicitaban la condena a la prestataria a otorgar en su favor escritura pública de transmisión de la propiedad de la vivienda hipotecada por haberse cumplido la condición pactada. La AP revocó la sentencia del Juzgado y estimó la demanda mientras que el TS estima el recurso de casación interpuesto por la demandada, casa la sentencia recurrida y confirma la del Juzgado.

El TS determina que los dos presupuestos que caracterizan la aplicación de esta figura son: (i) que el pacto de apropiación o disposición, previo o coetáneo a la garantía, se halle causalmente vinculado al nacimiento del crédito cuyo cumplimiento se garantiza y (ii) que la apropiación o disposición del bien no esté sujeta a un procedimiento objetivable de valoración de la adquisición, esto es, que se realice haciendo abstracción de su valor.

En este caso concreto, considera el Alto Tribunal que la configuración de la garantía atípica otorgada en favor de los fiadores reúne los presupuestos del pacto comisorio y, por tanto, **se asimila a un auténtico pacto comisorio prohibido por la norma, que prevé su nulidad absoluta.**

### Mercantil

### Tribunal Supremo

#### RÉGIMEN DE AUTOCARTERA

##### El usufructo de acciones propias no es "autocartera".

##### Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 15/03/2017. Rec. 1203/2014

En esta resolución se analiza por parte del TS la normativa aplicable al régimen de autocartera (arts. 140 y ss. LSC) tras la petición de los recurrentes de la amortización de las participaciones adquiridas en usufructo por considerarlas participaciones de la sociedad. Así el TS determina que el régimen de autocartera se refiere exclusivamente a la titularidad del pleno dominio de capital social por parte de la propia sociedad afectada, y no a derechos reales limitados, salvo que en este caso atribuyan estatutariamente a la sociedad el derecho de voto.

Determina el TS que en el supuesto de usufructo de participaciones sociales cabe distinguir un doble ámbito de relaciones jurídicas: (i) **las externas**, que se refieren al ejercicio frente a la sociedad de los derechos de socio que, por comprometer el desenvolvimiento de la sociedad, pueden ser reguladas en sus estatutos dentro del margen de autonomía que para ello les confiere la Ley, estableciendo al efecto un régimen que prevalecerá sobre cualesquiera previsiones que pudiera contener al respecto el título constitutivo del usufructo; y (ii) **las relaciones internas entre usufructuario y nudo propietario**, que estarán sujetas a lo que sobre el particular establezca el título constitutivo o resulte de la legislación que le sea aplicable y que, como algo ajeno a los intereses sociales, queda al margen de la autonomía normativa de los estatutos.

En este caso, los recurrentes consideran que el usufructo forma parte del capital social, en contraposición a lo declarado por la AP sobre que el capital social está totalmente desembolsado y en manos de los socios, sin que la sociedad sea titular de ninguna participación, por lo que no hay autocartera.

## Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

EITS concluye que ***“la normativa sobre participaciones propias (autocartera) está dirigida exclusivamente a la plena propiedad de parte del capital por la sociedad, no a la titularidad de otros derechos reales limitados, como el usufructo, salvo que éste atribuya a la sociedad (usufructuaria) el derecho de voto, y afecta así al principio organizativo de la sociedad”***. En consecuencia, el hecho de que la sociedad sea usufructuaria de un porcentaje de sus propias participaciones, sin ostentar los derechos de voto, no constituye propiamente autocartera, ni afecta a la integridad del capital social.

## Concursal

Tribunal Supremo

### ACUERDO DE REFINANCIACIÓN

**Especial protección del acuerdo de refinanciación, prevista en la disp. adic. 4.ª LC (introducida por el Real Decreto-Ley 3/2009).**

**Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 15/02/2017. Rec. 1229/2014**

Parten los hechos del acuerdo de reestructuración -refinanciación- de deuda concertado al amparo de la disp. adic. 4.ª vigente en aquel momento (introducida por el Real Decreto-Ley 3/2009, de 27 de marzo), entre una entidad y sus acreedores financieros, y consistente en una póliza de préstamo sindicado, otro préstamo, la concesión de un aval para garantizar créditos de las entidades públicas, una cuenta de crédito, una póliza de descuento y otras dos cuentas corrientes cuyos saldos quedaban pignorados a favor del banco.

En un inicio, la Administración Concursal (AC) ejercitó en su demanda de reintegración dos acciones rescisorias vinculadas, en las que pedía (i) la cancelación de la hipoteca y la prenda constituida en garantía de los créditos concedidos, y (ii) la reintegración de los saldos pignorados y ejecutados. Pretensiones que, aunque estimadas en la instancia, en apelación fueron desestimadas, al resultar absueltos los bancos codemandados de la condena que les obligaba a reintegrar al concurso cierto importe. Razón por la cual, la AC interpone sendos recursos (i) extraordinario por infracción procesal y (ii) de casación argumentando, entre otros motivos, la vulneración de la citada disp. adic. 4.ª LC, al no admitir que pueda ser objeto de rescisión la aportación de garantías previstas en el acuerdo, cuando el informe del experto independiente se hizo en relación con un plan de viabilidad que preveía unas quitas mayores de las que realmente hubo.

Sostiene el TS que **el acuerdo cumplió los requisitos exigidos en su día por la disp. adic. 4.ª LC, por lo que las garantías objeto de rescisión están amparadas por el mismo**. Considera el Alto Tribunal que el experto independiente informó a favor del cumplimiento de las exigencias legales para conceder la protección frente a la rescisión concursal y aunque hubo acreedores que se negaron a realizar la quita, tal desviación no fue relevante. Además, el plan de viabilidad era equilibrado y las garantías concedidas, proporcionadas. El acuerdo concedía una ampliación significativa del crédito con la concesión de una línea de crédito y otra de descuento para garantizar la actividad ordinaria de la concursada, así como una relevante modificación de sus obligaciones.

## Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

Concluye el TS desestimando los recursos interpuestos ya que **el acuerdo de refinanciación estaba amparado por la especial protección prevista en la citada disp. adic. 4.ª LC, y no podía ser objeto de rescisión concursal.**

*“La previsión de soluciones alternativas en el convenio no supone un trato singular que exija el voto favorable de la doble mayoría prevista en el art. 125.1 LC”.*

## Administrativo

Tribunal Supremo

### INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS

**El TS confirma la condena impuesta por dos instituciones diferentes a raíz de las infracciones administrativas cometidas por omisión contable.**

**Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 15/03/2017. Rec. 2078/20017**

**Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 15/03/2017. Rec. 4213/2017**

En estas dos Sentencias de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del TS de la misma fecha, respectivamente, se confirman dos sanciones impuestas en el 2008 por el Ministerio de Economía y Hacienda a la entidad bancaria recurrente, derivadas de los expedientes por **infracción contable** tramitados por el Banco de España (BdE) por un lado y por la Comisión Nacional del Mercado de Valores (CNMV) por el otro, por infracciones en relación a un patrimonio de 224,4 millones de euros no registrado contablemente por un banco cotizado y que fue gestionado en dos estructuras *off-shore* en Jersey y Liechtenstein.

La Sala de instancia reconoce haber deliberado conjuntamente por tratarse de dos sanciones por los mismos hechos.

- Así, la **sanción impuesta por la CNMV** -multa de 2 millones de euros- lo fue por la comisión de una infracción muy grave tipificada en la **letra ñ) del art. 99 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores**, por la remisión, entre los ejercicios 1996 a 2000, a la CNMV de información de carácter financiero y contable que contenía datos inexactos, no veraces y con omisión de aspectos relevantes, en relación con un patrimonio no registrado contablemente.
- Mientras que la **sanción impuesta por el BdE** -multa de 1 millón de euros- lo fue por la infracción en la **letra p) del art. 5 de la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito**, como consecuencia del incumplimiento de las normas vigentes sobre contabilización de operaciones y sobre formulación de balances, cuentas de pérdidas y ganancias y estados financieros de obligatoria comunicación al BdE, igualmente por la omisión de un patrimonio no registrado contablemente.

El recurso de casación planteado por la entidad bancaria recurrente se articula, entre otros, en los siguientes motivos:

## Ámbito legal (cont.)

### Tribunal Supremo

1. Infracción de los **principios de personalidad de las sanciones y de culpabilidad** como consecuencia de la fusión de las dos entidades bancarias. En el fondo se analiza la posible transmisibilidad del reproche sancionador a la empresa resultante de un proceso de fusión o absorción, cuando el ilícito imputado ha sido cometido por una empresa que ha sido fusionada y por ello ha dejado de existir como tal.

El TS determina que la doctrina impone un análisis de cada proceso de sucesión empresarial, a **fin de valorar si se da una continuidad empresarial material**, con independencia del dato formal del cambio de personificación jurídica, que permite afirmar la persistencia del reproche sancionador. En este caso, el proceso de fusión fue realmente un proceso de absorción donde la entidad resultante es continuadora de la que en su día cometió los hechos por los que se le ha sancionado.

2. Asimismo, se alegaba que la tramitación conjunta de dos procedimientos sancionadores por parte de dos órganos administrativos (BdE y CNMV) que no actúan de forma coordinada, por idénticos hechos -la omisión contable-, determinan la infracción del art. 25 CE, la jurisprudencia del TC y del TEDH.

El TS considera que **no existe vulneración del principio *non bis in idem***, puesto que en el **expediente de la CNMV, se imputa la infracción a la entidad bancaria (como sociedad cotizada) por la remisión de información contable con inexactitudes relevantes o la omisión de aspectos o datos relevantes**. El bien jurídico que se protege se refiere a la correcta formación de los precios en el mercado, la integridad, transparencia y la eficiencia de los mercados que exige el respeto del principio de integridad contable básico y la protección de los inversores, cuya conculcación es potencialmente lesiva de los intereses de éstos así como del sistema financiero en general.

Mientras que en el expediente del BdE, la norma sanciona **la conducta de la entidad bancaria como entidad de crédito, que exige la remisión a la autoridad supervisora de la completa información sobre la situación de la entidad financiera, su evolución y el conocimiento de las operaciones que incrementan los riesgos de insolvencia o falta de liquidez**, todo ello con la finalidad de evitar riesgos de insolvencia o iliquidez de la entidad, la protección del sistema bancario y en fin, los perjuicios para los depositantes.

Concluye el Alto Tribunal confirmando que en este caso se está ante distintos tipos sancionadores que protegen bienes jurídicos diferenciados que se contemplan en diferentes normas, en consecuencia **los bienes jurídicos protegidos en cada norma aplicada son distintos y no presentan el mismo fundamento en una y otra sanción, por lo que cabe concluir que es conforme a Derecho apreciar la existencia de dos infracciones y por tanto su diferenciada sanción**.

**El TS confirma dos sanciones administrativas impuestas a una entidad bancaria por la misma conducta al tratarse de bienes jurídicos protegidos por diferente normativa y con diferente fundamentación.**



# Doctrina administrativa

## Ámbito fiscal

### Tribunal Económico-Administrativo Central

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

**Invitaciones a facultativos a congresos por farmacéuticas. El TEAC opina sobre retenciones.**

**Resolución del TEAC, de 04/04/2017. Rec. 3645/2013**

En esta ocasión el TEAC se pronuncia sobre un tema muy debatido, como es la calificación que debe darse a los pagos que los laboratorios farmacéuticos realizan -en concepto de patrocinio-, para la asistencia a congresos de profesionales sanitarios. Concretamente, **qué consideración tienen dichos pagos para sus beneficiarios -los facultativos asistentes a los congresos-** y si constituyen o no, obtención de renta gravada en el IRPF. Y en su caso, si deben calificarse **como rendimientos en especie del trabajo o, por el contrario, como rendimientos en especie de su actividad profesional, a efectos de la práctica de los correspondientes ingresos a cuenta.**

Señala el Tribunal que lo relevante es **analizar, en cada caso concreto, en qué calidad se cursan las invitaciones para asistir al congreso**, esto es, si la actividad que realiza el sanitario invitado es por cuenta propia o ajena, para identificar de este modo quién es el beneficiario último de la mejora en el ejercicio de la profesión.

Por todo ello, cabría la siguiente distinción en cuanto a la **calificación** de las **retribuciones en especie**:

- i. Como **“rendimientos del trabajo”**: Sería el caso del **facultativo** que acude invitado al congreso en su condición de **representante designado por un determinado hospital (público o privado) en el que presta sus servicios**.

En este caso -en el que las rentas obtenidas por los sanitarios tienen la consideración de rendimientos del trabajo-, ha de tenerse en cuenta el supuesto de no sujeción previsto en el art. 42.2 b) de la Ley 35/2006 (Ley IRPF) desarrollado por el art. 44 del Reglamento del IRPF, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el cual no tributan las cantidades destinadas a la actualización, capacitación o reciclaje del personal empleado, cuando vengán exigidas por el desarrollo de sus actividades o las características de los puestos de trabajo. Así las cosas, para que la asistencia a congresos **no tenga la consideración de rendimiento del trabajo en especie**, han de concurrir los siguientes **requisitos**: (i) que los estudios sean dispuestos por los propios empleadores; (ii) la financiación total de los estudios por tales empleadores (no cabe parcial); y (iii) que la finalidad perseguida sea la actualización, capacitación o reciclaje del personal siempre que los estudios vengán exigidos por el desarrollo de sus actividades o las características de los puestos de trabajo.

- ii. Como **“rendimientos de actividad profesional”** cabrían dos variables: (i) la del **profesional que ejerce la profesión libre** y es invitado en su propia condición de especialista; (ii) la del **especialista que trabaja en un hospital (público o privado) y que acude a un congreso invitado a título personal**, a causa de su propio prestigio profesional.

## Ámbito fiscal (cont.)

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

En el caso analizado, los especialistas que trabajaban en hospitales fueron invitados a los congresos organizados a título personal, a causa de su propio prestigio profesional, y no por razón de su vinculación a un determinado puesto de trabajo (eran los médicos quienes decidían libremente su asistencia, con independencia del trabajo realizado y de la decisión al respecto de su empleador). En virtud de lo anterior, el TEAC **concluye que la calificación que habría de otorgarse a dichas rentas en especie es la de "actividad profesional", sometidas a ingreso a cuenta por parte del laboratorio promotor de los congresos** -coincidiendo con la calificación otorgada por la Inspección-, ya que su condición de asalariado no es incompatible con un ejercicio libre de la profesión.

Finalmente resulta interesante comentar que como consecuencia de esta Resolución, la AEAT ha publicado una circular interna de fecha 5 de mayo de 2017 en la que analiza diferentes cuestiones relacionadas con la tributación, por parte del personal sanitario, de los gastos abonados por las compañías farmacéuticas para la asistencia a los congresos y conferencias que organiza y a los que asiste dicho personal.

Por otra parte, el Ministerio de Hacienda ha comunicado su intención de reformar el Reglamento del IRPF para aclarar en la normativa que los cursos de formación del personal sanitario, financiados por empresas, no están sujetos a tributación en el IRPF.

### Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

#### Rectificación de las bases imponibles declaradas: es una opción que no puede modificarse.

##### Resolución del TEAC, de 04/04/2017. Rec. 1510/2013

La cuestión controvertida se centra en determinar si la compensación de bases imponibles negativas (BINs) constituye, o no, una "opción", en los términos del art. 119.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT).

Considera el TEAC que la compensación de BINs de ejercicios anteriores es:

- Un derecho que la Ley reconoce a los sujetos pasivos, cuyo ejercicio es potestativo, debiendo el sujeto pasivo decidir -dentro de los límites legales establecidos- si quiere, o no, ejercitarlo.
- Una excepción al principio de independencia de ejercicios que se practica reduciendo la base imponible de los ejercicios posteriores.
- Una opción que se ejercita con la presentación de la declaración -en este caso del IS- por lo que la elección respecto de la compensación o no y en caso afirmativo, de la cuantía de la misma, debe considerarse una opción tributaria que se ejercita mediante la presentación de una declaración y, en consecuencia, cumple todas las condiciones para que le resulte aplicable el art. 119.3 LGT, y no puede modificarse con posterioridad.

En concreto, el TEAC entiende que se pueden dar las siguientes posibilidades:

## Ámbito fiscal (cont.)

### Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

1. **Que el contribuyente hubiera autoliquidado una base imponible previa a la compensación de cero o negativa, teniendo BINs de ejercicios anteriores pendientes de compensar.** En este caso debe entenderse que el contribuyente no ejercitó opción alguna dado que, según los datos autoliquidados, ninguna base imponible de ejercicios anteriores pudo compensar en el ejercicio en función de la base imponible positiva previa a la compensación autoliquidada. Y por tanto podrá optar posteriormente, sea vía rectificación de autoliquidación o declaración complementaria, sea en el seno de un procedimiento de comprobación.
2. **Que el contribuyente haya deducido hasta el límite máximo compensable en el ejercicio, en función de la base imponible positiva previa a la compensación autoliquidada.** En este caso debe entenderse, no que el contribuyente haya optado por compensarse el concreto importe compensado, sino que implícitamente optó por deducirse el importe máximo que se podía deducir, por lo que, de incrementarse (por el propio contribuyente o por una comprobación administrativa) la base imponible previa a la compensación, mantendrá el interesado su derecho a compensar en el propio ejercicio el importe compensable no compensado en su autoliquidación.
3. **Que el contribuyente no hubiera presentado autoliquidación estando obligado a ello.** En estos casos, a juicio de este Tribunal es claro que no ejercitó el interesado derecho a compensar cantidad alguna dentro del periodo reglamentario de declaración, optando por su total diferimiento, por lo que, transcurrido dicho periodo reglamentario de declaración, no podrá rectificar su opción solicitando, ya sea mediante la presentación de declaración extemporánea ya sea en el seno de un procedimiento de comprobación, la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores. Lo contrario haría de mejor condición al no declarante que al declarante según los criterios anteriormente expuestos.
4. **Que, aun autoliquidando una base imponible previa a la compensación positiva, el contribuyente decida no compensar importe alguno o compensar un importe inferior al límite máximo compensable en el ejercicio en función de la base imponible positiva previa a la compensación autoliquidada.**

En este supuesto, que se corresponde con el caso analizado, el TEAC considera que es claro que *"el contribuyente optó por no aprovechar en todo o en parte las BINs compensables, lo que tendrá una determinada repercusión sobre la cantidad que finalmente resulte a ingresar o a devolver en su autoliquidación"*.

Así las cosas, concluye el Tribunal que el sujeto pasivo que pudiendo obtener como resultado de su autoliquidación una cantidad a ingresar inferior a la resultante o una cantidad a devolver superior a la resultante, ha optado por consignar los importes de BINs declarados en su autoliquidación, no podrá posteriormente, y fuera ya del plazo de autoliquidación voluntaria, sea en vía de rectificación de autoliquidación o en el seno de un procedimiento de comprobación, *ex art. 119.3 LGT*, modificar la opción ya ejercitada en el sentido de que le resulte a ingresar una cantidad inferior o a devolver una cantidad superior.

**A juicio del TEAC la compensación de BINs es una opción que se ejercita con la presentación de la declaración del IS, que cumple todas las condiciones del art. 119.3 LGT, y que no puede modificarse con posterioridad.**

## Ámbito fiscal (cont.)

### Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

### Dirección General de Tributos

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

**El TEAC unifica criterio posibilitando la aplicación de la reducción del 25% de la sanción cuando el ingreso del importe restante de la misma se realice mediante compensación.**

**Resolución del TEAC, de 28/04/2017. Rec. 00906/2017**

El Tribunal Económico-Administrativo en **recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio** resuelve la cuestión relativa a si para la aplicación de la reducción del 25% prevista en el art. 188.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre (LGT) es posible que el ingreso del importe restante de la sanción se realice mediante compensación y, si procede aplicar o mantener esta reducción en el supuesto de que el ingreso del importe restante de la sanción se realice en el plazo del art. 62.2 LGT abierto con la denegación de una solicitud de compensación.

Al respecto, el TEAC fija el siguiente criterio, en contra del mantenido por la Administración:

**Resulta posible la aplicación de la reducción del 25%** prevista en el art. 188.3 LGT cuando el ingreso del importe restante de la sanción se realice mediante compensación.

**Procede aplicar la reducción del 25%** prevista en el art. 188.3 LGT en el supuesto de que el ingreso del importe restante de la sanción se realice en el plazo del art. 62.2 LGT abierto con la notificación de los acuerdos denegatorios de solicitudes de compensación o de aplazamiento y/o fraccionamiento.

**No se deben regularizar las declaraciones del IRPF cuando la devolución de los excesos abonados por aplicación de la cláusula suelo se destinan a minorar el principal del préstamo.**

**Consulta Vinculante a la DGT V0627-17, de 09/03/2017**

La **devolución de los excesos abonados por la aplicación de la cláusula suelo**, que han sido objeto de devolución en aplicación del *RDL 1/2017 de medidas urgentes de protección de consumidores en materia de cláusulas suelo* y que **hubieran formado parte de la base de la deducción por inversión en vivienda habitual** o de deducciones establecidas por la Comunidad Autónoma en declaraciones por el IRPF anteriores, **no se deberá regularizar si se destinan** directamente por la entidad financiera, tras el acuerdo con el contribuyente afectado, a **minorar el principal del préstamo**.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

#### Adscripción de yernos y nueras en los grupos previstos en el art. 20.2 a) de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

##### Consulta Vinculante a la DGT V0713-17, de 17/03/2017

La DGT se ha pronunciado en diversas contestaciones a Consultas en favor de la inclusión de yernos y nueras, en cuanto descendientes en primer grado por afinidad, como posibles beneficiarios de las reducciones previstas en los apdos. 2 c) y 6 del art. 20 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (LISD), para los supuestos respectivos de adquisiciones de empresa familiar *mortis causa e inter vivos*. En ambos apartados, **la Ley se refiere a “descendientes” sin mayor concreción, por lo que deben entenderse comprendidos tanto los que lo sean por consanguinidad como por afinidad.**

En el apdo. 2 a) del mismo art. 20 y a efectos de la reducción general del impuesto por parentesco, se incluyen en los Grupos I y II, junto con los adoptantes, adoptados, cónyuge y ascendientes, a los “descendientes”. Sin embargo, la solución no puede ser la misma que la prevista para los apdos. 2 c) y 6) porque, en el caso que nos ocupa, los descendientes por afinidad se mencionan por la Ley de forma separada, como integrantes del Grupo III junto con los ascendientes por afinidad y los colaterales de segundo y tercer grado.

Consecuentemente, en los supuestos del **art. 20.2 a) LISD, yernos y nueras, como descendientes en primer grado por afinidad, quedan adscritos al Grupo III** establecido en dicho artículo, apartado y letra.

### Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU)

#### Plusvalía municipal. Legitimidad del comprador que soporta el IIVTNU para recurrir contra la liquidación.

##### Consulta Vinculante a la DGT V0549-17, de 17/03/2017

En este caso, se formaliza un contrato de arrendamiento financiero inmobiliario entre una persona como adquirente/compradora y una entidad financiera en el que se hace constar que al ejercitarse la opción de compra será de cargo de la adquirente el pago del IIVTNU.

La condición de sujeto pasivo, como elemento subjetivo de la obligación tributaria, no puede ser alterada por actos o convenios de los particulares, no produciendo tales actos o contratos efectos ante la Administración tributaria y sin perjuicio de las consecuencias jurídico- privadas de los mismos. Por lo tanto, la Administración tributaria competente, a la hora de exigir el IIVTNU, tendrá que dirigir su acción al sujeto pasivo de este impuesto. Sin perjuicio de lo anterior, aunque el sujeto pasivo del impuesto sea la entidad bancaria transmitente, **la adquirente se encuentra legitimada**, pues efectivamente paga el impuesto, **para recurrir contra la liquidación del citado IIVTNU**, puesto que sus intereses legítimos y directos resultan afectados por esta liquidación [ver STS de 13/05/2010 (Rec. de casación para unificación de doctrina 296/2005)].

## Ámbito fiscal (cont.)

Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas

Impuesto sobre Sociedades (IS)

### Tratamiento contable de las modificaciones fiscales en las pérdidas por deterioro introducidas por el RD-ley 3/2016.

#### Consulta Nº1 BOICAC nº 109/Marzo 2017

La consulta versa sobre el adecuado **tratamiento contable** de las modificaciones en el régimen fiscal de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades, aprobadas por el Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, **en las cuentas anuales correspondientes al ejercicio 2016**.

En concreto, a través de esta consulta el ICAC resuelve dos cuestiones:

#### 1. Reversión de pérdidas por deterioro (DT 16.ª)

En relación con el apdo. 3º de la DT 16.ª de la Ley 27/2014, de 28 de noviembre del Impuesto sobre Sociedades (LIS), introducido por el RD-ley 3/2016, se pregunta si debe reconocerse un pasivo fiscal en 2016 por el efecto impositivo de los importes a revertir en los 4 años restantes (2017-2020).

A este respecto la respuesta del ICAC puede resumirse en que como regla general, no. La reversión del deterioro deducido en su día se califica por el ICAC, a efectos contables, **como diferencia permanente**, no constituye una diferencia temporaria, por lo que en cada ejercicio, comenzando en 2016, se incrementará la base imponible por una quinta parte (1/5) del importe a revertir, lo cual incrementará el gasto por impuesto corriente de cada período.

Por tanto, se descarta que la imposición corriente pendiente de integrar en la base imponible deba originar el reconocimiento de un pasivo corriente y del correspondiente gasto, como tampoco de un pasivo por impuesto diferido.

En la memoria de las cuentas anuales deberá informarse de todo lo anterior, con mucho detalle. En particular, si la empresa no espera transmitir su inversión antes de que transcurra el plazo de reversión automática de las pérdidas por deterioro, deberá informar de esta circunstancia y de sus efectos en la carga fiscal futura.

Asimismo, deben tenerse en cuenta dos circunstancias adicionales que podrían ocurrir:

- En el caso de que se hubieran deducido estas pérdidas por deterioro antes de 2013 y no se hubiera contabilizado el gasto contable por el deterioro, se debería haber registrado un pasivo por impuesto diferido, el cual se irá reduciendo a partir de 2016 a medida que se vaya revirtiendo la pérdida fiscal.
- Por otra parte, si la empresa esperase recuperar el valor en libros de la inversión por medio de la extinción de la sociedad participada, en cuyo caso la pérdida sería deducible, por la automática reversión por quintas partes anuales en los períodos anteriores a producirse dicha extinción se iría aumentando la base fiscal de la inversión paulatinamente, lo que justificaría el reconocimiento de un activo por impuesto diferido -si se cumplen los requisitos establecidos en la NRV 13.ª del PGC y, en su desarrollo, en la Resolución de 9 de febrero de 2016 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se desarrollan las normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para la contabilización del impuesto sobre beneficios.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre Sociedades (IS)

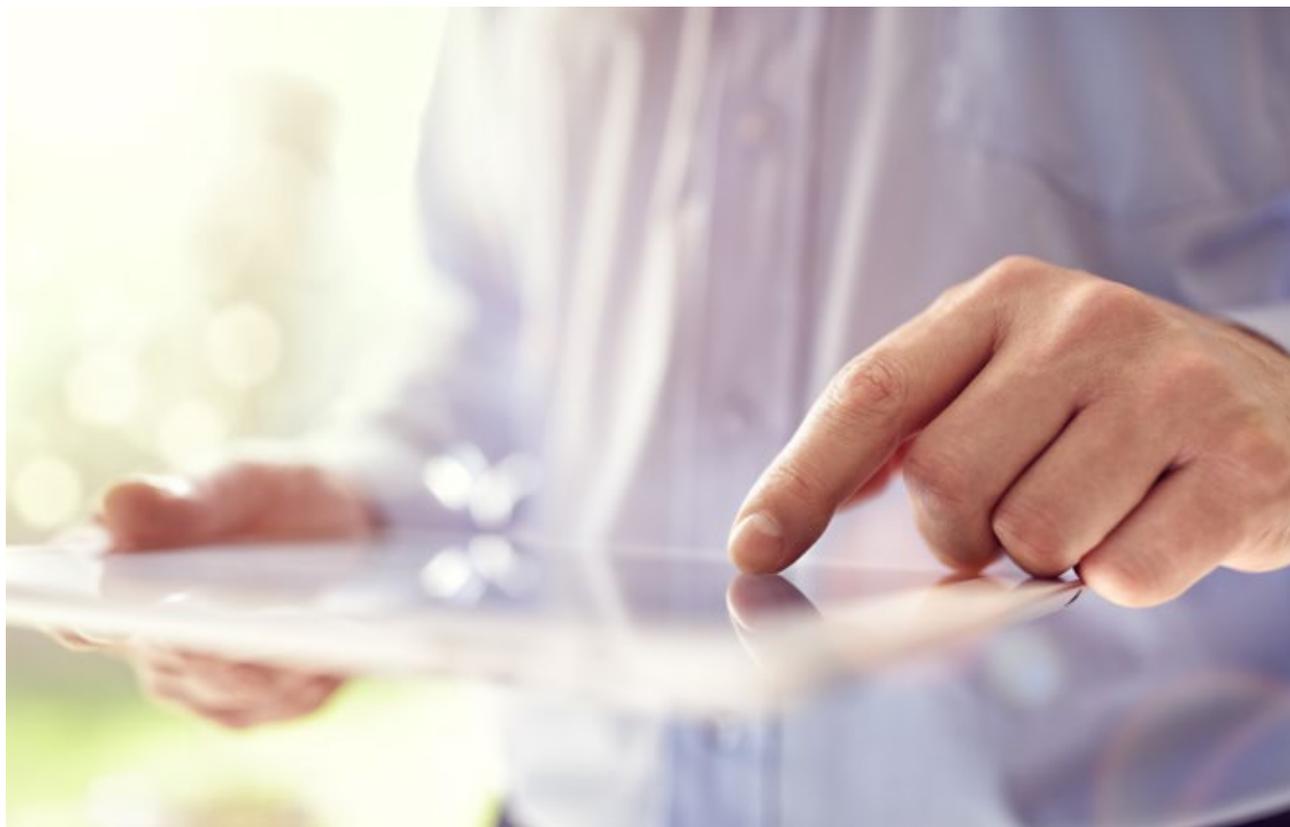
#### 2. Pérdidas por deterioro no deducibles [art. 15 k)]

A efectos fiscales, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2017, se califican como gastos no deducibles y no recuperables " las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades respecto de la que se de alguna de las siguientes circunstancias: 1.º que, en el período impositivo en que se registre el deterioro, se cumplan los requisitos establecidos en el art. 21 de esta Ley, o 2.º que, en caso de participación en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, en dicho período impositivo no se cumpla el requisito establecido en la letra b) del apdo. 1 del art. 21 de esta Ley."

En este caso, se pregunta si la modificación fiscal origina la baja de los activos por impuestos diferidos que las empresas hubieran reconocido hasta la fecha, en la medida que la norma fiscal ha suprimido la expectativa de recuperación fiscal de la pérdida.

En relación con esta cuestión, **el ICAC considera que la deducibilidad de las pérdidas por deterioro de participaciones registradas en períodos posteriores a 1 de enero de 2013, que anteriormente se difería hasta que se produjese su transmisión o baja (temporaria), pasa a ser permanente.**

Y en consecuencia, al cierre del ejercicio 2016 deben darse de baja los activos por impuestos diferidos, con el consiguiente efecto en el gasto por impuesto, salvo que se espere que la diferencia revierta por causa de la extinción de la sociedad participada.



## Ámbito legal

### Dirección General de los Registros y del Notariado

#### Registro Mercantil

#### Contradicción en la lista de asistentes a la Junta General.

##### Resolución de la DGRN de 03/04/2017

Es objeto de este expediente la inscripción de un acuerdo adoptado por la Junta General porque según el Registrador y a la vista del contenido del acta, existen dos listas de asistentes por lo que debe suspender la inscripción evitando así la desnaturalización del Registro Mercantil encaminada a la publicidad de situaciones jurídicas ciertas.

La DGRN estima el recurso y revoca la calificación del Registrador al considerar que **la mera existencia de una contienda judicial sobre la condición de socio no puede impedir la inscripción de los acuerdos adoptados en una Junta General salvo que concurran condiciones tales que cuestionen el mero hecho de la celebración de la Junta o de su celebración en los términos previstos por el ordenamiento, y sin perjuicio de que quien se sienta perjudicado ejercite las acciones pertinentes y solicite el reflejo de su ejercicio en la hoja de la sociedad.** En este caso concreto, el supuesto de hecho no presenta ninguna excepcionalidad que permita tener por inválidamente adoptado el acuerdo cuya inscripción se solicita. El socio que protesta se limita a afirmar que la composición del accionariado es distinta de la que mantiene la mesa de la Junta, pero ello no constituye, sin más, la existencia de una lista de socios distinta a la propuesta, puesto que de ser así bastaría afirmar la existencia de un socio no reconocido por la mesa para tener por existente una lista alternativa de socios e invalidar, a efectos registrales, los acuerdos adoptados por la Junta.

#### Cierre de hoja registral por falta de depósito de cuentas y anulación posterior del acuerdo de la Junta.

##### Resolución de la DGRN de 17/04/2017

El origen de este expediente se basa en las actuaciones de una sociedad para conseguir la apertura del folio registral que tiene cerrado como consecuencia de la falta de depósito de las cuentas correspondientes al ejercicio 2014, **las cuales fueron calificadas negativamente por existir inscrito el nombramiento de un auditor a instancia de minoría** (conforme al art. 265.2 LSC), y **venir acompañadas de informe de verificación realizado por otro auditor.** Pendiente de resolución el recurso anterior, la sociedad solicitó, con base en el art. 378.5 RRM, **la reapertura del folio de la sociedad cerrado como consecuencia de haber transcurrido más de un año desde la fecha de cierre del ejercicio 2014.** La Registradora calificó negativamente y su decisión fue confirmada por Resolución de la DGRN de fecha 19 de septiembre de 2016. Ante esta situación, **la sociedad vuelve a solicitar la reapertura del folio registral con base en el art. 378.5 RRM certificando el administrador que el acuerdo inicial de aprobación de las cuentas anuales ha sido dejado sin efecto por otro posterior.**

La DGRN desestima el recurso y confirma la calificación de la Registradora al considerar que la situación de cierre registral no puede alterarse por la mera revocación del acuerdo anterior como pretende el recurrente. De seguirse su tesis, **la persistencia de la sanción impuesta a la sociedad incumplidora dependería de su exclusiva voluntad y no del cumplimiento de la previsión que para su levantamiento establece el ordenamiento jurídico** y que no es otra que el correspondiente depósito de las cuentas del ejercicio cuya ausencia provocó el cierre.

## Ámbito legal (cont.)

### Registro Mercantil

#### Error en la valoración de la aportación no dineraria.

##### Resolución de la DGRN de 18/04/2017

Se debate en este expediente si puede acceder al Registro Mercantil una escritura de subsanación de otra previa de constitución de sociedad limitada en la que se pone de manifiesto por el único socio constituyente que **la cifra de capital social ha de ser inferior a la inscrita por error en la transcripción a la escritura pública de valoración de aportación no dineraria.**

La DGRN desestima el recurso y confirma la calificación del Registrador al considerar que no se trata de que en sede societaria no quepa la rectificación del negocio jurídico de constitución de sociedad cuando resulte un error de valoración del aportado no dinerario. Lo que ocurre es que no pueden confundirse los mecanismos de protección a terceros que resultan de un registro de titularidades como es el Registro de la Propiedad y que se traducen en la intangibilidad de las inscripciones de terceros sin consentimiento de su titular o por medio de sentencia firme, con aquellos contemplados por la legislación en un registro de personas, como el Registro Mercantil, en el que la intangibilidad de los asientos del titular se refuerza con mecanismos de protección de los terceros no titulares en los supuestos en los que la alteración del contenido del registro pueda producirles un perjuicio. Consecuencia de lo anterior es que **el título por el que se pretende la rectificación no puede limitarse a contemplar el interés del titular del negocio jurídico de constitución de sociedad, sino que debe reunir los requisitos de protección de tales terceros previstos por el ordenamiento.**

Así, dejando de lado el hecho de que no estamos ante un supuesto de inexactitud o error del contenido del registro sino **ante un supuesto de defecto en el título que motivó el asiento**, la **rectificación del contenido del registro exige que el título cuya inscripción se pretenda contemple cuál de los procedimientos de reducción de la cifra de capital es por el que se ha optado, atendidas las circunstancias del caso.**

#### Revocación de poder otorgada por un apoderado no inscrito.

##### Resolución de la DGRN de 19/04/2017

La cuestión que se discute en este expediente es **si puede inscribirse la revocación de un poder inscrito en el Registro Mercantil que es otorgado por otro apoderado de la misma sociedad cuyo poder no consta inscrito en la hoja social.** A juicio del Registrador Mercantil, es precisa la previa inscripción del poder del otorgante en el Registro Mercantil de conformidad con el art. 11 RRM.

La DGRN desestima el recurso y confirma la calificación del Registrador al indicar que el principio de tracto sucesivo previsto en el art. 11 RRM se articula en un triple nivel: en primer lugar, exigiendo la previa inscripción del sujeto inscribible para tomar razón de los actos que al mismo se refieran; en segundo lugar, exigiendo la previa inscripción de un acto referido a un sujeto inscribible para que pueda procederse a la inscripción de su modificación o cancelación; finalmente, **exigiendo la previa inscripción de administradores o apoderados para poder inscribir actos otorgados por los mismos.**

En conclusión, en este caso concreto, nos encontramos ante el último supuesto en virtud del cual, **no cabe inscribir actos otorgados por un apoderado sin que previamente conste inscrito el poder que le habilita para hacerlo.**





# Noticias KPMG Abogados

## Los programas de compensación, palanca de la transformación digital

El acceso digital y automático a clientes, proveedores, mercados o países, la inteligencia artificial, la robotización, el "Internet de las cosas", los servicios de "Big Data", y tantos otros factores están transformando los procesos, cultura, organización y definición de los puestos y roles de las empresas.

Cómo los programas de remuneración y compensación de las empresas y otros programas de recompensa para directivos y empleados pueden contribuir al éxito de los esfuerzos de transformación digital de las organizaciones, y de qué manera los avances tecnológicos están provocando cambios en la forma de hacer negocios -y posiblemente también impulsando una redefinición del propio concepto de empresa-, son algunos de los mayores retos a los que se enfrentan hoy en día los gestores de compañías de todos los sectores.

Los sistemas de retribución son en la actualidad una palanca muy poderosa para provocar el cambio de las compañías y sus procesos de transformación digital. Es sumamente difícil que

los procesos de transformación digital de la compañía tengan éxito sin un adecuado sistema de incentivos, o con un sistema de incentivos no alineado con las necesidades actuales.

Con esta finalidad, el pasado 17 de mayo tuvo lugar en las oficinas de KPMG en Madrid una nueva sesión del KPMG Human Resources Think Tank, impartido por Mónica San Nicolás y Mario Cerón, co-responsables de la práctica de Compensación General y de Directivos de KPMG Abogado. En la sesión a la que asistieron 60 personas en representación de otras tantas empresas se analizaron, desde una perspectiva eminentemente práctica, los requisitos que deben tener los paquetes retributivos para que puedan ser eficaces en ese sentido, especialmente en relación a las retribuciones variables, a corto y a largo, en metálico o en especie. Tanto Mónica y Mario como el resto del equipo cuentan con una amplia experiencia y visión multidisciplinar a la hora de articular los sistemas de remuneración más adecuados y alineados con los objetivos de transformación digital de las compañías.



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



© 2017 KPMG 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.