



KNOW

Novedades Jurídicas y Fiscales

Boletín de actualización
Nº 63 - Enero 2018





Índice

Enfoque fiscal

Las causas de exclusión de la responsabilidad por infracciones tributarias: algunas reflexiones en derecho comparado	2
--	---

Enfoque legal

Agrupaciones de interés económico: enfoque práctico de algunas situaciones societarias atípicas	6
---	---

Novedades legislativas

Ámbito fiscal	9
Ámbito legal	17

Jurisprudencia

Ámbito fiscal	23
Ámbito legal	30

Doctrina administrativa

Ámbito fiscal	38
Ámbito legal	46

Enfoque fiscal

Las causas de exclusión de la responsabilidad por infracciones tributarias: algunas reflexiones en derecho comparado



Francisco de la Puente Perales
Director
TAX CTS
KPMG Abogados, S.L.

Recientemente ha sido objeto de aprobación el Real Decreto 1072/2017, de 29 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento general del régimen sancionador tributario, aprobado por el Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre (el Reglamento Sancionador).

Las modificaciones se refieren a determinados aspectos técnicos que afectan al procedimiento sancionador tributario en campos como la declaración de responsabilidad o la graduación de regularización de bienes y derechos tanto en el extranjero como en el territorio nacional.

Igualmente, se introduce un inciso en el art. 15 del Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento general del régimen sancionador tributario, para, a efectos de lo dispuesto en el art. 179 de la Ley General Tributaria (LGT), eliminar la responsabilidad por infracción formal por falta de presentación de la declaración por medios electrónicos o telemáticos, cuando la declaración se hubiera presentado por otros medios y siempre que se presente la declaración por medios electrónicos o telemáticos sin requerimiento previo.

El art. 179 LGT establece los *principios de responsabilidad tributaria* y, particularmente regula en sus apdos. 2 y 3 los supuestos en los que no se exigirá responsabilidad por infracción tributaria, estableciendo una cláusula general de exoneración en el apdo. d) en aquellos casos en los que “*se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de obligaciones tributarias*”; delimitando así el *principio de culpabilidad* exigible en el derecho sancionador.

En este contexto, podría llamar la atención la inclusión en una norma de rango reglamentario de una causa de exoneración de la responsabilidad, si bien, lo cierto es que la modificación reglamentaria se realiza a efectos aclaratorios con expresa referencia al art. 179 LGT, por lo que su soporte normativo sería el adecuado.

Las circunstancias de exoneración de responsabilidad en la LGT

En cualquier caso, nos gustaría reflexionar sobre las circunstancias que pueden conllevar la exoneración de la responsabilidad tributaria reguladas en el art. 179 LGT y, particularmente, sobre la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones, entendiéndose -según dicho artículo- que se ha puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias cuando el obligado haya actuado amparándose en una interpretación razonable de la norma o cuando haya ajustado su actuación a criterios manifestados por la Administración.

La aplicación del principio de culpabilidad al derecho sancionador tributario requiere, por tanto determinar el grado de diligencia necesaria para la procedencia de la imposición de la sanción o, por el contrario, si la actuación del contribuyente encuentra amparo en la causa de exoneración de responsabilidad prevista en el citado art. 179.2 d) LGT.

El Tribunal Supremo estima que la voluntariedad en la infracción tributaria existe cuando el contribuyente conoce la existencia del hecho imponible y lo oculta a la Administración Tributaria (i.e., cuando existe dolo). Dicha voluntariedad, por el contrario, no concurriría en los supuestos en que el contribuyente declara el hecho imponible, aunque sea incorrectamente en razón de defectos, lagunas u oscuridades de la normativa tributaria, que pueden provocar divergencias de criterios jurídicos que no pueden ser sancionables (entre otras, las SSTS de 06/07/1995 y 28/02/1996).

Así, y pese a la percepción subjetiva de un cierto automatismo por parte de la Administración a la hora de apreciar (o negar la apreciación) de dicha diligencia, lo cierto es que existen múltiples pronunciamientos de los tribunales económico- administrativos y de los tribunales de justicia sobre la cuestión, que han ido perfilando las notas características del estándar exigible.

Habitualmente, la jurisprudencia (por todas, las SSTs de 09/12/2009 y de 02/10/2009) exige que se haya hecho una interpretación de la norma razonable, válida, defendible, posible, nunca extravagante, requiriéndose en cualquier caso, una declaración veraz y completa sobre la que se haya realizado la interpretación cuestionada.

Igualmente, es habitual que la jurisprudencia exija que la cuestión jurídica enjuiciada sea compleja o de difícil interpretación o aplicación, que admita más de una interpretación o que “*ofrezca aspectos susceptibles de discusión*” (STSJ de Madrid de 29/04/2002).

De este modo, si una cuestión controvertida ha sido aclarada repetidamente por la Dirección General de Tributos (DGT) o por la jurisprudencia, especialmente del TS, normalmente no se admite esta causa de exclusión de responsabilidad, tampoco siendo una causa de exclusión la posible dificultad o complejidad de la norma (STS de 08/05/1997) ni, por supuesto el desconocimiento de la misma.

Finalmente, hay tribunales que han mantenido que es difícil apreciar la diligencia debida cuando se trata de una entidad jurídica, sobre todo si tiene grandes medios [Resolución Tribunal Económico- Administrativo Central (TEAC) de 31/10/2003], o cuando el obligado tributario ha podido procurarse asesoramiento (Sentencia de la Audiencia Nacional de 13/07/2006). Más aún, el TEAC en Resolución de 02/06/1992, consideró que no se puso la diligencia necesaria en un supuesto en el que el contribuyente encomendó el cumplimiento de sus obligaciones tributarias a un asesor fiscal.

Se trata, desde luego de una cuestión polémica, pues se basa en definitiva en la condición o capacidad económica de quien alega la discrepancia interpretativa.

La configuración jurisprudencial del precepto que hemos avanzado, unido a la ingente cantidad de pronunciamientos sobre distintos criterios tributarios que cada año realizan la DGT y los Tribunales de Justicia, dificultan en la práctica, para el contribuyente medio y para cuestiones recurrentes, la posible aplicación de esta causa de exoneración que, como adelantamos, deviene en una aplicación cuasi automática -en nuestra opinión- del *principio de culpabilidad*.

Las circunstancias de exoneración de responsabilidad en otras jurisdicciones de nuestro entorno: el caso de Reino Unido. Algunas notas concurrentes y diferenciadoras

En relación con lo anterior, podríamos prestar atención a las circunstancias que otros ordenamientos jurídicos de nuestro entorno vienen exigiendo para exonerar a los

contribuyentes de responsabilidades por infracciones tributarias en aplicación al principio de diligencia debida.

Así, por ejemplo, el derecho sancionador tributario en Reino Unido recoge la existencia de una excusa razonable (*reasonable excuse*) como causa de exoneración de la responsabilidad por infracciones tributarias. Igualmente, es una causa de exoneración de responsabilidad la existencia de una diligencia en el cumplimiento de las obligaciones tributarias (*reasonable care / careless behaviour*).

De esta forma, un contribuyente no será responsable de una infracción tributaria si puede demostrar a la administración que concurre una excusa razonable que justifique el incumplimiento de la obligación de realizar el pago o si ha desplegado una diligencia debida.

Se aprecia la equivalencia en las causa de exclusión que permite evitar la responsabilidad por la infracción sobre la base de la observancia de una cierta “diligencia debida”, tal y como exige la norma española.

Ahora bien, resulta interesante analizar los requisitos que la jurisprudencia local exige para aplicar estas causas de exclusión en el Reino Unido.

Desde luego, es esta una aproximación inicial, pero puede servir para ampliar nuestra visión sobre este tema particular.

Así, la jurisprudencia habría ido perfilando una suerte de test que permitiría apreciar en qué situaciones se podría aplicar la existencia de una excusa razonable. En este sentido, en el caso de *The Clean Car Co Ltd v C&E Commisioners* (1991 VATTR 234) se estableció un test por el Tribunal en los siguientes términos:

“La cuestión de si existe o no una excusa razonable es de carácter objetivo. En mi opinión, este es un test objetivo en todos los sentidos. Uno debe preguntarse a sí mismo: ¿fue la actuación del contribuyente algo razonable para un empresario responsable y diligente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, pero teniendo en cuenta la experiencia y otras circunstancias del empresario, y en su situación en ese momento, fue dicha actuación razonable?”

La configuración como un test pretendidamente objetivo se observa también en la sentencia del caso del tribunal de Primera Instancia Nigel Barrett (2015 UK FTT0325), que señala que “*el test de la excusa razonable requiere de la aplicación de un estándar impersonal, legal y objetivo a los hechos y circunstancias. Debe examinarse si un contribuyente responsable en la posición del contribuyente hubiese realizado la misma actuación y, sobre la base de ese análisis, determinar si la conducta del contribuyente fue estándar*”. En esta Sentencia, particularmente se establece que una excusa razonable

podría ser que el contribuyente confiase en un tercero y que ese tercero (por ejemplo un contable) no cumpliera la obligación que tuviere encomendada. En ese caso concreto, el tribunal concluyó que con ese encargo a un tercero, y sobre la base de la confianza depositada en éste y en su saber hacer, el contribuyente podría alegar la excusa razonable.

Por supuesto, existen -al igual que en España- sentencias en sentido contrario que no exoneran de responsabilidad en aquellos casos en los que el contribuyente se apoyó en un tercero asesor.

Por otro lado, en relación con la existencia de una diligencia debida, las equivalencias con la configuración jurisprudencial española son apreciables siendo circunstancias que impiden la apreciación de esta causa de exclusión, por ejemplo, el tamaño o la naturaleza del negocio del contribuyente o que la norma no admita una interpretación alternativa sólida.

En el caso de *Collis v Revenue & Customs* [2011] UKFTT 588 (TC) se definió la ausencia de diligencia debida en los siguientes términos: *“Consideramos que el estándar por el que el asunto debe ser juzgado es ese aplicable es el de un contribuyente razonable en la misma posición”*.

Se aprecia la similitud respecto de las notas descritas anteriormente. Por supuesto, sí existen algunos pronunciamientos interesantes que introducen algunas notas distintivas a la configuración realizada por la jurisprudencia española.

En la Sentencia *AB Ltd vs Revenue* (2007JTC 99), se sostiene que un contribuyente que recibe un asesoramiento fiscal con la finalidad de cumplir con sus obligaciones debe reputarse como diligente siempre que actúe con acuerdo al mismo y siempre que éste no sea “obviamente erróneo”.

Por ejemplo, en el caso de *Jarett Gedir v HMRC* [2016] UKFTT 188 (TC) TC04974, se hace un interesante análisis sobre la existencia de distintas interpretaciones sobre un mismo precepto, señalando (par. 122) que en los casos en los que existan pronunciamientos por parte de la administración sobre una norma concreta, el contribuyente no tiene necesariamente que seguir la interpretación de la administración, pues lo razonable será pensar que la posición de la administración será la más favorable para ésta, y no necesariamente la más razonable para el contribuyente.

Por ese motivo, sería justificable apartarse de la interpretación de la Administración, cuando la propuesta por el contribuyente sea razonable, pues es lógico

entender que el contribuyente adoptará la alternativa que más le favorece.

De esta forma, se matiza el principio de que la interpretación de la Administración deba ser necesariamente la más autorizada, considerando en definitiva que en la interpretación de la misma, concurre también el interés (recaudatorio) de ésta, que no necesariamente ha de ser el que prevalezca ni el que deba imponerse al contribuyente cuando no es concurrente con el suyo y éste puede soportarlo de manera más o menos sólida o consistente.

Esta aproximación nos parece especialmente interesante, por cuanto parece entender la posición de cada parte teniendo en cuenta el interés legítimo de cada parte, considerando el ahorro fiscal del contribuyente como justificado.

Finalmente, la Sentencia *R. McGreevy v HMRC* 2017 TC06109 analiza el caso en el que un contribuyente no residente debe pagar recargos y sanciones por no declarar y pagar una declaración tributaria en el plazo establecido. La Administración impuso los recargos y sanciones de forma casi automática, al ser clara la norma aplicable que establecía el plazo de declaración. El Tribunal, no obstante, anuló la sanción apuntando con cierto sentido del humor que no era exigible a un residente en Australia un grado de conocimiento o actualización tributaria tal que no evitase este tipo de errores. El Tribunal en particular declaró que en el procedimiento hubo una falta de sentido común, proporcionalidad y en la capacidad de entender las situaciones de aquellos a los que la Administración tributaria debería considerar como sus “clientes”. Una muestra clara de razonabilidad en los criterios adoptados por algunos tribunales en esa jurisdicción, que chocarían, desde luego, con el automatismo, piénsese, con el que la administración española aplicaría los recargos por presentación extemporánea del art. 27 LGT.

En conclusión, existen notas concurrentes -como no podría ser de otro modo- en la valoración de la diligencia debida que excluye la responsabilidad por infracciones tributarias en las dos jurisdicciones. Ahora bien, existen algunos puntos, particularmente en la consideración como contrapuestos de los intereses de la administración y de los contribuyentes o la llamada al sentido común o a la proporcionalidad, que podrían enriquecer la definición de la cuestión en la práctica española, alejándola quizás del automatismo con el que la aplicación del derecho sancionador es percibido en nuestro país.



Enfoque legal

Agrupaciones de interés económico: enfoque práctico de algunas situaciones societarias atípicas



Carmen Mozún Muñoz
Directora
Legal Mercantil
KPMG Abogados, S.L.

En muchas operaciones de financiación estructurada resulta frecuente canalizar las inversiones a través de sociedades que toman la forma jurídica de agrupaciones de Interés Económico ("AIEs"). En general y sin ánimo de hacer un análisis exhaustivo del tipo legal, de forma muy sintética podemos presentar este tipo de sociedad señalando que las AIEs se rigen por la Ley 12/1991, de 19 de abril, de Agrupaciones de interés económico ("LAIE") y supletoriamente, por las normas de la sociedad colectiva que resulten compatibles con su específica naturaleza. En la práctica, las AIEs tienen un régimen societario formal muy similar al de la sociedad de responsabilidad limitada salvo por algunos puntos clave que les dotan de su particular identidad y de los que derivan algunas de las cuestiones prácticas que este artículo tiene por objetivo comentar.

En primer lugar, la **AIE no admite la unipersonalidad**, por entender la LAIE en su art. 1 que precisamente el tipo social sirve para "*facilitar el desarrollo o mejorar los resultados de la actividad de sus socios*", por lo que necesariamente debe acoger el interés de, al menos, dos socios. De hecho, el art. 18.17.º LAIE dispone como causa de disolución, el "*quedar reducido a uno el número de socios*".

Otro elemento característico de la AIE es el particular **régimen de responsabilidad de los socios**, que se recoge en el art. 5 LAIE: "*Los socios de la AIE responderán personal y solidariamente entre sí por las deudas de aquélla. La responsabilidad de los socios es subsidiaria a la de la AIE*". Precisamente, de este particular régimen de responsabilidad deriva un tercer elemento que queremos destacar a los efectos de la reflexión que plantea este artículo y es la **obligación de que conste la identidad de los socios en el Registro Mercantil del domicilio social de la AIE**, obligación recogida en el Reglamento del Registro Mercantil (RRM), (arts. 264 y ss.).

En el día a día de la práctica societaria con AIEs y en algunos casos concretos, estos elementos nos han llevado a situaciones o resultados muy confusos sin soluciones obvias, que hemos resuelto en colaboración con Notarios y Registros Mercantiles. Entendemos que algunas de las cuestiones planteadas pueden resultar de interés general siendo precisamente el objetivo de estas líneas plantear las conclusiones alcanzadas y permitir en su caso, la reflexión sobre la **conveniencia de anticipar la solución de algunas de estas situaciones en los estatutos sociales y/o en la documentación contractual** que construye las operaciones subyacentes en las estructuras de inversión.

Los primeros ejemplos de situaciones inusuales han surgido de la limitación a la unipersonalidad. En el caso concreto, una operación articulada a través de una AIE preveía que, llegada una determinada fecha, un grupo de sociedades adquiriría el 100% de la titularidad de la participación en una AIE. Como medida de protección para los que serían futuros socios vendedores, en el cierre de la operación se otorgaron opciones de compra y venta recíprocas acompañados de poderes irrevocables en escritura pública con la intención de que, llegado el caso en que el futuro socio comprador no deseara comprar, el socio vendedor pudiera ejecutar la venta a través del ejercicio del poder. Transcurrido el plazo contractual y acaecidas una serie de circunstancias comerciales y litigiosas inesperadas, se ha llegado a la situación en la que el socio no desea comprar y los socios vendedores desean recurrir al ejercicio del poder irrevocable, que, en el caso concreto, sólo otorgó una única sociedad. Nos planteamos en este punto si resultaría válida la transmisión del 100% de las participaciones de una AIE a favor de un único socio, cuando el principio configurador de la sociedad impide esa condición y si, siendo así, el Notario autorizante permitiría la transmisión o la entendería nula de pleno derecho por ser, en esencia, contraria a la esencia de la agrupación.

En consulta con dos Notarios, ambos apoyaron su análisis sobre el régimen de la unipersonalidad sobrevenida y concluyeron que autorizarían la **transmisión del 100% de la participación en escritura pública a favor de un solo comprador en virtud del ejercicio del poder, haciendo constar no obstante en la escritura la obligación de proceder a la disolución de la AIE por concurrir una de las causas legales** (art. 18.1.7 LAIE) siempre y cuando tal condición no fuera resuelta en virtud de transmisión posterior a favor de nuevos socios. La transmisión por tanto, resultaría válida y se perfeccionaría, sin perjuicio de los efectos en sede de la propia AIE. Cabe añadir que esta situación genera además otro efecto adverso y es que, sin concurrencia del nuevo socio (por ejercerse la transmisión vía poder, sin haber facultades más amplias) no se celebra asamblea universal posterior para nombrar nuevo órgano de administración por lo que la solución, en su caso, es imperfecta, por cuanto los administradores designados por los socios vendedores pueden dimitir pero no serían sustituidos por nuevos administradores. De esta experiencia surge la reflexión de que, para **garantizar de forma efectiva la transmisión de la participación en la AIE a través de poderes relacionados con opciones de compra y venta, deben ser al menos dos sociedades las que otorguen el poder irrevocable** y que, entre las facultades debería estar la de celebrar asamblea de socios con el fin de aceptar la dimisión y nombrar nuevo equipo gestor (predeterminado), para que la desvinculación de los socios vendedores sea efectiva.

Con origen en una situación muy distinta, encontramos el problema de la unipersonalidad en el caso en que los dos socios de una AIE son sociedades de un mismo grupo que previsiblemente van a ser objeto de una fusión (por absorción) entre ambas. Con motivo del régimen de sucesión universal de derechos y obligaciones, nos encontraríamos en un caso inequívoco de unipersonalidad sobrevenida. En este supuesto, dado que la fusión se proyectó con tiempo, se pudo prever el efecto adverso y se dio entrada a un tercer socio (también del grupo) antes de la mencionada fusión para evitar llevar a la AIE a una causa legal de disolución, teniendo en cuenta especialmente que la AIE era prestataria en una financiación y había asumido determinadas obligaciones formales entre las que se incluía, no entrar en causa de disolución.

Otro de los casos que ha tenido efectos inesperados, trae causa de otro principio configurador de la LAIE. El art 16 dispone que **la condición de socio se perderá** (entre otros motivos) **cuando se declare su concurso, teniendo el socio cesante derecho a la liquidación de su participación**. Este principio legal es frecuentemente trasladado a los estatutos sociales en términos sustancialmente idénticos a los dispuestos por la LAIE, anticipándose como principio básico que, abonada la eventual cuota de liquidación, la participación liquidada se distribuirá proporcionalmente entre los socios restantes salvo que estos lleguen por unanimidad a un acuerdo en contrario.

El primer punto de fricción que genera esta situación viene dado porque, según dispone el art. 266 RRM, la separación del socio por mediar justa causa prevista en el contrato (recordamos que es típica la inclusión del concurso del socio en los estatutos como causa), *“se hará constar en escritura pública otorgada por el propio interesado, en la que conste la causa alegada y la notificación fehaciente a la agrupación. La inscripción no se extenderá hasta transcurridos quince días desde la fecha de la notificación, siempre que no haya oposición por parte de la agrupación. Caso de existir oposición, se suspenderá la inscripción hasta que decidan los Tribunales, pudiendo tomarse anotación preventiva por el plazo de un año”*.

En la práctica existe por tanto un mecanismo real para que la Administración Concursal del socio bien en fase de liquidación (bien con la propia declaración del concurso) presente en el Registro Mercantil el auto de declaración de concurso acompañando la notificación fehaciente a la Sociedad. Sin perjuicio de que el mismo artículo prevé que la AIE pueda oponerse, entendemos que con estatutos que disponen expresamente que el concurso sea causa expresa de pérdida de la condición de socio y el reparto proporcional de la cuota entre el resto de socios, muy difícilmente podrá impedirse el efecto del reparto y el acrecimiento de la cuota del resto.

Esta situación es indeseada por varios motivos, siendo el principal que la situación excede el ámbito de gobierno del órgano de administración y de la propia asamblea y que los socios restantes serán responsables por las deudas de la agrupación por la nueva cuota acrecida. Entre los efectos menos obvios por ejemplo, la situación puede suponer que alguno de los socios supere la proporción de titularidad del 50% y que, en función de sus características, deba consolidar la inversión en su grupo por entender que deriva una situación de control. Puede darse igualmente el caso de que alguno de los socios (siendo un fondo por ejemplo), tenga a su vez limitaciones estatutarias para tener más de un determinado porcentaje de inversión en un determinado sector o negocio, limitación que se vería violada por esta vía. Resultaría de interés por tanto, **acoger en los estatutos cómo repartir las cuotas de los socios concursados** en caso en que el reparto proporcional pudiera crear estas ineficiencias o anticiparlo en el acuerdo de inversores para impedir estos efectos sobre los que, por otra parte, la administración de la AIE no tendrá el control.

La práctica del derecho enseña cómo muchas veces y por múltiples motivos, la realidad de las operaciones excede los supuestos que se contemplaron en el momento de su diseño y se enfrentan situaciones para las que ni los estatutos, ni los contratos complementarios prevén una salida. Los supuestos que se exponen sirven como ejemplo de cómo situaciones imprevisibles acaban en callejones sin salida, o en la necesidad de renegociar cuando los intereses han cambiado respecto de los iniciales. En el diseño de una operación que prevé estar viva unos años, resulta por tanto de interés anticipar todas las posibles curvas, para asegurar que el resultado sea el que las partes previeron.



Novedades legislativas

Ámbito fiscal

Acuerdos Internacionales

ACUERDO MULTILATERAL entre Autoridades Competentes sobre intercambio automático de información de cuentas financieras, hecho en Berlín el 29 de octubre de 2014 (BOE 02/01/2018). Declaración de España sobre la fecha de efecto sobre los intercambios de información en virtud de dicho Acuerdo.

Reglamentos

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2018/99 de la Comisión, de 22 de enero de 2018 (DOUE 23/01/2018), por el que se modifica el Reglamento (UE) 2015/2378 en lo que respecta a la forma y las condiciones de comunicación de la evaluación anual de la eficacia del intercambio automático de información y a la lista de datos estadísticos que los Estados miembros deberán facilitar a los fines de evaluación de la Directiva 2011/16/UE del Consejo.

Órdenes Ministeriales

ORDEN HFP/19/2018, de 15 de enero (BOE 19/01/2018), por la que se aprueban los modelos de suministro de información previstos en el artículo 7 del Reglamento del Impuesto sobre Bebidas Azucaradas Envasadas, aprobado por el Decreto 73/2017, de 20 de junio.

ORDEN HFP/36/2018, de 18 de enero (BOE 24/01/2018), por la que se establecen determinadas disposiciones relativas al Sistema Intrastat

ORDEN ETU/66/2018, de 26 de enero (BOE 30/01/2018), por la que se fijan los tributos y recargos considerados a efectos de los suplementos territoriales y se desarrolla el mecanismo para obtener la información necesaria para la fijación de los suplementos territoriales en relación con los peajes de acceso de energía eléctrica correspondientes al ejercicio 2013.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 26 de diciembre de 2017 (BOE 01/01/2018), conjunta de la Intervención General de la Administración del Estado y de la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera, por la que se determinan los supuestos en los que las Delegaciones de Economía y Hacienda expedirán los documentos de ingreso 069 en aplicación del artículo sexto de la Orden PRE/1064/2016, de 29 de junio, por la que se desarrolla parcialmente el Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, en lo relativo al procedimiento de recaudación de los recursos no tributarios ni aduaneros de titularidad de la Administración General del Estado a través de entidades colaboradoras.

Ámbito fiscal (cont.)

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 26 de diciembre de 2017 (BOE 01/01/2018), conjunta de la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera y la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se establecen las especialidades para la realización de los ingresos de determinados recursos no tributarios ni aduaneros cuando el deudor resida en el extranjero.

RESOLUCIÓN de 26 de diciembre de 2017 (BOE 01/01/2018), conjunta de la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera y la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se dictan instrucciones para la cumplimentación de los modelos 060 y 069 en los casos en que el obligado al pago carezca de número de identificación fiscal (NIF) o número de identificación de extranjeros (NIE).

RESOLUCIÓN de 8 de enero de 2018 (BOE 23/01/2018), de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2018.

Este Plan Anual, además de contener una referencia concreta a las **líneas de actuación de prevención y control del fraude** más relevantes, constituye un **mecanismo de refuerzo y consolidación de las actuaciones desarrolladas ya en años anteriores**, al mismo tiempo que **incorpora otras nuevas**.

Sus **directrices generales** giran en torno a **cuatro grandes pilares**:

- I. La prevención del fraude. Información y asistencia.
- II. La investigación y las actuaciones de comprobación del fraude tributario y aduanero.
- III. El control del fraude en fase recaudatoria.
- IV. La colaboración entre la Agencia Tributaria y las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas (CCAA).

A continuación, hacemos un breve resumen de las principales medidas y actuaciones que se van a acometer en este ejercicio 2018.

I. PREVENCIÓN DEL FRAUDE: INFORMACIÓN Y ASISTENCIA

Se pretende potenciar tanto la **diversidad** como la **calidad** de los servicios de información y asistencia prestados a los contribuyentes, **priorizando el uso de las nuevas tecnologías** frente a los medios tradicionales de asistencia presencial.

La intención de la Agencia Tributaria es desarrollar un **nuevo modelo de asistencia al contribuyente** mediante **nuevas herramientas** (p. e. el Asistente virtual), que agilizará la comunicación con los contribuyentes, ofreciendo una respuesta inmediata a las dudas sobre un impuesto determinado.

Por otro lado, en la **campana de Renta del IRPF del ejercicio 2017** se continuará utilizando la **Renta WEB** como sistema único de tramitación de la Renta, manteniendo la excepción de los programas de ayuda ajenos a la Agencia Tributaria, e impulsando la utilización del sistema de Renta WEB Telefónica, realizando llamadas salientes para la confección de declaraciones, previa concertación con el contribuyente del día y la hora.

Ámbito fiscal (cont.)

Resoluciones

II. FRAUDE TRIBUTARIO Y ADUANERO: INVESTIGACIÓN Y ACTUACIONES DE COMPROBACIÓN

Para fomentar el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales y la lucha contra el fraude fiscal, la Agencia Tributaria se centrará en tres ámbitos:

1. Nuevas fuentes de información y avances tecnológicos en el análisis de riesgos

La información obtenida tradicionalmente a partir de las declaraciones presentadas por los ciudadanos y la derivada de declaraciones informativas de terceros, se ha ido completando, en los últimos años, con otras fuentes de información como: (i) la recibida a través de los **modelos 720 “Declaración Informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero”** y **750 “Declaración Tributaria Especial”**; y (ii) la derivada de la puesta en marcha del **Acuerdo entre el Reino de España y los EEUU para la mejora del cumplimiento fiscal internacional** y la implementación de la **Foreign Account Tax Compliance Act-FATCA** (Ley de cumplimiento tributario de cuentas extranjeras) sobre cuentas financieras existentes en EEUU bajo la titularidad de residentes en España.

Por otro lado, la información fiscal recibida se ha incrementado exponencialmente como consecuencia de: (i) la incorporación a las bases de datos de la Administración Tributaria, desde el 1 de julio de 2017, de un **importante volumen de información de toda la facturación emitida y recibida por las entidades integradas en el Suministro Inmediato de Información (SII)**; y (ii) la recepción de información de cuentas financieras titularidad de residentes en España procedente de un número muy significativo de jurisdicciones, en el marco del **proyecto CRS (Common Reporting Standard)**.

La **importancia** y el **volumen** de la **información recibida** -junto con su **mayor calidad**, en cuanto nace contrastada- permiten realizar **procesos novedosos de análisis de riesgo más complejos** que los utilizados hasta ahora, tanto de los contribuyentes obligados a la presentación de los registros de facturación, como de contribuyentes no obligados al suministro de dichos registros, pero receptores de facturas de contribuyentes que sí están obligados al suministro de tales registros.

Por otro lado, la llegada de **información de un número muy significativo de cuentas financieras procedentes de 49 jurisdicciones**, permitirá muy posiblemente –señala el Plan- que, en 2018, **el intercambio se extienda al doble de territorios y jurisdicciones de acuerdo con los compromisos asumidos**. E igualmente se señala que en 2018 se recibirá nueva información enfocada a actuar bajo los nuevos estándares BEPS merced al **Informe País por País**.

2. Control de tributos internos

A. Elusión fiscal de multinacionales y grandes empresas

La información disponible de los **grupos multinacionales** se incrementará a lo largo de 2018 como consecuencia del intercambio de información (“Informe País por País”) lo que permitirá, a partir de junio de 2018, optimizar los trabajos de análisis de riesgo dirigidos a la detección de prácticas de erosión fiscal que deban ser combatidas de acuerdo con los nuevos estándares internacionales derivados del proyecto BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*).

Ámbito fiscal (cont.)

Resoluciones

En el marco de la cooperación internacional, utilizando y potenciando las medidas y los mecanismos disponibles en la normativa nacional e internacional -teniendo en cuenta las Directrices de Precios de Transferencia publicadas en 2017, el impacto del Convenio Multilateral derivado del Proyecto BEPS y el nuevo Modelo de Convenio OCDE- se impulsará la realización de **actuaciones de control simultáneas y coordinadas de manera conjunta con varios países**, y continuarán desarrollándose **actuaciones de instrucción y resolución de acuerdos previos de valoración de operaciones entre personas o entidades vinculadas**.

Asimismo se analizará la correcta aplicación de las **propuestas de valoración previa de operaciones vinculadas**.

De este modo, la Agencia Tributaria -coordinada con la **Oficina Nacional de Fiscalidad Internacional**- prestará particular atención al análisis de las actuaciones realizadas por empresas y grupos en aquellos ámbitos considerados de mayor riesgo, destacando, entre otras, las siguientes áreas: (i) **precios de transferencia**: control de operaciones realizadas con intangibles de elevado valor, servicios intragrupo, reestructuraciones empresariales y operaciones de financiación intragrupo; (ii) **planificación fiscal agresiva**: neutralización de los efectos elusivos derivados de la utilización de esquemas, instrumentos o estructuras híbridas, así como aplicación de cláusulas antiabuso domésticas específicas y disposiciones bilaterales contra el *treaty shopping*; (iii) **establecimientos permanentes en España pertenecientes a entidades no residentes**: se potenciarán las actuaciones relacionadas con su detección y regularización fiscal; y (iv) **paraísos fiscales y jurisdicciones privilegiadas u opacas**: especial seguimiento de las novedades que puedan producirse como consecuencia de los trabajos desarrollados en el ámbito de la UE en relación con el listado de jurisdicciones no cooperativas.

B. Control reforzado sobre grandes patrimonios

Siguiendo los trabajos de sistematización de las actuaciones en este ámbito iniciados en 2017, **a lo largo de 2018 se ampliará el número de contribuyentes propuestos para inspección**, a partir de un mayor número de riesgos fiscales predefinidos mediante la nueva herramienta de selección y enfocados a supuestos que presenten importantes rasgos de opacidad o deslocalización.

Se llevarán a cabo investigaciones respecto de: (i) aquellos supuestos de ocultación de rentas y patrimonios a través de estructuras societarias opacas o productos fiduciarios situados en paraísos fiscales o en territorios con importantes restricciones en el intercambio de información; y (ii) aquellas conductas que supongan una desimposición derivada de la simulación de la residencia fiscal fuera del territorio español. Esto último, sin perjuicio de una intensiva investigación patrimonial a efectos de localización de los bienes y derechos situados en España y de sus fuentes de renta en este territorio.

Ámbito fiscal (cont.)

Resoluciones

C. *Ocultación de actividades empresariales o profesionales y uso abusivo de sociedades*

Para hacer frente a estas conductas, la Agencia Tributaria mantendrá, a lo largo de 2018, la ejecución de una **estrategia territorialmente coordinada** basada, entre otras actuaciones, en la entrada y registro con unidades de auditoría informática, el desarrollo de las técnicas de contraste de la información tributaria, aumentada tras la implantación del SII, la incorporación de la auditoría forense, etc., con el ánimo de **incrementar la presencia de la Administración** en aquellos sectores y modelos de negocio en los que los niveles de **economía sumergida** destacan por una especial percepción social sobre su propia existencia y la **personación en las sedes** donde se realiza, de modo efectivo, la actividad económica.

Se incide en destacar la importancia de la comprobación de actividades económicas en las que la utilización de las formas societarias sea habitual, particularizando en las relaciones de éstas con los socios o con otras sociedades vinculadas, para evitar su uso abusivo.

D. *Economía digital y análisis de nuevos modelos de negocio*

Ante al actual auge y desarrollo de nuevos modos de prestación de servicios profesionales (p. e. en los sectores de alquiler o en el transporte) -denominados “*gig economy*”, en cuanto actividad por la que el prestador establece una relación con quien requiere de sus servicios a través de una página web y desarrolla un proyecto durante un tiempo, en principio indeterminado-la **investigación en Internet** y la **obtención de información relacionada con estos nuevos modelos de actividad económica**, constituye una **prioridad** para la Agencia Tributaria.

En 2018 continuarán las líneas de investigación iniciadas en años anteriores y se incorporarán otras nuevas, destacando, en particular: (i) las **actuaciones sobre los nuevos modelos de distribución**, debido al constante crecimiento del comercio electrónico; (ii) el desarrollo de nuevos modelos de detección de fraude basados en **técnicas analíticas y de big data**; (iii) el **impulso a la adaptación de los sistemas de información**, motivado por el hecho de que la cuantía de los pagos con tarjeta ha superado el volumen de retirada de dinero en metálico de cajeros automáticos, y la previsión de aceleramiento de este proceso por el uso de monederos electrónicos y de sistemas de transferencias instantáneas; y (iv) el **estudio de la incidencia fiscal de nuevas tecnologías**, como *blockchain*, y, en especial, las criptomonedas.

E. *Otras actuaciones de control:*

- *Relativas al IVA:* El contraste entre los datos declarados por los contribuyentes y la información periódica derivada del SII permitirá la toma de decisiones a partir de las conclusiones derivadas de la información disponible.

Ámbito fiscal (cont.)

Resoluciones

Sostenimiento de las medidas de control preventivo en el Registro de Operadores Intracomunitarios (ROI), y actuaciones de comprobación e investigación combinadas de las importaciones de productos de consumo, textiles y otros con origen asiático.

Control en las **tramas de fraude organizado del IVA en operaciones intracomunitarias** (sector vehículos y en aquellas directamente vinculadas a las primeras entregas posteriores a las importaciones referidas al material y componentes electrónicos no amparados por la inversión del sujeto pasivo).

- *Relacionadas con el IS:* Para 2018 se prevé la verificación de la correcta aplicación e inclusión de la información derivada de los nuevos sistemas de captación de información internacional incardinados en el **“Informe País por País”**, del **CRS** y del **nuevo modelo de declaración informativa sobre operaciones vinculadas y realizadas con paraísos fiscales**, así como del cumplimiento de los requisitos para aplicar el **régimen especial de las fusiones, escisiones, aportación de activos, canje de valores y cambio de domicilio social** (Capítulo VII del Título VII de la LIS).

Detección de esquemas organizados de fraude con el fin de facilitar la elusión de las responsabilidades tributarias, por ejemplo cuando se produce la adquisición masiva y por precios simbólicos de sociedades sobre las que luego se detectan importantes contingencias fiscales y se manifiestan obligados tributarios ilocalizables.

- *Sobre el IS de los grupos fiscales:* Se prestará especial atención a la compensación de BINs de ejercicios anteriores, tanto del grupo como de las individuales previas a la incorporación al grupo, así como a la composición y la posible integración entre grupos.

Sobre el IVA de los grupos de entidades: Aprovechamiento de la información que aporta el SII.

- *Sobre el cumplimiento de la normativa interna:* Verificación, mediante actuaciones de carácter censal, del correcto cumplimiento por parte de los contribuyentes incluidos en el ámbito del régimen de estimación objetiva del IRPF y en regímenes especiales del IVA, así como de los incluidos en el ámbito objetivo común derivado del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco y el Convenio Económico con la Comunidad Foral de Navarra.

También se prevé una intensificación de las actuaciones de control de fundaciones y entidades sin ánimo de lucro.

Ámbito fiscal (cont.)

Resoluciones

3. Control en otros impuestos

El Plan centrará su atención en la prevención y control del fraude de productos objeto de **Impuestos Especiales** (de Fabricación; sobre Hidrocarburos; sobre la Electricidad; sobre el Carbón; y sobre determinados medios de transporte) y **Medioambientales** (Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero e Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica).

Durante 2018 se consolidará la Ventanilla Única Aduanera y la plena aplicación del Código Aduanero de la Unión (CAU). El nuevo marco jurídico incorpora numerosas simplificaciones y establece nuevos requisitos para las autorizaciones de las distintas figuras aduaneras, por lo que se efectuará la reevaluación de las autorizaciones concedidas para proceder, antes del 1 de mayo de 2019, a la revocación o sustitución de las mismas.

En definitiva, se pretende **intensificar los controles en los recintos y autorizaciones aduaneras**, mediante diferentes actuaciones de **comprobación y control aduanero**. En este punto, el Plan establece un prolijo desarrollo de líneas prioritarias de actuación, como por ejemplo el refuerzo en las actuaciones de control a la importación y exportación de mercancías sujetas a controles adicionales, control de los movimientos de efectivo por viajeros, declaraciones de valores en aduanas llamativamente bajas, y actuaciones integrales sobre productos vinculados a depósito aduanero o distinto del aduanero.

III. CONTROL DEL FRAUDE EN FASE RECAUDATORIA

En 2018 se seguirán fomentando las actuaciones dirigidas al cobro efectivo de las deudas de los contribuyentes. Entre otras serán prioritarias las siguientes medidas:

- Seguimiento continuado tanto de **deudores con elevados importes adeudados (grandes deudores)**, mediante una exhaustiva y permanente investigación patrimonial y un control sistemático de sus deudas pendientes, con la finalidad de estar en plena disposición para efectuar el cobro de las mismas, como de las **insolvencias aparentes y revisión de deudores fallidos**, comprobando si su situación patrimonial permite la realización del cobro previamente frustrado por insolvencia.
- Adopción de medidas de derivación de responsabilidad y cautelares para prevenir el vaciamiento patrimonial de los deudores. Ejemplos serán los embargos preventivos.
- Coordinación con las áreas liquidadoras mediante la evaluación del riesgo recaudatorio en fase de comprobación.
- Persecución del **delito contra la Hacienda Pública y contrabando**.

Ámbito fiscal (cont.)

Resoluciones

- Como complemento de lo anterior, impulso del procedimiento de recaudación mediante **campañas de revisión que incidan en el control y seguimiento de las deudas**, en especial, en la **fase de embargo**, disminuyendo en lo posible los tiempos de gestión de las deudas con el fin de anticipar los resultados y determinados riesgos asociados al transcurso del tiempo.

IV. COLABORACIÓN ENTRE LA AGENCIA TRIBUTARIA Y LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS DE LAS CCAA

Por último, en 2018 se seguirá la línea mantenida en 2017 respecto al **intercambio de información** entre las CCAA y la Agencia Tributaria estatal, potenciando la colaboración en la **transmisión de la información obtenida en los procedimientos de control desarrollados por cada una de ellas** que resulte relevante para la tributación por otras figuras impositivas gestionadas por otra Administración: compartir información sobre impuestos cedidos; control global de **deducciones sobre el tramo autonómico del IRPF**; **cumplimiento** de los **requisitos para disfrutar** de determinados **beneficios fiscales en el ISD**; control de **operaciones inmobiliarias significativas** al objeto de determinar su tributación por IVA o, alternativamente, por ITP y AJD, en su modalidad de transmisiones patrimoniales.

Además, continuarán los intercambios de información sobre los datos censales más relevantes de los obligados tributarios a través del **Censo Único Compartido**, la información de las **familias numerosas** y de los **grados de discapacidad**, y se potenciará la remisión de información sobre la constitución de **rentas vitalicias**, **operaciones de disolución de sociedades** y de **reducción del capital social** con atribución de bienes o derechos de la sociedad a sus socios, y préstamos entre particulares.

RESOLUCIÓN de 12 de enero de 2018 (BOE 23/01/2018), de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica la de 29 de mayo de 2006, por la que se establecen los supuestos y condiciones en que podrá hacerse efectiva la colaboración social en la aplicación de los tributos, para la solicitud de certificados tributarios.

RESOLUCIÓN de 15 de enero de 2018 (BOE 25/01/2018), del Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifican el apartado quinto de las Resoluciones de 3 de junio de 1993 y de 15 de diciembre de 1994, y el apartado cuarto de la Resolución de 25 de febrero de 2003, relativas a la intervención de entidades colaboradoras en el procedimiento de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido en el régimen de viajeros regulado en el artículo 21, número 2.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social

Acuerdos Internacionales

Órdenes Ministeriales

INSTRUMENTO DE RATIFICACIÓN del Instrumento de Enmienda a la Constitución de la Organización Internacional del Trabajo, hecho en Ginebra el 19 de junio de 1997 (BOE 30/01/2018).

ORDEN ESS/55/2018, de 26 de enero (BOE 29/01/2018), por la que se desarrollan las normas legales de cotización a la Seguridad Social, desempleo, protección por cese de actividad, Fondo de Garantía Salarial y formación profesional para el ejercicio 2018.

Esta Orden, con efectos desde el **1 de enero de 2018**, ante la falta de aprobación de una Ley de Presupuestos Generales del Estado para el ejercicio 2018 y en virtud de la **prórroga automática** -prevista en la **Ley de Presupuestos Generales del Estado del ejercicio 2017** (en adelante LPGE 2017)- regula directamente **las bases y tipos de cotización a la Seguridad Social, desempleo, cese de actividad de los trabajadores autónomos, Fondo de Garantía Salarial y formación profesional**, recogidas en el art. 106 de la LPGE del 2017, para el ejercicio 2017, hasta la aprobación de los Presupuestos correspondientes al año 2018.

Sin perjuicio de lo anterior, esta Orden adapta lo dispuesto en la LPGE 2017, a las modificaciones que en este ámbito legal se han aprobado con posterioridad a la publicación de la LPGE 2017, esto es: (i) el **Real Decreto-ley 14/2017, de 6 de octubre, por el que se aprueba la reactivación extraordinaria y por tiempo limitado del programa de recualificación profesional de las personas que agoten su protección por desempleo**; y (ii) la **Ley 6/2017, de 24 de octubre, de Reformas Urgentes del Trabajo Autónomo**.

Además, se recoge el incremento que para el 2018 se prevé en los tipos de cotización por contingencias comunes a cargo del empleador y del empleado aplicables en el **Sistema Especial para Empleados de Hogar**, así como el tipo de cotización a cargo del empresario correspondiente a los trabajadores incluidos en los grupos de cotización 2 a 11 del **Sistema Especial para Trabajadores por Cuenta Ajena Agrarios**, de conformidad con las disposiciones transitorias decimosexta y decimoctava del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social que prevén un incremento paulatino de dichos tipos de cotización, respectivamente.

En consecuencia, mediante esta Orden se desarrollan los siguientes aspectos legales:

- las previsiones legales en **materia de cotizaciones sociales para el ejercicio 2018**, reproduciendo las bases y tipos de cotización reflejados en el ejercicio anterior, con las actualizaciones correspondientes a las modificaciones mencionadas anteriormente, adaptándose además las bases de cotización establecidas con carácter general a los supuestos de contratos a tiempo parcial;
- los **coeficientes aplicables para determinar la cotización a la Seguridad Social en supuestos específicos**, como son los de convenio especial, colaboración en la gestión de la Seguridad Social o exclusión de alguna contingencia; y

Ámbito legal (cont.)

Órdenes Ministeriales

- también los **coeficientes para la determinación de las aportaciones a cargo de las mutuas colaboradoras con la Seguridad Social al sostenimiento de los servicios comunes de la Seguridad Social**, así como los valores límite de los **índices de siniestralidad general y de siniestralidad extrema** -siendo las correspondientes al ejercicio 2017- y el volumen de cotización por contingencias profesionales a alcanzar durante el período de observación.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 3 de enero de 2018 (BOE 18/01/2018), de la Secretaría de Estado de la Seguridad Social, por la que se fija la fecha a partir de la cual se notificarán electrónicamente las resoluciones sobre la elevación a definitivas de las actas de liquidación de cuotas de la Seguridad Social, así como de las actas de liquidación conjuntas con las actas de infracción levantadas por la Inspección de Trabajo y Seguridad Social; las resoluciones sobre imposición de sanciones por infracciones en materia de Seguridad Social competencia de la Tesorería General de la Seguridad Social; y las resoluciones de las impugnaciones administrativas formuladas frente a los actos dictados por la Tesorería General de la Seguridad Social en las materias de su competencia, salvo en materia de recursos humanos.

Banca, Seguros y Mercado de Valores

Reglamentos de la UE

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2018/63 de la Comisión, de 26 de septiembre de 2017 (DOUE 17/01/2018), que modifica el Reglamento Delegado (UE) 2017/571 de la Comisión, por el que se completa la Directiva 2014/65/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que se refiere a las normas técnicas de regulación relativas a la autorización, los requisitos de organización y la publicación de operaciones aplicables a los proveedores de servicios de suministro de datos (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2018/32 de la Comisión de 28 de septiembre de 2017 (DOUE 11/01/2018), por el que se complementa la Directiva 2014/92/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación de una terminología normalizada de la Unión aplicable a los servicios más representativos asociados a una cuenta de pago (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2018/33 de la Comisión de 28 de septiembre de 2017 (DOUE 11/01/2018), por el que se establecen normas técnicas de ejecución respecto del formato de presentación normalizado del estado de comisiones y su símbolo común, de conformidad con la Directiva 2014/92/UE del Parlamento Europeo y del Consejo (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2018/34 de la Comisión, de 28 de septiembre de 2017 (DOUE 11/01/2018), por el que se establecen normas técnicas de ejecución respecto del formato de presentación normalizado del documento informativo de las comisiones y su símbolo común, de conformidad con la Directiva 2014/92/UE del Parlamento Europeo y del Consejo (Texto pertinente a efectos del EEE).

Ámbito legal (cont.)

Reglamentos de la UE

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2018/64 de la Comisión, de 29 de septiembre de 2017 (DOUE 17/01/2018), por el que se completa el Reglamento (UE) 2016/1011 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a especificar cómo deben aplicarse los criterios del artículo 20, apartado 1, letra c), inciso iii), para evaluar si determinados eventos tendrían consecuencias significativas y adversas para la integridad del mercado, la estabilidad financiera, los consumidores, la economía real o la financiación de los hogares y las empresas en uno o varios Estados miembros (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2018/65 de la Comisión, de 29 de septiembre de 2017 (DOUE 17/01/2018), por el que se completa el Reglamento (UE) 2016/1011 del Parlamento Europeo y del Consejo a fin de especificar determinados elementos técnicos de las definiciones establecidas en el artículo 3, apartado 1, de ese Reglamento (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2018/66 de la Comisión, de 29 de septiembre de 2017 (DOUE 17/01/2018), por el que se completa el Reglamento (UE) 2016/1011 del Parlamento Europeo y del Consejo, a fin de especificar cómo debe calcularse el importe nominal de los instrumentos financieros distintos de los derivados, el importe notional de los derivados y el valor neto de los activos de los fondos de inversión (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2018/67 de la Comisión, de 3 de octubre de 2017 (DOUE 17/01/2018), por el que se completa el Reglamento (UE) 2016/1011 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al establecimiento de las condiciones para evaluar las consecuencias de la cesación o modificación de índices de referencia ya existentes (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2018/72 de la Comisión, de 4 de octubre de 2017 (DOUE 18/01/2018), que completa el Reglamento (UE) 2015/751 del Parlamento Europeo y del Consejo sobre las tasas de intercambio aplicadas a las operaciones de pago con tarjeta por lo que se refiere a las normas técnicas de regulación por la que se establecen los requisitos que deben cumplir los regímenes de tarjetas de pago y las entidades procesadoras para garantizar el requisito de independencia en cuanto a contabilidad, organización y procesos de toma de decisiones (Texto pertinente a efectos del EEE).

Circulares

CIRCULAR 5/2017, de 22 de diciembre (BOE 03/01/2018), por la que se modifica la Circular 5/2012, de 27 de junio, a entidades de crédito y proveedores de servicios de pago, sobre transparencia de los servicios bancarios y responsabilidad en la concesión de préstamos.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 2 de enero de 2018 (BOE 16/01/2017), de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, por la que se publica el tipo de interés máximo a utilizar en el cálculo contable de la provisión de seguros de vida, de aplicación al ejercicio 2018.

Ámbito legal (cont.)

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 2 de enero de 2018 (BOE 16/01/2017), de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, por la que se publica el tipo de interés máximo a utilizar en los planes de pensiones respecto a las contingencias en que esté definida la prestación y para las que se garantice exclusivamente un tipo de interés mínimo o determinado en la capitalización de las aportaciones, de aplicación al ejercicio 2018.

RESOLUCIÓN de 9 de enero de 2018 (BOE 19/01/2018), del Banco de España, por la que se publica la relación de participantes directos en TARGET2-Banco de España.

Administrativo

Reglamentos de la UE

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2018/151 de la Comisión, de 30 de enero de 2018 (DOUE 31/01/2018), por el que se establecen normas para la aplicación de la Directiva (UE) 2016/1148 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a la especificación de los elementos que han de tener en cuenta los proveedores de servicios digitales para gestionar los riesgos existentes para la seguridad de las redes y sistemas de información, así como de los parámetros para determinar si un incidente tiene un impacto significativo.

Decisiones de la UE

DECISIÓN n.º 1/2017 de la Comisión Mixta UE-AELC sobre el régimen común de tránsito, de 5 de diciembre de 2017 (DOUE 12/01/2018), por la que se modifica el Convenio de 20 de mayo de 1987 relativo a un régimen común de tránsito [2018/29].

DECISIÓN DE EJECUCIÓN (UE) 2018/115 de la Comisión de 24 de enero de 2018 (DOUE 25/01/2018), que modifica, en lo que atañe a la ubicación del Centro de supervisión de la seguridad del sistema Galileo, la Decisión de Ejecución (UE) 2016/413 por la que se determina el emplazamiento de la infraestructura terrestre del sistema resultante del programa Galileo y se establecen las medidas necesarias para su funcionamiento, y por la que se deroga la Decisión de Ejecución 2012/117/UE (Texto pertinente a efectos del EEE).

Reales Decretos

REAL DECRETO 1011/2017, de 1 de diciembre (BOE 09/01/2018), por el que se modifica el Real Decreto 664/2015, de 17 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de Circulación Ferroviaria.

REAL DECRETO 2/2018, de 12 de enero (BOE 13/01/2018), por el que se dictan determinadas normas de desarrollo del Real Decreto-ley 5/2015, de 30 de abril, de medidas urgentes en relación con la comercialización de los derechos de explotación de contenidos audiovisuales de las competiciones de fútbol profesional.

REAL DECRETO 6/2018, de 12 de enero (BOE 22/01/2018), por el que se crea la Comisión Interministerial para la incorporación de criterios ecológicos en la contratación pública.

Ámbito legal (cont.)

Órdenes Ministeriales

ORDEN HFP/1/2018, de 10 de enero (BOE 12/01/2018), por la que se modifica la Orden HFP/996/2017, de 17 de octubre, por la que se articula el sistema de pago a terceros acreedores por cuenta de la Comunidad Autónoma de Cataluña con cargo a las entregas a cuenta correspondientes a su participación en los regímenes de financiación autonómica, mediante la constitución de una cuenta para la consignación de estos pagos.

ORDEN EIC/1337/2017, de 18 de diciembre (BOE 12/01/2018), por la que se actualizan los anexos I y II del Real Decreto 2028/1986, de 6 de junio, sobre las normas para la aplicación de determinadas directivas de la CEE, relativas a la homologación de tipo de vehículos automóviles, remolques, semirremolques, motocicletas, ciclomotores y vehículos agrícolas, así como de partes y piezas de dichos vehículos.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 18 de enero de 2018 (BOE 30/01/2018), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se publica la resolución por la que se aprueba la definición y análisis de los mercados de terminación de llamadas vocales en redes móviles individuales, y se acuerda su notificación a la Comisión Europea y al Organismo de Reguladores Europeos de Comunicaciones Electrónicas.

RESOLUCIÓN de 18 de enero de 2018 (BOE 30/01/2018), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se publica la resolución relativa a la definición y análisis de los mercados de segmentos troncales de líneas arrendadas al por mayor, la designación del operador con poder significativo de mercado y la imposición de obligaciones específicas y se acuerda su notificación a la Comisión de Energía y al Organismo de Reguladores Europeos de Comunicaciones Electrónicas.





Jurisprudencia

Ámbito fiscal

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Audiencia Nacional

COMPENSACIÓN DE PÉRDIDAS

Imposible compensación de BINs de la entidad absorbida por la absorbente si no se ha producido una sucesión universal, al ser lo primero un efecto de esta última.

Sentencia de la AN, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 15/09/2017. Rec. 752/2015

Entre otras, las **cuestiones** planteadas son las siguientes:

1. La posibilidad de comprobar un ejercicio prescrito respecto de las bases imponibles negativas (BINs) que debían compensarse en un ejercicio no prescrito; cuestión ya analizada y resuelta por el TS en reiteradas ocasiones, entre otras, por la STS de 17/10/2016 (Rec. 2875/2015).

El acuerdo de liquidación impugnado regulariza las BINs compensadas por la actora en el ejercicio 2003, tras la comprobación de una operación realizada en un ejercicio prescrito. La jurisprudencia **admite**, bajo la normativa aplicable en aquel momento, la **comprobación de ejercicios prescritos** en los aspectos en que hayan de producir **efectos sobre los no prescritos**: aunque no es posible la regularización de un ejercicio prescrito, sí es posible regularizar uno no prescrito comprobando los elementos que sobre él proyectan los que han alcanzado la prescripción.

2. El otro asunto controvertido es si concurren, o no -como mantiene la Administración- motivos económicos válidos, en cuanto a la aplicación del régimen especial de neutralidad a la operación de fusión entre la sociedad recurrente y otra entidad, efectuada en el ejercicio 2001.

La norma aplicable es el art. 110.2 de la Ley 43/1995, en la redacción dada por Ley 14/2000 (aunque el requisito de la concurrencia de motivo económico válido existía con anterioridad a la reforma, pues se contenía en la Directiva 90/434/CEE):

“No se aplicará el régimen establecido en el presente Capítulo cuando la operación realizada tenga como principal objetivo el fraude o la evasión fiscal. En particular, el régimen no se aplicará cuando la operación no se efectúe por motivos económicos válidos, tales como la reestructuración o la racionalización de las actividades de las entidades que participan en la operación, sino con la mera finalidad de conseguir una ventaja fiscal.”

En el caso, al tratarse de una absorción en donde la entidad absorbida cesa en su actividad económica con anterioridad a la operación de fusión, la AN sigue la línea establecida en la STS 25/01/2017 (Rec. 1980/2013), y por tanto, no admite que se esté ante una reestructuración empresarial, ni siquiera ante un supuesto de sucesión universal, pues en el momento de la fusión, la absorbida se encontraba en liquidación. Por ello, **no puede admitirse la compensación de BIN de la absorbida por la absorbente, pues ello es un efecto propio de la sucesión universal, que en el caso no se produce.**

Ámbito fiscal (cont.)

Audiencia Nacional

Por lo expuesto, la AN desestima el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución del TEAC, y confirma la liquidación y sanción por el IS, ejercicios 2002 y 2003, al apreciar incluso la **existencia de culpabilidad**, al acudir la recurrente a una **operativa artificiosa** -una absorción, que no lo es- **que implica necesariamente una intención de obtener una ventaja fiscal impropcedente.**

El hecho de no haber existido un negocio jurídico válido que justifique la fusión, comporta el rechazo total a todos sus efectos, incluida la transmisión del negocio celebrado.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Tribunal Supremo

RESIDENCIA FISCAL

Beccarios fuera de España y residencia habitual: ¿qué debe entenderse por "ausencia esporádica"?

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 28/11/2017. Rec. 812/2017

El objeto de esta Sentencia consiste en determinar si la Sentencia del TSJ de Asturias, impugnada en casación, es o no conforme a Derecho, en su tarea interpretativa del concepto de "residencia fiscal", a los efectos de los arts. 8.1 a) y 9.1 a) LIRPF, en relación con el caso sometido al enjuiciamiento de aquélla, referente a un becario al que le fue denegada la devolución de ingresos indebidos amparada en su alegada condición de no residente, por considerar la Administración tributaria que seguía siendo residente fiscal en España.

EITS fija la siguiente **interpretación** de los preceptos litigiosos:

1. La **permanencia fuera del territorio nacional durante más de 183 días a lo largo del año natural** como consecuencia del disfrute de una **beca de estudios, no puede considerarse** como una **ausencia esporádica** a los efectos del art. 9.1 a) de Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, esto es, a fin de determinar la permanencia en España por tiempo superior a 183 días durante el año natural y, con ello, su residencia habitual en España.
2. El concepto de "**ausencias esporádicas**" debe atender **exclusivamente** al **dato objetivo** de la **duración o intensidad de la permanencia fuera del territorio español**, sin que para su concurrencia pueda ser vinculado a la presencia de un elemento volitivo o intencional que otorgue prioridad a la voluntad del contribuyente de establecerse de manera ocasional fuera del territorio español, con clara intención de retorno al lugar de partida.

EITS desestima el recurso de casación interpuesto por la Administración contra la STSJ de Asturias recaída en recurso relativo a la solicitud de devolución de determinadas cantidades retenidas a cuenta del IRPF, ejercicio 2011, confirmándola y reconociendo la anulación de los actos que deniegan la solicitud de devolución correspondiente a retenciones practicadas en concepto de IRPF, por considerar que la estancia de beca de trabajo en el extranjero implica la condición de no residente.

La permanencia fuera del territorio nacional durante más de 183 días a lo largo del año natural como consecuencia del disfrute de una beca de estudios, no puede considerarse como una ausencia esporádica a los efectos del art. 9.1 a) LIRPF.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

FACTURACIÓN

EITJUE interpreta los artículos de la Directiva IVA referentes a las menciones obligatorias en la factura vetando la posibilidad de que los Estados miembros establezcan obligaciones más exigentes.

Sentencia del TJUE, Sala Quinta, de 15/11/2017. Asuntos acumulados C-374/16 y C-375-16

En el marco de sendos litigios suscitados entre, por un lado, un particular -en calidad de liquidador de una entidad- y una de las Administraciones Tributarias alemanas y, por otra parte, otro particular y otra de dichas Administraciones Tributarias -relativos a la denegación por parte de dichas Administraciones de la deducción del impuesto sobre el valor añadido (IVA) soportado que figura en facturas que contienen la indicación de la dirección en la que se puede establecer contacto con el emisor por correo postal, pero en la que éste no ejerce actividad económica alguna- se plantea una cuestión prejudicial cuyo objeto es la interpretación de los **arts. 168, letra a), 178, letra a), y 226, punto 5**, de la **Directiva 2006/112/CE**, del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del IVA (Directiva IVA).

Las **obligaciones relativas a las menciones obligatorias en la factura** (indicación del nombre completo y la dirección del sujeto pasivo y del adquirente o del destinatario) deben **interpretarse de manera estricta**, sin que pueda exigirse, a efectos del ejercicio del derecho de deducción del IVA por el destinatario de los bienes o servicios, que las actividades económicas del proveedor se ejerzan en la dirección que figura en la factura emitida por éste.

EITJUE declara que los citados preceptos deben **interpretarse** en el sentido de que **se oponen a una legislación nacional**, como la controvertida en el litigio principal, **que supedita el ejercicio del derecho a deducir el IVA soportado a que se indique en la factura la dirección del lugar en que el emisor de ésta ejerce su actividad económica.**

Impuestos Locales (IILL)

Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE)

Tribunal Supremo

CUOTA TRIBUTARIA

Actividad de comercio en hipermercados y superficie computable en el supuesto de cesión de parte del inmueble.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 18/12/2017. Rec. 36/2016

El caso analizado gira en torno a la determinación de la superficie computable respecto de la actividad de comercio en hipermercados; concretamente, si para **calcular las cuotas del IAE** correspondientes al **Epígrafe 661.2 (Comercio en Hipermercados) de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE)**, aprobadas por el RD legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, y de su **Norma Común 2.ª**, en relación con los arts. 78.1.83 y 85.1.4.ª del TR de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el RD legislativo 2/2004, de 5 de marzo -siendo sujeto pasivo el arrendatario que desarrolla la explotación económica de una gran superficie o centro comercial-, se han de computar en el elemento superficie las zonas ocupadas por terceros -locales comerciales situados tras la línea de cajas del hipermercado, como restaurantes o jugueterías-, en virtud de cesión de uso o por cualquier título, cuando ese sujeto pasivo no es el cedente o el que habilita la ocupación por terceros por carecer de todo título sobre los locales cedidos (que corresponde al propietario del inmueble).

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI)

Tribunales Superiores de Justicia

El TS considera que la cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia y **fija doctrina** estableciendo que la **Norma común 2.ª a los epígrafes del Grupo 661, de las tarifas del IAE** , en lo que dispone sobre las **superficies** que han de ser **computadas para el cálculo de las cuotas** de este Grupo, hay que interpretarla en el sentido de que **no podrá incluir las zonas ocupadas por terceros, distintos a quien la Administración tributaria haya considerado sujeto pasivo por dichos epígrafes, si este sujeto pasivo carece de título alguno para otorgar por sí sólo a un tercero el uso o la utilización de esas zonas** .

En definitiva, el TS fija los anteriores criterios interpretativos citados, y estima, tanto el recurso de casación, como el recurso contencioso-administrativo interpuesto en la instancia por la titular de los centros comerciales controvertidos, y **anula** , por no ser conformes a Derecho, **las actuaciones tributarias y la resolución del TEAR de Extremadura impugnada** , a los concretos efectos de que en las liquidaciones litigiosas sea excluida, para el cálculo de la cuota correspondiente al Epígrafe 661.2, la superficie de aquellas zonas sobre las que no se haya acreditado que la entidad recurrente posee un título de cualquier clase para otorgar por sí sola a un tercero el derecho a su uso o utilización.

ORDENANZAS FISCALES

Nulidad de la Ordenanza Fiscal reguladora del IBI de Oviedo.

Sentencia del TSJ de Asturias, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 23/11/2017. Rec. 199/2017

El TSJ de Asturias, en recurso contencioso-administrativo, resuelve una interesante cuestión sobre la conformidad o disconformidad a Derecho de la Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) de Oviedo, aprobada por Acuerdo del Ayuntamiento de 22 de diciembre de 2016, y publicada en el Boletín Oficial del Principado de Asturias (BOPA) el 29 de diciembre de ese año.

Entre los motivos de nulidad alegados por el recurrente, destaca el de la vulneración del art. 17.2 *in fine* de la Ley de Haciendas Locales (LHL), por falta de publicación del anuncio de exposición de la Ordenanza en uno de los diarios de mayor difusión en Asturias, al superar la ciudad de Oviedo la población de 10.000 habitantes.

El Ayuntamiento, por su parte, aduce que la aprobación provisional de la Ordenanza Fiscal se publicó en el BOPA de 26/10/2016, en el Tablón de Anuncios Municipal durante 30 días y en la Página web municipal; y que se publicó la noticia de la Aprobación Provisional para el año 2017 en los dos diarios de mayor tirada de Asturias, así como en un periódico digital.

Sin embargo, aun siendo cierto esto último, para el TSJ no puede considerarse subsanado el incumplimiento de la obligación de publicación impuesta legalmente porque, como señala la **jurisprudencia del TS, la omisión del referido trámite supone un vicio de nulidad absoluto del art. 62.2, en relación con el art. 62.1 e) de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, al representar la información pública el trámite de audiencia** (SSTS de 27/06/2006; de 26/12/2011; y de 10/05/2012), **no siendo tal defecto susceptible de subsanación** . Además, el escrito de alegaciones presentado antes de la aprobación definitiva y antes de la publicación del anuncio en el periódico no exime del trámite porque **"la omisión del referido trámite supone un vicio de nulidad absoluto del art. 62.2, y señalando, además, que el trámite de audiencia se incumple tanto cuando no se concede**

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunales Superiores de Justicia

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Tribunal Supremo

como cuando no se agota el plazo fijado para efectuar reclamaciones", así como que **el escrito de alegaciones presentado antes de la aprobación definitiva y antes de la publicación del anuncio en el periódico "no exime del trámite, al tratarse de la impugnación de una Ordenanza y no de un mero Acto Administrativo"**.

En suma, declara el TSJ de Asturias la nulidad de la Ordenanza Fiscal reguladora del IBI de Oviedo, de 22 de diciembre de 2016.

EJECUTIVIDAD DE LA LIQUIDACIÓN**EITS fija doctrina en materia de suspensión económico-administrativa.****Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 21/12/2017. Rec. 496/2017**

En este caso, la cuestión que se dirime consiste en determinar si, solicitada en la vía económico-administrativa la suspensión de la ejecución del acto reclamado sin presentación de garantías por imposibilidad de aportarlas, con fundamento en que la ejecución puede irrogar al interesado perjuicios de imposible o difícil reparación, y el órgano llamado a decidir considera que con la documentación aportada no se acredita la posible causación de perjuicios, se puede o no rechazar directamente la pretensión cautelar -como admite la Sentencia de la AN impugnada- o, antes de hacerlo debe requerir al solicitante para que subsane esa deficiente justificación.

En definitiva, lo que se plantea ante el TS es si la SAN recurrida ha interpretado correctamente los arts. 233.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) y 2.2, 40.2 c) y 46.3 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RRVA), en relación con el apdo. Cuarto.4.2.3 de Resolución de 21 de diciembre de 2005 de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos y Presidencia de la AEAT (Criterios de actuación en materia de suspensión de la ejecución de los actos impugnados mediante recursos y reclamaciones y de relación entre los TEAs y la AEAT).

El Alto Tribunal desestima el recurso de casación interpuesto, y **fija como criterios interpretativos**, respecto a los preceptos indicados, que cuando sea **solicitada en la vía económico-administrativa la suspensión de la ejecución del acto reclamado sin presentación de garantías, o con dispensa parcial de las mismas, invocando que la ejecución puede causar al interesado perjuicios de difícil o imposible reparación**, y el **órgano llamado a resolver** considere que con la **documentación aportada** (que no presenta defecto alguno susceptible de subsanación o cuyos defectos ya han sido subsanados) **no se acredita**, ni siquiera indiciariamente, **la posible causación de esa clase de daños**, no **procede** abrir un incidente de subsanación para solventar esa deficiencia probatoria, sino **admitir a trámite la solicitud y desestimarla en cuanto al fondo**.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

En suma, aunque el TS sigue la línea de la AN en la instancia, en cuanto que el procedimiento económico-administrativo está presidido por el *principio de rogación y de instancia de parte*, teniendo la libre disposición del procedimiento quien interponga la oportuna reclamación o los pertinentes recursos, va más allá al matizar cómo, exactamente, debe gestionarse esa suspensión de la ejecución del acto.

En caso de que el órgano competente considere insuficiente la acreditación de los daños, no procede abrir un incidente de subsanación para solventar esa deficiencia probatoria sino admitir a trámite la solicitud y desestimarla en cuanto al fondo.

Juzgados de lo Penal

DELITO FISCAL

Abogado condenado por facilitar a empresarios dedicados al tráfico inmobiliario un entramado defraudatorio para eludir el pago de IRPF, IVA e IS.

Sentencia del Juzgado de lo Penal nº. 3 de Santander, de 16/10/2017. Rec. 241/2015

En esta Sentencia del Juzgado de lo Penal nº. 3 de Santander se condena a un empresario y a su abogado, como autor -al primero-, por eludir cerca de 2 millones de euros- y cooperador necesario -al segundo- de 8 y 6 delitos, respectivamente, contra la Hacienda Pública en concurso medial con un delito continuado de falsedad mercantil. Asimismo, también condena a otros 6 empresarios, únicamente como autores de un delito de falsificación mercantil atenuado, al no acreditarse que la cuota defraudada superara los 120.000 euros.

Centrándonos en el tema de la **responsabilidad penal del abogado**, las **razones** que esgrime el Juzgado para condenarlo por su cooperación necesaria en la realización de los delitos fiscales y de falsedad documental, son las siguientes:

- **Creación, por parte del letrado, de sociedades instrumentales fantasma o activación de otras sin actividad** en las que coloca **como administradores a testaferros insolventes**, que ocultan a los partícipes reales las rentas y los beneficios obtenidos de las operaciones inmobiliarias.

Ya desde 2003, el abogado **facilitó un entramado defraudatorio** a personas físicas o jurídicas dedicadas al tráfico inmobiliario, compraventa de inmuebles, cesiones o adquisiciones de derechos de opción de compra e intermediación, fundamentalmente a través de sociedades pantalla, para eludir el cumplimiento de las obligaciones tributarias y el pago de los impuestos, derivados de dicha actividad.

También consta que el abogado puso al frente de las mismas, como formales administradores y a cambio de ciertas compensaciones monetarias, a **testaferros** -controlados y dirigidos por él- sin recursos económicos, capital social, bienes o activo alguno, para malograr cualquier reclamación tributaria al ser insolventes, dejando ocultos a la Administración Tributaria los auténticos beneficiarios de los negocios inmobiliarios e impidiendo la identificación del verdadero obligado tributario.

Ámbito fiscal (cont.)

Juzgados de lo Penal

- **Emisión y confección de facturas falsas, que no respondían a la realidad** con el mismo fin de elusión y reducción de obligaciones tributarias.
- Concurren **todos los requisitos** precisos (STC 233/2005) para que la afectación de la intimidad constitucionalmente protegida en el art. 18.1 CE -en la que se incluyen los datos con transcendencia económica (y por ende tributaria)- pueda resultar legítima, **sin que se haya vulnerado el derecho de defensa**, en la **relación abogado cliente**, por las intervenciones telefónicas relacionadas con clientes de su despacho, en la medida en que:
 1. exista un **fin constitucionalmente legítimo**;
 2. la **intromisión en el Derecho** esté **prevista en la ley**;
 3. como regla general, la injerencia se acuerde mediante una **resolución judicial motivada**; y
 4. se observe el **principio de proporcionalidad**; esto es, que la medida adoptada sea idónea para alcanzar el fin legítimo perseguido con ella, con una justificación suficiente en el supuesto concreto, que tenga en cuenta los indicios disponibles en el caso y la necesidad de la medida.

Entre otros Fallos judiciales, también hace referencia el Juzgado: (i) al Auto del TSJ Madrid, de 09/02/2011 (Rec. 2/2011) que indica que **“no encuentra obstáculos a la entrada y registro** -en el despacho de un abogado-, **siempre que exista la posibilidad de encontrar datos relevantes para la investigación de delitos cometidos por alguno de los clientes del abogado o, cuando sea, él mismo, el sospechoso de haberlos cometido”**; y (ii) a la STS 2026/2001 que decía: **“el secreto profesional que protege a las relaciones de los abogados con sus clientes, puede, en circunstancias excepcionales, ser interferido por decisiones judiciales que acuerden- entre otras- la intervención telefónica de los aparatos instalados en sus despachos profesionales”**.

Por todo ello, el Juzgado impone al abogado las penas de prisión, multa, inhabilitación especial para el ejercicio de la abogacía y la administración y gestión de sociedades, y pérdida del derecho a obtener subvenciones, ayudas públicas, y beneficios o incentivos fiscales o de Seguridad Social; así como la de indemnización por responsabilidad civil a la Hacienda Pública, como perjudicada, de todos los perjuicios sufridos por la defraudación.

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

Tribunal Supremo

EMPLEADOS A TIEMPO PARCIAL

Trato discriminatorio en cuanto a la duración de la prestación en caso de desempleo para los trabajadores a tiempo parcial.

Sentencia del TJUE, Sala Quinta, de 09/11/2017. Asunto C-98/15

A raíz del litigio entre una empleada limpiadora a tiempo parcial y el Servicio Público de Empleo Estatal, relativo a la determinación de la base de cálculo de la duración de la prestación por desempleo para los trabajadores a tiempo parcial de tipo vertical, se plantea por el Juzgado de lo Social de Barcelona una cuestión prejudicial que tiene por objeto la interpretación: (i) por una parte, de la cláusula 4 del Acuerdo Marco sobre el trabajo a tiempo parcial, celebrado el 6 de junio de 1997, que figura en el anexo de la **Directiva 97/81/CE**, de 15 de diciembre de 1997, relativa al **Acuerdo Marco sobre el trabajo a tiempo parcial concluido por la UNICE, el CEEP y la CES**; y, (ii) por otra parte, del art. 4 de la **Directiva 79/7/CEE**, de 19 de diciembre de 1978, **relativa a la aplicación progresiva del principio de igualdad de trato entre hombres y mujeres en materia de seguridad social**.

A estos efectos, el TJUE considera, en primer lugar, que la cuestión planteada relativa al Acuerdo Marco sobre el trabajo a tiempo parcial concluido por la UNICE, el CEEP y la CES, no es aplicable a una prestación contributiva por desempleo como la controvertida en este asunto; y en segundo lugar, determina que la segunda cuestión planteada debe interpretarse en el sentido de que **se opone a una normativa como la nacional que, en el caso del trabajo a tiempo parcial vertical, excluye los días no trabajados del cálculo de los días cotizados y que reduce de este modo el período de pago de la prestación por desempleo, cuando está acreditado que la mayoría de los trabajadores a tiempo parcial vertical son mujeres que resultan perjudicadas por tal normativa**.

CONVENIOS COLECTIVOS

EITS avala negociar un convenio directamente con los sindicatos.

Sentencia del TS, Sala Cuarta, de lo Social, de 27/09/2017. Rec. 121/2016

En este asunto se analiza el recurso de casación interpuesto por dos sindicatos conjuntamente, en el que alegan que el Convenio en cuestión no fue negociado y pactado entre la empresa y una representación sindical, sino por la representación unitaria de los trabajadores, lo que habría supuesto la **incorrecta constitución de la parte social de la comisión negociadora** y, consecuentemente, la nulidad del Convenio Colectivo.

EITS desestima dicho recurso y confirma la validez del Convenio Colectivo impugnado al considerar que la expresión "**representación legal de los trabajadores**" no hace referencia exclusivamente a la representación unitaria de los mismos por los representantes elegidos por ellos, puesto que tal solución interpretativa no tiene un significado unívoco, sino que **hace referencia a los representantes electos, a los sindicales y a los designados ad hoc para un caso concreto**.

En este caso específico, como recoge la STS "*la negociación del convenio se llevó a cabo entre la empresa y las organizaciones sindicales, lo que supone que se negoció por la representación sindical, por quienes tenían la mayoría de los miembros del comité de empresa y de delegados de personal, sin que el hecho de que en los concretos negociadores concurriese, también, la condición de miembros del comité de empresa desvirtúe lo dicho, por cuanto intervenían como miembros de un sindicato*".

Ámbito legal (cont.)**Civil**

Tribunal Supremo

PRÉSTAMO HIPOTECARIO**Nulidad del préstamo en todas las cláusulas relativas a la opción multidivisa por falta de transparencia.****Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 15/11/2017. Rec. 2678/2015**

Esta Sentencia del Pleno de la Sala Primera del TS es relevante porque recoge la **doctrina del TJUE en el sentido de declarar que el préstamo hipotecario denominado en divisas no es un instrumento financiero regulado por la Ley del Mercado de Valores**. No obstante, añade el Alto Tribunal que las entidades financieras en estos casos están sujetas a las obligaciones que resultan del resto de normas aplicables, como son las de transparencia bancaria.

En el supuesto concreto, en el que se analizaba un contrato de préstamo multidivisa, el TS confirma que las cláusulas no superan el control de transparencia porque los prestatarios no recibieron una información adecuada sobre la naturaleza de los riesgos asociados a las cláusulas relativas a la denominación en divisas del préstamo y su equivalencia con la moneda en que los prestatarios reciben sus ingresos, ni sobre las graves consecuencias asociadas a la materialización de tales riesgos.

En consecuencia, la Sala estima que las cláusulas cuestionadas no superan el control de transparencia y casa la sentencia recurrida, declarando la nulidad parcial del préstamo y la eliminación de las referencias a la denominación en divisas del préstamo, que queda como un préstamo concedido en euros y amortizado en euros. Entiende que la nulidad total supondría un serio perjuicio para el consumidor, que se vería obligado a devolver de una sola vez la totalidad del capital pendiente de amortizar.

EITS declara la nulidad de un préstamo multidivisa, pero sólo en lo referente a la denominación de la divisa aplicable.

Mercantil

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

SOCIEDAD ANÓNIMA**No es factible la acción de responsabilidad del administrador social ejercitada por los trabajadores de la empresa a fin de que se declare a dicho administrador responsable solidario de la deuda por atrasos salariales e indemnizaciones derivados de la extinción de su contrato de trabajo.****Sentencia del TJUE, Gran Sala, de 14/12/2017. Asunto C-243/16**

Se trata de un litigio entre unos trabajadores y el administrador social de la empresa en que trabajaban, en relación con el cobro de los atrasos salariales y otras indemnizaciones derivadas de la extinción de sus contratos de trabajo, puesto que dada la situación de insolvencia de la empresa y el carácter limitado de la garantía salarial, dichos trabajadores no pudieron cobrar la totalidad de sus créditos.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

Se plantea una cuestión prejudicial en España que tiene por objeto la interpretación de los arts. 2 y 6 a 8 de la Directiva 2009/101/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de septiembre de 2009, tendente a coordinar, para hacerlas equivalentes, las garantías exigidas en los Estados miembros a las sociedades definidas en el art. 48, párrafo segundo, para proteger los intereses de socios y terceros de los arts. 19 y 36 de la Directiva 2012/30/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 25 de octubre de 2012, tendente a coordinar, para hacerlas equivalentes, las garantías exigidas en los Estados miembros a las sociedades con el fin de proteger los intereses de los socios y terceros, en lo relativo a la constitución de la sociedad anónima, así como al mantenimiento y modificaciones de su capital, y de los arts. 20, 21 y 51 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea.

El órgano jurisdiccional remitente expone que, de acuerdo con la jurisprudencia del TS, no es competente para pronunciarse sobre la responsabilidad de los administradores de sociedades anónimas. Según esa jurisprudencia, los titulares de créditos salariales carecen de base legal para ejercitar una acción ante el Juzgado de lo Social con el doble objeto de reclamar sus créditos frente a la sociedad mercantil que los empleaba y, simultáneamente, solicitar que se declare a un administrador de esta sociedad responsable solidario de tales deudas.

A estos efectos, la normativa comunitaria anteriormente mencionada debe interpretarse en el sentido de que **no confiere a los trabajadores que sean acreedores de una sociedad anónima**, a raíz de la extinción de su contrato de trabajo, **el derecho a ejercitar, ante la misma jurisdicción social que la competente para conocer de la acción declarativa de su crédito salarial, una acción de responsabilidad contra el administrador de esa sociedad**, por no haber convocado la Junta General pese a las pérdidas importantes sufridas por la empresa, **con el fin de que se declare a dicho administrador responsable solidario de la referida deuda salarial**.

Audiencias Provinciales

BANCA

La AP de Castellón anula una cláusula que fija el interés remuneratorio de un contrato bancario por el tamaño de la letra.

Auto de la AP de Castellón, Sección Tercera, de 07/09/2017

La AP de Castellón ha anulado una cláusula de un contrato bancario por el tamaño de la letra, tan pequeña que se requiere una lupa para su lectura. Así se manifiesta el Tribunal en el Auto que admite a trámite la demanda del banco contra un cliente por el impago de las cuotas de la tarjeta de crédito de la que es titular.

En esa misma resolución, la Sala **limita las pretensiones de la entidad financiera al permitirle reclamar sólo el importe principal de la deuda pero no los intereses de la misma**, ya que rechaza la cláusula que fija el interés remuneratorio porque la tipografía en que está redactada es muy reducida. Expresamente dice el Auto: *"la cláusula general del contrato que fija el interés remuneratorio no supera el necesario control de transparencia, toda vez que ese interés remuneratorio se establece en el reverso del contrato que se halla sin firmar por el demandado, estando en un contexto de difícil lectura, dada la letra tan minúscula que emplea para lo que se necesita el uso de una lupa no siendo suficiente las lentes usuales de lectura, resultando además de difícil comprensión para un adherente medio al utilizar conceptos y fórmulas matemáticas complicadas"*.

Ámbito legal (cont.)

Concursal

Tribunal Supremo

CALIFICACIÓN DE LOS CRÉDITOS

Calificación de los créditos cedidos a la Sareb por una entidad concursada.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 15/12/2017. Rec. 1164/2015

En esta resolución es objeto análisis el recurso interpuesto por la Sareb contra la administración concursal de una entidad por la supuesta infracción del **art. 36.4 h) de la Ley 9/2012, de reestructuración y resolución de entidades de crédito**, conforme al cual *“la subordinación de los créditos cedidos a Sareb debe entenderse que se produce tras notificársele a las partes el informe de la administración concursal y no antes”*.

EITS determina que dicha norma contiene una regla general y una salvedad. La **regla general** es que el crédito cedido a Sareb no podrá calificarse como subordinado en el concurso del deudor. La **salvedad** es que si la cesión del crédito se realiza después de que se hubiera calificado el crédito como subordinado, se mantendrá esta calificación, y para que opere esta salvedad, lo **relevante es que la Administración Concursal ya haya calificado el crédito como subordinado en la lista de acreedores incorporada como anexo al informe y que haya precluido la posibilidad de rectificar esta calificación**, de conformidad con las reglas concursales de reconocimiento y clasificación de créditos.

Asimismo, advierte el Alto Tribunal que la disp. final 3.ª del RDL 6/2013, que introdujo el apdo. h) del art. 36.4, **no contiene ninguna norma especial respecto de la regla de preclusión derivada de la falta de impugnación de la lista de acreedores prevista del art. 97 LC, que permita instar la recalificación del crédito**.

EITS desestima el recurso de casación interpuesto por la demandante, porque en este caso, pese a que cuando se hizo la cesión de créditos a Sareb todavía no había sido notificada la presentación del informe provisional con la lista de acreedores, y por lo tanto cabía su impugnación, en aquel momento todavía no se había promulgado el RDL 6/2013. De tal modo, que cuando quiso aplicarse la norma contenida en el art. 36.4 h) de la Ley 9/2012, ya había precluido la posibilidad de modificar la calificación del crédito.

Administrativo

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

TRANSPORTE

EITJUE determina que Uber es una empresa de transporte.

Sentencia del TJUE, Gran Sala, de 20/12/2017. Asunto C-434/15

Esta resolución surge de la cuestión prejudicial planteada por un Juzgado de lo Mercantil de Barcelona, a raíz del litigio suscitado entre una asociación profesional de taxistas de Barcelona, y la empresa Uber Systems Spain, S.L. (en adelante, Uber), en relación con la cuestionada prestación por parte de Uber, mediante una aplicación para teléfonos inteligentes, de un servicio remunerado de transporte.

La asociación profesional de taxistas de Barcelona solicitaba, entre otros aspectos, que se declarase que las actividades de Uber constituyen una práctica engañosa y actos de competencia desleal, en el sentido de la Ley 3/1991, de Competencia Desleal puesto que, en este caso concreto, ni Uber, ni los conductores, no profesionales, de los vehículos, disponen de las correspondientes licencias y autorizaciones previstas en el Reglamento Metropolitano del Taxi de Barcelona.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

El órgano judicial español remitió una consulta prejudicial al TJUE para dirimir si debía aplicarse la normativa sobre mercado interior y de comercio electrónico que permitiría a la plataforma ofrecer sus servicios sin someterse a la regulación del transporte o, si por el contrario, debía calificarse como un servicio en el ámbito de los transportes y, por consiguiente, sometido a su regulación específica. En concreto, consulta cuál debe ser la interpretación del art. 56 TFUE, del art. 1 de la Directiva 98/34/CE, de 22 de junio, por la que se establece un procedimiento de información en materia de las normas y reglamentaciones técnicas y de las reglas relativas a los servicios de la sociedad de la información, en su versión modificada por la Directiva 98/48/CE, de 20 de julio, del art. 3 de la Directiva 2000/31/CE, de 8 de junio, relativa a determinados aspectos jurídicos de los servicios de la sociedad de la información, en particular el comercio electrónico en el mercado interior, y de los arts. 2 y 9 de la Directiva 2006/123/CE, de 12 de diciembre, relativa a los servicios en el mercado interior.

El TJUE en su argumentación parte, en primer lugar, de la consideración que *“un **servicio de intermediación** consistente en conectar a un conductor no profesional que utiliza su propio vehículo con una persona que desea realizar un desplazamiento urbano **constituye, en principio, un servicio distinto del servicio de transporte**, que consiste en el acto físico de desplazamiento de personas o bienes de un lugar a otro mediante un vehículo”*. A diferencia de lo anterior, un servicio de transporte como el taxi, confirma el TJUE que debe calificarse como *“servicio en el ámbito de transporte”*, que requiere autorización administrativa.

No obstante, matiza el TJUE que un servicio como el controvertido en el litigio principal **no se limita a un servicio de intermediación consistente en conectar**, mediante una aplicación para teléfonos inteligentes, a un conductor no profesional que utiliza su propio vehículo con una persona que desea realizar un desplazamiento urbano, por los siguientes aspectos:

- **crea una oferta de servicios de transporte urbano**, que hace accesible concretamente mediante herramientas informáticas;
- **organiza su funcionamiento general** en favor de las personas que deseen recurrir a esta oferta para realizar un desplazamiento urbano; y
- ejerce **una influencia decisiva** sobre las **condiciones de las prestaciones efectuadas por estos conductores**, ya que entre otros aspectos, establece al menos el precio máximo de la carrera, ejerce un cierto control sobre la calidad de los vehículos, así como sobre la idoneidad y el comportamiento de los conductores, lo que en su caso puede entrañar la exclusión de estos.

Todos estas variantes han llevado al TJUE a concluir que **este servicio de intermediación forma parte integrante de un servicio global cuyo elemento principal es un servicio de transporte** y, por lo tanto, que **no responde a la calificación de servicio de la sociedad de la información**, en el sentido del art. 1, punto 2, de la Directiva 98/34, al que remite el art. 2, letra a), de la Directiva 2000/31, **sino a la de servicio en el ámbito de los transportes**, en el sentido del art. 2, apdo. 2, letra d), de la Directiva 2006/123.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

Por último, mencionar que el TJUE **remite a los diferentes Estados miembros la necesidad de proceder a la regulación de las condiciones de prestación de los servicios de transporte urbano no colectivo y los servicios indisolublemente vinculados a ellos**, como el servicio de intermediación previsto en este asunto, puesto que no existe normativa comunitaria al respecto.

EITJUE considera que **el servicio de intermediación -como el de Uber- forma parte integrante de un servicio global cuyo elemento principal es un servicio de transporte y, por lo tanto, que no responde a la calificación de servicio de la sociedad de la información, sino a la de servicio en el ámbito de los transportes.**

Tribunal Supremo

AYUDAS Y SUBVENCIONES

Anulación de los arts. 8.a.2 y 9 del RD 596/2015, por el que se modifica el RD 699/2013, que establece las bases reguladoras para la concesión de subvenciones a entidades del tercer sector u organizaciones no gubernamentales que desarrollen actividades de interés general consideradas de interés social en la protección del medio ambiente.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 07/11/2017. Rec. 2813/2015

En este asunto se cuestiona la invasión de competencia autonómica por parte del Real Decreto 596/2015, de 3 de julio, por el que se modifica el Real Decreto 699/2013, de 20 de septiembre, por el que se establecen las bases reguladoras para la concesión de subvenciones a entidades del tercer sector u organizaciones no gubernamentales que desarrollen actividades de interés general consideradas de interés social en la protección del medio ambiente, al reservar al Estado la gestión de subvenciones en una materia en que carece de competencia ejecutiva.

El argumento principal se centra en que la disposición impugnada contraviene la **jurisprudencia del TC, según la cual el Estado puede destinar fondos a la subvención de actividades privadas incluso en materias de competencia autonómica**; pero, si lo hace, **la gestión de dichos fondos -incluida la convocatoria y concesión de las subvenciones- forma parte de la competencia ejecutiva en la materia sobre la que incida ese instrumento de fomento** y, por ello, debe encomendarse a la correspondiente Comunidad Autónoma.

Añade el Alto Tribunal que el papel del Estado en materia de medio ambiente consiste esencialmente en dictar la legislación básica, por no mencionar que la gestión medioambiental está configurada como una responsabilidad intrínsecamente autonómica y el TC, en supuestos similares al aquí examinado, ha afirmado que como regla general la gestión de subvenciones en materia medioambiental corresponde a las Comunidades Autónomas, por ser de competencia autonómica el objeto subvencionado.

Por lo que en consecuencia, el TS estima el recurso contencioso- administrativo interpuesto, y **anula los arts. 8.a.2) y 9 del mencionado RD 596/2015.**

Ámbito legal (cont.)

Tribunales Superiores de Justicia

TURISMO

EITSJ de Galicia confirma la validez del Decreto gallego que regula el uso de viviendas y apartamentos turísticos.

Sentencia del TSJ de Galicia, Sala de lo de lo Contencioso- Administrativo, de 15/11/2017. Rec. 91/2017

Es objeto de este recurso el **Decreto 12/2017, de 26 de enero, por el que se establece la ordenación de apartamentos turísticos, viviendas turísticas y viviendas de uso turístico en Galicia.**

La recurrente -una asociación de viviendas turísticas de Galicia- se basa en que la norma vulnera el derecho de libertad de empresa y la libre competencia en el sector de los servicios de alojamiento, en concreto, considera que dicho Decreto supone una elevación injustificada de los costes de entrada en el mercado de los servicios de alojamiento con lo que desalienta la participación en este sector.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Galicia ha desestimado este recurso porque entiende **ajustados a derecho cada uno de los artículos de la regulación autonómica sobre los que la asociación centra su impugnación.** De esta manera, entiende la Sala que el decreto no supone una vulneración del derecho a la libertad de empresa y la libre competencia en el sector de los servicios de alojamiento.





Doctrina administrativa

Ámbito fiscal

Tribunal Económico-Administrativo Central

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Los intereses de demora liquidados tras un procedimiento de comprobación tienen el carácter de no deducibles.

Resolución del TEAC, de 04/12/2017. Rec. 5241/2016

Este caso tiene por objeto determinar si es, o no, procedente la **deducción de los intereses de demora derivados de un acta de Inspección del ejercicio 2011**, de acuerdo con lo dispuesto en los arts. 10.3 y 14 del Texto Refundido de la LIS, aplicable del 12/03/2004 al 31/12/2014.

Siguiendo la línea jurisprudencial del TS (SSTS de 24/10/1998 y de 25/02/2010) -que supuso modificar la inicial postura del TEAC que sostenía que tales intereses de demora tenían la naturaleza de gastos financieros- el **TEAC** considera que los **intereses de demora liquidados tras un acta de Inspección** tienen el carácter de **no deducibles a la hora de tributar por el Impuesto sobre Sociedades (IS)**. Asimismo, este criterio es extensible a los intereses de demora derivados de cualquier procedimiento de comprobación: sea verificación de datos, comprobación limitada o inspección.

Las **razones** que avalan que **este criterio es el correcto** -en palabras del propio TEAC- son las siguientes:

1. Los intereses de demora liquidados tras un procedimiento de comprobación no tienen la misma naturaleza jurídica que los intereses que un acreedor paga a un tercero (p.e. a un banco) por un préstamo concedido. Carecen por tanto de causa onerosa sino que se originan por una conducta de incumplimiento.
2. La identidad en la denominación del art. 26 de la Ley 58/2003 (LGT) "interés de demora", no supone que todas las prestaciones que comprende tengan la misma naturaleza jurídica, al haber en ese artículo intereses muy distintos unos de otros.
3. Esa distinta naturaleza jurídica de unos intereses y otros tiene una inmediata repercusión a la hora de determinar su deducibilidad en sede del impuesto. Así, los intereses por fraccionamientos en el pago de la deuda tributaria son deducibles porque media un pacto con la Administración, mientras que los derivados de una liquidación tributaria tienen naturaleza indemnizatoria.
4. Como ha venido reconociendo múltiple jurisprudencia, incluso constitucional, los intereses de demora liquidados tras un procedimiento de comprobación no tienen naturaleza sancionadora, por lo que su no deducibilidad no se asienta en lo dispuesto en el art. 14.1 c) TRLIS: *"no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles las multas y sanciones penales y administrativas"*.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre Sociedades (IS)

5. A la hora de tributar por el IS (o por una actividad económica en el IRPF), admitir la deducibilidad de los intereses de demora liquidados tras un procedimiento de comprobación produciría verdaderas inequidades e iniquidades, incompatibles con la existencia del sistema tributario justo que la Constitución preconiza.
6. El hecho de que existan resoluciones del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) en las que se ha incluido a los intereses controvertidos entre los gastos financieros no implica de forma automática su deducibilidad fiscal ya que la realización de calificaciones fiscales esta fuera de sus competencias, siendo además distintas las finalidades de la contabilidad y la fiscalidad.

Concluye el TEAC desestimando la reclamación económico-administrativa interpuesta por el contribuyente contra la liquidación provisional dictada por la Delegación Central de Grandes Contribuyentes relativa al IS del ejercicio 2011, y confirma la liquidación impugnada.

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

La simple propiedad de un punto de amarre en un puerto español no supone la tenencia de un establecimiento permanente.

Resolución del TEAC, de 23/10/2017. Rec. 4893/2011

En este caso la entidad recurrente plantea un incidente de ejecución, en relación con el acuerdo de denegación de la devolución solicitada por la misma, y dictado como consecuencia de una Resolución del TEAC que ordena la retroacción de actuaciones a fin de que se verifique la actividad realizada por la recurrente; ésta argumenta que su disconformidad reside, fundamentalmente, en el hecho de que no puede admitirse el acuerdo de denegación en la medida en que se basa en el hecho de que el interesado dispone de un establecimiento permanente en el territorio de aplicación del Impuesto, cuando ello no es correcto.

El caso incumbe a una embarcación situada en un punto de amarre en puerto español, que es alquilada a terceros por contratos chárter, terceros no establecidos en España y que embarcan fuera de territorio español.

El TEAC considera que **no concurre un establecimiento permanente de la entidad reclamante en el territorio de aplicación del impuesto, puesto que la mera disponibilidad de un amarre durante el período objeto de la solicitud, no permite considerar acreditado que en el territorio de aplicación del impuesto se dispusiese de una consistencia mínima**, esto es, la integración permanente de medios humanos y materiales para la prestación de los servicios, puesto que no se ha acreditado por la Administración Tributaria circunstancias que permitieran considerar que en el territorio de aplicación del impuesto, además de haberse amarrado el buque a puerto, se desarrollaba en el mismo la organización de la actividad de la entidad reclamante.

Por ello, **no habiéndose acreditado que la entidad reclamante dispusiese de tal establecimiento permanente no procede la denegación de la devolución de cuotas de IVA soportado** mediante el régimen especial de devolución previsto en el art. 119 LIVA, al no incumplirse el requisito establecido en el primer párrafo del apdo. Uno de dicho artículo, relativo al no establecimiento del sujeto pasivo en el territorio de aplicación del Impuesto.

Finaliza el TEAC estimando el incidente de ejecución planteado y **anula el Acuerdo de denegación de devolución** de las cuotas soportadas del IVA por no establecidos en el ejercicio 2008.

“(...) la mera disponibilidad de un amarre durante el período objeto de la solicitud, no permite considerar acreditado que en el territorio de aplicación del impuesto se dispusiese de una consistencia mínima, esto es, la integración permanente de medios humanos y materiales para la prestación de los servicios (...)”

Ámbito fiscal (cont.)

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Inclusión obligatoria en el sistema de notificaciones electrónicas de una entidad, a pesar de estar disuelta o extinguida.

Resolución del TEAC, de 02/11/2017. Rec. 7083/2014

En esta Resolución el TEAC debe decidir si es, o no, ajustado a Derecho un Acuerdo de inclusión obligatoria en el sistema de dirección electrónica habilitada para la práctica de notificaciones (sistema NEO), respecto de una sociedad de responsabilidad limitada (S.R.L.) inactiva desde hace 14 años.

El sistema de notificaciones electrónicas, como supuesto de utilización de técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos por la Administración Tributaria, está previsto con carácter general en el art. 96 LGT, y se establece mediante la Ley 11/2007, de Acceso Electrónico de los Ciudadanos a los Servicios Públicos, cuyo art. 27 prevé la posibilidad de que reglamentariamente, las Administraciones Públicas establezcan la **obligatoriedad** de comunicarse con ellas utilizando sólo medios electrónicos cuando los interesados se correspondan con **personas jurídicas** o colectivos de personas físicas que, por razón de su capacidad económica o técnica, dedicación profesional u otros motivos acreditados, tengan garantizado el acceso y disponibilidad de los medios electrónicos precisos. Así, la inclusión obligatoria en el sistema de notificaciones electrónicas supone, para la persona jurídica o entidad afectada, el nacimiento de una nueva obligación tributaria de carácter formal, que según la STS de 22/02/2012, resulta legalmente exigible.

Dicho esto -afirma el TEAC-, **una S.R.L. dada de alta en el censo de empresarios y profesionales de la Agencia Tributaria, se encuentra dentro de las personas y entidades obligadas a recibir sus notificaciones por medios electrónicos, y el hecho de no tener actividad no resulta significativo a estos efectos en tanto en cuanto no se inscriba en el Registro Mercantil la escritura pública de su extinción y se cancelen los correspondientes asientos registrales.**

Finaliza el TEAC desestimando el recurso de alzada interpuesto contra la resolución del TEAR que confirmó la validez del **Acuerdo de inclusión obligatoria en el sistema de dirección electrónica habilitada para la práctica de notificaciones**, por ser **conforme a Derecho**.

Una S.R.L. dada de alta en el censo de empresarios y profesionales de la AEAT está obligada a recibir sus notificaciones por medios electrónicos aunque no tenga actividad, mientras no se inscriba en el Registro Mercantil la escritura pública de su extinción y se cancelen los correspondientes asientos registrales.

No se interrumpe el plazo para solicitar la devolución de ingresos indebidos por la liquidación provisional de la Administración referente a una autoliquidación.

Resolución del TEAC, de 02/11/2017. Rec. 6748/2016

La controversia que se dilucida en esta ocasión consiste en determinar si procede, o no, la devolución de ingresos indebidos solicitada por la recurrente, en concepto de IS, ejercicio 1991, a cuya fecha el derecho a solicitar la devolución se encontraba ya prescrito.

Ámbito fiscal (cont.)

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

En base a los art. 66 y 67 LGT, afirma el TEAC que la Ley diferencia expresamente el derecho "de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación" del "derecho a solicitar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías".

Por su parte, el art. 68.3 LGT dispone que "el plazo de prescripción del derecho al que se refiere el párrafo c) del art. 66 de esta Ley se interrumpe:

- a) por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario que pretenda la devolución, el reembolso o la rectificación de su autoliquidación
- b) por la interposición, tramitación o resolución de reclamaciones o recursos de cualquier clase".

En definitiva, el criterio mantenido por el TEAC (ya desde su Resolución de 13/07/2017) es que **una liquidación provisional practicada por la Administración referente a la autoliquidación, y los recursos contra ella interpuestos, no interrumpen el plazo para solicitar la rectificación de la autoliquidación y la consiguiente devolución de ingresos indebidos.**

Cualquier actuación administrativa que tenga por objeto la comprobación, aunque sea parcial, de una obligación tributaria interrumpe la prescripción respecto de todos los elementos de la misma y no únicamente en relación con aquellos que hayan sido objeto de comprobación dando lugar a la liquidación provisional (entre otras, SSTs de 22/03/1999 y de 23/05/2006).

A pesar de lo anterior, finaliza el TEAC diciendo que, en el caso, **lo único que se ha interrumpido ha sido el derecho de la Administración a dictar liquidación**, no el del contribuyente a solicitar la devolución de ingresos indebidos, y **dado que lo que la recurrente solicita es la devolución de ingresos indebidos**, este derecho, a la fecha de la presentación del escrito de solicitud, estaba ya prescrito, por lo que desestima el recurso de alzada interpuesto contra la Resolución del TEAR de Baleares, que confirma.

Dirección General de Tributos

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Concesión a terceros de asistencia financiera por entidad no de crédito: tratamiento de la retención a cuenta del IS.

Consulta Vinculante a la DGT V2595-17, de 11/10/2017

La entidad consultante -que no tiene la consideración de entidad de crédito ni de establecimiento financiero de crédito- tiene como **actividad principal la concesión a terceros de asistencia financiera**, a través de cualesquiera figuras de financiación flexible y para cuya realización capta recursos financieros de terceros de diversa tipología, incluidas entidades de crédito y otro tipo de personas jurídicas y físicas, residentes o no. La consultante plantea ante la DGT si **en el ejercicio de su actividad habitual de financiación**, ha de soportar una **retención a cuenta del Impuesto sobre Sociedades (IS)**.

De los arts. 60.1 y 62.1 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto 634/2015, de 10 de julio (RIS), y 21 y 25.5 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF) se deduce -señala la DGT- que deberá **practicarse retención, en concepto de pago a cuenta del IS**, sobre las **rentas derivadas de la cesión a terceros de capitales propios en la medida en la que no se hallen afectos al desarrollo de una actividad económica**.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Por lo tanto, cuando la entidad consultante desarrolle una actividad económica de **concesión de financiación a personas jurídicas** -como así parece ser-, **los deudores a los que la entidad consultante concede asistencia financiera** -que vienen obligados a satisfacer a ésta un determinado tipo de interés calculado sobre la base del importe de la financiación otorgada- **no deben practicar una retención a cuenta del IS sobre los intereses debidos a la misma.**

No deberá practicarse retención, en concepto de pago a cuenta del IS, sobre las rentas derivadas de la cesión a terceros de capitales propios en la medida en la que se hallen afectos al desarrollo de una actividad económica.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Venta a plazos y reinversión en renta vitalicia.

Consulta Vinculante a la DGT V2712-17, de 24/10/2017

Analiza la DGT, con ocasión de la venta de dos fincas en la que se estipula que parte del precio de una de ellas se pague al año de la transmisión, la duda que tiene el vendedor persona física acerca de si al cobrar el importe aplazado lo reinvierte en una renta vitalicia, si puede **aplicar a la ganancia patrimonial** correspondiente a dicho importe la **exención por reinversión en rentas vitalicias**, prevista en el **art. 38.3 de la Ley 35/2006 (LIRPF)**, cuyo desarrollo reglamentario se encuentra en el art. 42 RIRPF, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, que regula las condiciones para aplicar la exención por reinversión en rentas vitalicias

Teniendo en cuenta estos preceptos, la DGT señala que el **plazo para constituir la renta vitalicia** es de **seis (6) meses desde la fecha de la transmisión** solamente se amplía dicho plazo en caso de ganancias patrimoniales sometidas a retención para el importe de la retención. Sin embargo, no se prevé ninguna especialidad respecto a cobros aplazados.

Por lo tanto, responde la DGT al concreto caso consultado, señalando que la **reinversión del importe aplazado en una renta vitalicia** se haría **después del transcurso de seis (6) meses desde que se realizó la transmisión**, por lo que **no podrá aplicarse tal exención.**

Para poder aplicar la exención del art. 38.3 LIRPF, la renta vitalicia debe constituirse en el plazo de seis meses desde la fecha de la transmisión del elemento patrimonial, con independencia de las condiciones de cobro pactadas, siempre que se cumplan los restantes requisitos del art. 42 RIS.

Venta de participaciones asociada a condonación de préstamos: consideración conjunta de las operaciones.

Consulta Vinculante a la DGT V2724-17, de 24/10/2017

En esta ocasión la controversia que se estudia es la **incidencia en el IRPF de la condonación de un préstamo entre 2 sociedades con socios personas físicas comunes.**

La consultante tiene una participación del 51,25% en el capital social de una **sociedad A** y del 68,41% en una **sociedad B**, correspondiéndole esta última en un 50,33% de forma *directa* y en un 18,08% de forma *indirecta*, a través de su participación en una tercera **sociedad C** de la que tiene el 100% de su capital social. El resto de las participaciones sociales en las sociedades A y B corresponden a sus tres hijos.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

La sociedad A concedió dos **préstamos participativos** a la sociedad B, cuyos intereses y principal ascienden a más de dos millones euros.

Lo más probable es que la consultante y sus hijos **vendan la mayor parte de sus participaciones en la sociedad A** a una entidad tercera no vinculada, habiendo solicitado los compradores que la consultante permanezca en el accionariado en el corto plazo transmitiendo sus conocimientos sobre el sector de la actividad en que opera la sociedad A. **Con carácter previo a la venta, la consultante y el resto de los socios plantean condonar íntegramente los préstamos concedidos por dicha sociedad a la sociedad B.** La situación de desequilibrio patrimonial producida en la sociedad A, al ser el préstamo superior a sus fondos propios, sería restablecida por la entidad compradora.

La consultante desea saber **si la condonación del préstamo efectuado entre las sociedades A y B afectaría a su IRPF.**

A los estrictos efectos del IRPF, **la DGT reitera el criterio** reflejado en las contestaciones a las **Consultas V3074-13**, de 16/10/2013 y **V1812-16**, de 25/04/2016, entre otras, por referirse a un supuesto similar. Esto es, **“no le resultaría de aplicación a las personas físicas socios de las sociedades A y B la Norma de Registro y Valoración 18.ª del Plan General de Contabilidad, que implicaría la contabilización en el socio de un mayor valor de adquisición de su participación en la sociedad donataria y de un correlativo ingreso por el mismo importe por dividendos procedentes de la sociedad donante”.** Asimismo, **“con carácter general, la condonación de un préstamo realizado por una sociedad a favor de otra, no produce efectos en el IRPF de los socios personas físicas de una y otra sociedad, al ser los socios ajenos al préstamo efectuado entre las 2 sociedades.”**

No obstante, puntualiza la propia DGT que el análisis de la tributación de la condonación en este caso, debe realizarse tomando en consideración la totalidad de la operación; no de forma aislada -como hacen las Consultas citadas-

“(…) con carácter general, la condonación de un préstamo realizado por una sociedad a favor de otra, no produce efectos en el IRPF de los socios personas físicas de una y otra sociedad, al ser los socios ajenos al préstamo efectuado entre las dos sociedades.”

Impuesto sobre el Patrimonio (IP)

Un seguro *unit linked* a 3 años sin derecho de rescate no tributará en el IP.

Consulta Vinculante a la DGT V2516-17, de 05/10/2017

Ante la previsible comercialización de un producto financiero instrumentalizado mediante un **seguro *unit linked***, se plantea cuál es la **tributación** del mismo en el **Impuesto sobre el Patrimonio (IP)**, teniendo en cuenta que este seguro *unit linked* presenta las siguientes **características**:

- es un seguro temporal de supervivencia a prima única;
- con una duración de tres (3) años;
- produciéndose su extinción por vencimiento del plazo sin posibilidad de renovación ni de prórroga;
- destinado a cubrir, exclusivamente, las contingencias de supervivencia y fallecimiento;
- no admite aportaciones adicionales ni extraordinarias;
- tampoco se reconocerán los derechos de anticipo y pignoración;

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Patrimonio (IP)

- carece de valor de rescate durante toda la vida del seguro; y
- llegado el vencimiento del seguro (una vez transcurrido el plazo de tres años desde la aportación de la prima única), el tomador - siempre persona física procederá a su rescate, tributando el rendimiento generado como "rendimientos del capital mobiliario" en el IRPF.

La DGT reproduce la contestación dada a la **Consulta V0079-05, de 26/01/2005**, al resultar plenamente aplicable al supuesto planteado: "*Un seguro de vida instrumentalizado mediante un seguro unit linked, temporal de supervivencia a prima única, que carece de valor de rescate, ni total ni parcial, durante toda la vida del seguro, no tributará en el IP, dado que, conforme al art. 17 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, los seguros de vida se computarán por su valor de rescate en el momento del devengo del Impuesto.*"

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Consecuencias de la variación del tipo de cambio utilizado para determinar el valor de adquisición de un inmueble en la declaración informativa (modelo 720).

Consulta Vinculante a la DGT V2669-17, de 19/10/2017

El consultante, titular de un único bien inmueble situado en el extranjero, cuyo precio de adquisición fue una moneda diferente al euro, y que ha presentado la correspondiente declaración informativa (modelo 720) respecto del mismo, al ser su valor de adquisición superior a 50.000 euros, plantea ante la DGT **si hay obligación de presentar una nueva declaración informativa de bienes y derechos situados en el extranjero (modelo 720)** respecto de dicho **bien inmueble declarado anteriormente**, cuando la **variación del tipo de cambio** utilizado para determinar su valor de adquisición, haya originado un incremento en el valor del bien superior a 20.000 euros.

La disp. adic. decimooctava de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), establece una obligación específica de información en materia de bienes y derechos situados en el extranjero, cuyo desarrollo reglamentario, en cuanto a la obligación de información ligada al ámbito internacional, por lo que concierne a bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles situados en el extranjero, se encuentra en el art. 54 *bis* 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, aprobado por el RD 1065/2007, de 27 de julio.

De acuerdo con este último artículo la obligación de declarar se establece, con carácter general, sobre los bienes inmuebles y derechos sobre los mismos situados en el extranjero de que sea titular el obligado tributario a 31 de diciembre de cada año. Por lo que concierne a los bienes inmuebles, a efectos de delimitar si se sobrepasa el límite conjunto de 50.000 euros de la obligación de declarar, aquellos se determinarán por su valor de adquisición. En el caso de que dicho valor no esté fijado en euros, el tipo de cambio utilizado para determinar el valor de adquisición será el vigente a 31 de diciembre del ejercicio al que corresponde la declaración, ya que es en esta fecha en la que se establecen, con algunas excepciones, las circunstancias de titularidad determinantes de la obligación de declarar.

Ámbito fiscal (cont.)

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Finaliza la DGT señalando que **una vez determinado el valor de adquisición del bien inmueble, las variaciones en el tipo de cambio que se produzcan en años posteriores al año de declaración no se tendrán en cuenta para determinar si se ha producido un incremento de valor conjunto superior a 20.000 euros, a efectos de presentar una nueva declaración informativa del bien inmueble.**

Con carácter general, la obligación de declarar se establece sobre los bienes inmuebles y derechos sobre los mismos situados en el extranjero de que sea titular el obligado tributario a 31 de diciembre de cada año.



Ámbito legal

Dirección General de los Registros y del Notariado

Registro Mercantil

Consentimiento para la inclusión en los Estatutos sociales de un derecho de arrastre

Resolución de la DGRN de 4/12/2017

Es objeto de este expediente la inscripción de una cláusula estatutaria de una sociedad de responsabilidad limitada en la que, después de disponer que la transmisión de participaciones sociales se regirá por lo dispuesto en los arts. 106 y ss. LSC, se añade lo siguiente: *" cuando uno o varios socios titulares, individual o conjuntamente, de igual o más del 65% del capital social, estén dispuestos a aceptar una oferta de compra de todas las participaciones sociales de las que sea titular, y dicha oferta estuviese condicionada a la compra de un número de participaciones superior al número de participaciones ostentadas por tales socios, éstos estarán facultados para requerir y obligar al resto de los socios a que igualmente transmitan al tercero interesado, a prorrata de su respectiva participación social, las participaciones sociales de su titularidad que sean necesarias para cubrir la oferta del tercero, siempre que el precio ofrecido fuera el mayor valor de los tres siguientes: (...) Ejercitado el derecho de arrastre, los restantes socios vendrán obligados a la venta de sus participaciones al tercero, en los términos indicados (...)."*

El Registrador suspende la inscripción solicitada porque, a su juicio, es necesario en este caso el acuerdo unánime de todos los socios, por cuanto puede implicar una exclusión de los socios que se ven obligados al cumplimiento del mismo y exige el consentimiento individual de los afectados.

La DGRN desestima el recurso al considerar que la **cláusula de arrastre** tanto se considere que es un supuesto de imposición de obligaciones a los socios a que se refiere el art. 291 LSC, como una causa estatutaria de exclusión del socio (art. 351 LSC), **exige en su configuración estatutaria el consentimiento unánime de los socios, sin que pueda suplirse dicho consentimiento unánime, atribuyendo un derecho de separación al socio que no hubiere votado a favor, por no ser una mera cláusula de restricción de transmisión de participaciones sociales.** Ello no significa que el consentimiento de todos los socios deba ser necesariamente expresado en forma de acuerdo adoptado por unanimidad en la Junta general en la que hayan estado presentes o representados todos los socios. Es **suficiente el acuerdo mayoritario de la Junta siempre que a tal acuerdo presten su consentimiento individual todos los demás socios, en la misma Junta o en un momento posterior.**

Escritura de apoderamiento sujeta a condiciones extrarregistrales.

Resolución de la DGRN de 13/12/2017

Es objeto de análisis en este expediente la inscripción de un **poder que los administradores mancomunados de una sociedad anónima se confieren a sí mismos, para ejercer con carácter solidario las amplias facultades conferidas, cuya vigencia se determina mediante dos previsiones:** (i) que la vigencia de este poder entrará en vigor en el momento que uno de los administradores mancomunados del órgano de administración fallezca, padezca una incapacidad física temporal o una física y psíquica permanente y (ii) la duración de dicho poder será de un año o hasta que la Junta general ordinaria nombre un nuevo órgano de administración, momento en el cual quedará ineficaz. La Registradora suspende la inscripción solicitada porque, a su juicio, no cabe condicionar la entrada en vigor del poder y su eficacia frente a terceros, a circunstancias extrarregistrales.

Ámbito legal (cont.)

Registro Mercantil

La DGRN estima el recurso y revoca la calificación de la Registradora por considerar que **no existe norma que impida hacer depender la eficacia del apoderamiento de circunstancias como las contempladas en el presente caso por el mero hecho de que éstas sean extraregistrales.**

Interpretación de “cualquier otro medio de fehaciencia superior” en la cláusula de la convocatoria.

Resolución de la DGRN de 20/12/2017

Se analiza en este expediente si es o no inscribible la disposición de los estatutos de una sociedad limitada según la cual “*La junta deberá convocarse mediante anuncio publicado en la página web de la sociedad. En el caso de que ésta no exista, al menos, mediante remisión de carta certificada con acuse de recibo a cada uno de los socios en el domicilio que figure en el libro registro; pero será también válido cualquier otro medio de fehaciencia superior, especialmente su remisión por conducto notarial.*”

El Registrador fundamenta su negativa a la inscripción de dicha cláusula en que la inclusión de la frase “cualquier otro medio de fehaciencia superior” no cumple con lo dispuesto en el art. 173.2 LSC, que **no exige fehaciencia en la convocatoria sino procedimiento que asegure la recepción de la misma por los socios.**

La DGRN estima el recurso y revoca la calificación del Registrador al considerar que de una interpretación no sólo literal, sino también teleológica y sistemática de la cláusula debatida se desprende inequívocamente que al referirse a cualquier otro medio de fehaciencia superior al previsto, se **está exigiendo esa fehaciencia no sólo del mero envío de la comunicación de la convocatoria sino de la íntegra convocatoria, es decir del procedimiento de comunicación de la misma y, por ende, también de la recepción del anuncio por los socios.**

kpmg.es



© 2018 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.