KPMG

KNOW Novedades Jurídicas y Fiscales

Boletín de actualización

N° 65 – Marzo 2018

kpmgabogados.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.

Índice

Enfoque fiscal

Iniciativas europeas para la tributación de la economía digital 4

Enfoque legal

Cinco preguntas clave y sus posibles respuestas en relación con el reciente giro jurisprudencial del sistema de remuneración de los administradores en sociedades no cotizadas 8

Novedades legislativas

Ámbito fiscal 11

Ámbito legal 16

Jurisprudencia

Ámbito fiscal 35

Ámbito legal 45

Doctrina administrativa

Ámbito fiscal 55

Ámbito legal 68

Noticias KPMG Abogados 71

© 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.

Enfoque fiscal

Iniciativas europeas para la tributación de la economía digital

Juan Manuel Moral Calvo
Socio
TAX General Spain
KPMG Abogados, S.L.

El 21 de marzo de 2018 se han dado a conocer importantes iniciativas de la Comisión Europea para regular la **fiscalidad directa en el Mercado Único Digital**, el cual representa una de las diez prioridades políticas de la Comisión. Se enmarcan en una comunicación al Parlamento y al Consejo denominada *"Time to establish a modern, fair and efficient taxation standard for the digital economy"*, y se componen de dos propuestas de Directiva y de una Recomendación a los Estados.

Las dos propuestas de Directiva serán ahora sometidas a consulta al Parlamento Europeo y su aprobación precisaría de unanimidad de los Estados miembros.

Antecedentes

Es el segundo movimiento importante en el tema desde la UE, seis meses después de la primera **Comunicación de la Comisión de 21 de septiembre de 2017**, impulsado tanto por el Consejo Europeo (octubre 2017) como sobre todo por el ECOFIN (diciembre 2017).

En aquella primera Comunicación se realizaba el siguiente diagnóstico:

- El mercado digital es importante, global, de crecimiento acelerado, con marcada tendencia monopolista u oligopolista y afecta a todos los negocios y todos los estratos de consumidores y clientes.

- El pago de impuestos de las grandes empresas multinacionales de economía digital es mínimo en la UE (estimado por la Comisión en menos de la mitad de la tasa fiscal efectiva de las compañías con modelos de negocio tradicionales: 9,5% frente al 23,2%), lo cual representa una ventaja competitiva inaceptable (*the system is unfair and there's no level playing field),* y a la vez un problema para la sostenibilidad de los ingresos fiscales en la Unión.

- El sistema fiscal tradicional no puede afrontar el gravamen sobre beneficios para este sector. Y dicho esto, las empresas de la nueva economía necesitan un entorno estable y competitivo para consolidarse y avanzar, y un sistema tributario nuevo, moderno, justo, predecible y amigable.

- La UE no puede "ir por libre", es necesario un posicionamiento a nivel multilateral, auspiciado por la OCDE y el G20. Y son indeseables las iniciativas unilaterales de los países, ya que pueden fragmentar el Mercado Único (incluso algunos Estados UE, como Italia o Francia ya han comenzado a ponerlas en marcha o las tienen actualmente en estudio).

- La futura solución que se adopte habrá de asentarse en las estructuras fiscales tradicionales que han servido hasta el momento para coordinar los sistemas fiscales a nivel internacional, y no pretender para la economía digital modelos revolucionarios o de *ring-fence* frente al resto de sectores económicos. Pero adaptándolas, porque están creadas para una economía de "cemento y ladrillo", basadas en un modelo de atribución de beneficios donde exista una presencia física de negocio (establecimiento permanente bajo el principio de empresa independiente y reglas de *arm's length basis*), bien diferente de la era digital que no requiere presencia física de los negocios y se basa en activos intangibles, tráfico de datos y *knowledge*.

© 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.

– La idea básica es que **los beneficios han de ser gravados donde el valor sea creado (bajo el reto de incorporar a la cadena de valor los nuevos activos intangibles)**, y la respuesta al dónde (*nexus*) la dará una **redefinición de los conceptos de establecimiento permanente y de las reglas de atribución de beneficios.**

En este período de seis meses, la Comisión ha constatado que los trabajos a nivel de la OCDE de desarrollo de la Acción 1 de BEPS, iniciados en 2015, van a ralentizarse al menos hasta 2020, y como considera que no puede esperarse, está dispuesta a que la UE sea un *first mover,* y un ejemplo a la vez que un impulso, para lo que debe ser una futura respuesta global para el problema. La UE trabajará junto a la OCDE en alcanzar la solución final, pero no está dispuesta a esperar.

A reseñar que una semana antes, también en marzo de 2018, la OCDE ha publicado un *interim report* encargado en marzo de 2017 por el G20, sobre tributación de la economía digital, titulado *"Tax challenges Arising from Digitalisation".* El documento, presentado al G20, no oculta la existencia de enfoques divergentes a la hora de abordar el problema por los 110 países participantes en el informe, y proyecta una actualización para 2019, tratando de intentar alcanzar un consenso en 2020.

Las soluciones planteadas en este momento por la Comisión europea giran en dos ejes, una definitiva proyectada a medio-largo plazo, y una solución transitoria. En resumidas cuentas, implantar un nuevo impuesto hasta que se adapte la normativa para reconocer un nuevo concepto de establecimiento permanente virtual y una nueva técnica para distribuir los beneficios de las grandes empresas digitales entre las jurisdicciones donde operan.

Medidas a corto plazo: Un nuevo impuesto digital en la UE

A corto plazo, y de forma interina hasta que se alcance la solución definitiva (*quick fix*), se plantea implantar por Directiva un **nuevo impuesto (*Digital Services Tax-DST)*** del 3% de los ingresos brutos (ventas) generados por muy determinados servicios digitales, englobados bajo el denominador común de que en ellos, el valor es creado a través de la interacción de los usuarios en la red, ya que se considera que existe actualmente un desajuste entre el valor originado por dichos servicios en cada lugar y la capacidad de los Estados de identificarlo y gravarlo.

Es decir, el nuevo impuesto actúa únicamente donde existe explotación de datos de usuarios que deriva finalmente en ingresos (***user value creation***), y donde de otro modo, sin esta realidad, los negocios y los respectivos ingresos no podrían existir.

El nuevo impuesto se aplicará sobre los ingresos generados en la UE provenientes de actividades relativas a: (i) actividades publicitarias online (p.e. Google, Twitter, Instagram, Spotify…); (ii) transmisión de datos recibidos de usuarios de la red; (iii) explotación de plataformas digitales que favorezcan la interacción directa entre usuarios e intercambiar bienes y servicios (*peer-to-peer sales apps or sites* como Amazon, eBay, Airbnb o Uber*).* No se ven afectadas por el nuevo impuesto otras actividades tan relevantes como la venta de contenidos digitales, medios de pago por internet, venta por internet (*B2C)* o crowdfunding o servicios financieros regulados.

Sólo serán destinatarias de este impuesto las grandes compañías que operen en la Unión Europea (*EU companies o non-EU*), cuyo volumen global de ingresos anual supere los 750 millones de euros y además cuyos ingresos por actividades digitales gravadas por el DST en la UE superen 50 millones de euros. Las compañías afectadas por el DST tendrán un número de identificación común a estos efectos en toda la Unión.

Gracias a estos umbrales se deja a las pequeñas compañías y *start-up* al margen de la medida.

El impuesto a **3% *flat rate*** generaría ingresos inmediatos en los Estados miembros donde se localicen los usuarios (incorporando reglas para determinar las reglas de localización), trataría de disuadir de la adopción de medidas unilaterales por los Estados miembros además de impedir arbitrajes indeseados entre jurisdicciones, y se calcula que puede tener un impacto recaudatorio moderado, de unos 5 mil millones de euros en toda la Unión.

Es de destacar que el impuesto se aplicaría incluso en prestaciones de servicios digitales internas, donde únicamente estuviera implicado un único Estado miembro.

Sería un impuesto de devengo anual con estructura de gestión sencilla (sin nuevos costes de cumplimiento para las empresas) por medio de autoliquidación, intensa colaboración entre Estados miembros y *One-Stop-Shop* para poder gestionar y recaudar los impuestos en un único Estado miembro (siendo la distribución recaudatoria un posterior ejercicio administrativo entre Estados).

Como se aprecia, no es un impuesto sobre beneficios, sino sobre ventas (*excise tax*), casi parecido a un impuesto indirecto, que pagarían las compañías con independencia de su nivel de beneficios (o de pérdidas), donde el reto será que no se traslade al cliente final. Por ello la Comisión considera que es compatible con los convenios de doble imposición existentes, y pretende que sea considerado gasto deducible en la base imponible del impuesto sobre beneficios en la jurisdicción donde este se paga con independencia de dónde se haya contribuido el DST (no como crédito fiscal por doble imposición internacional), mitigando solo parcialmente situaciones de doble imposición.

© 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.

Es importante destacar que la OCDE no es partidaria por consenso en este momento de este tipo de medidas, y que algunos países de la UE han mostrado su preocupación ante el DST. Evidentemente la reacción de EEUU será importante porque la mitad de las compañías afectadas están localizadas allí.

Medidas a medio-largo plazo: redefinición del concepto de establecimiento permanente y de las reglas de precios de transferencia para la atribución de beneficios

La Comisión propone una nueva Directiva que persiga un *comprehensive corporate tax framework* que obligue a las grandes empresas a pagar impuesto sobre beneficios en cada Estado miembro donde tengan una **"presencia digital significativa (PDS)"**, según el sistema normal aplicable para el impuesto sobre sociedades en cada jurisdicción.

PDS es un concepto nuevo asimilable como *taxable nexus* al de establecimiento permanente (EP), y alternativo al de presencia física para los **negocios digitales**, tal y como los mismos son definidos en la propuesta de Directiva y sus anexos. Sin ánimo de entrar en excesivos detalles, son considerados negocios digitales la venta de *software*, ventas y mantenimientos de páginas web, transacciones automáticas por internet, servicios de almacenamiento de datos en remoto, descargas de imágenes, libros, prensa, música, películas, juegos, información en general, publicidad on-line, servicios de buscadores, etc. Y son excluidos servicios relacionados con noticias de radio y TV, telecomunicaciones, servicios que se plasmen en un soporte físico (impresiones, CDs, DVDs,…), servicios profesionales online (abogados, consultores financieros), *e-learning*, *helpdesks*, etc.

Cuando haya PDS se considerará que existe un *Virtual PE* en el Estado miembro a efectos de los impuestos sobre beneficios, adicional y no excluyente a cualquier otra definición que pudiera concurrir en los EP bajo normativa interna o de la Unión.

Existirá PDS en un Estado miembro en un determinado período impositivo cuando el negocio desarrollado consista total o parcialmente en proveer negocios digitales a través de un *digital interface* (página web o aplicación móvil), y además se alcance en dicha jurisdicción fiscal **al menos uno de los siguientes umbrales**: (i) ingresos por servicios digitales a usuarios allí localizados que superen 7 millones de euros anuales (dinerarios o en especie, por ejemplo permutas de bienes y servicios); (ii) número de accesos de usuarios allí localizados que superen los 100.000 al año; (iii) más de 3.000 contratos online (*B2B*) en el año.

Como se ve, será clave identificar el lugar donde operan los usuarios de los servicios digitales susceptibles de constituir PDS, siendo el criterio para los casos (i) y (ii) una simple regla de localización de los equipos (dirección IP o criterios técnicos de geolocalización cuando se consideren más exactos), y la residencia fiscal del usuario para la regla (iii).

La propuesta de la Comisión, alineada al consenso actual de la OCDE, pasa también por adaptar las tradicionales políticas de imputación de beneficios y pérdidas a esta nueva realidad y proponer una fórmula de reparto de bases imponibles (*profit allocation process)* sobre la base de la nueva figura PDS, similar a la tradicional imputación de beneficios a EP bajo criterios de empresa independiente, según asignación de riesgos, funciones y activos comprometidos (*profit split method* como sistema preferente).

El objetivo es establecer una ecualización del beneficio de la empresa multinacional en cada Estado miembro donde concurra un caso de PDS, teniendo en cuenta **nuevos parámetros en el análisis funcional que se utilice para medir la creación de valor en la economía digital, como el tráfico de datos o de número de usuarios**, incluso en los muchos casos donde la presencia digital así medida no esté relacionada con *people functions* u otros activos físicos situados en el mismo Estado miembro.

Esto es la clave del debate, alcanzar un consenso acerca del *nexus* territorial en la creación de valor de un negocio digital, donde dicho valor es creado desde una combinación de algoritmos, el uso de una marca reconocida, *knowledge* y operativa de ventas y marketing, y también por el ***user data.***

El valor de mercado asignable a nuevos intangibles, como los datos masivos de los usuarios (ante el avance de las técnicas de *data analytics*), y su contribución a la creación de valor y por tanto a los beneficios, se considera significativo, y es un nuevo patrón que necesariamente deberá ser incorporado (y con carácter predominante) al modelo de reparto fiscal entre jurisdicciones afectadas, ya que por ejemplo, cuando millones de usuarios comparten sus preferencias en una página web, facultan una publicidad selectiva que puede originar importantes ingresos a quienes exploten este servicio.

La naturaleza intensiva del tráfico de los usuarios en la economía digital es puesta de manifiesto por los siguientes datos, relativos a 24 horas en la red (*EU Internet day*):

- 650 millones de búsquedas
- 500.000 blogs escritos
- 150 millones de publicaciones en redes sociales
- 800 millones de ediciones de videos online
- 40 millones de fotos descargadas
- 40 millones de mensajes de voz
- 20.000 millones de emails enviados
- 400 millones de *gigabytes* en tráfico por internet

© 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.

Este enfoque tributario podría ser aplicado a todas las compañías (incluso de fuera de la UE) que tengan "presencia digital significativa" en la Unión y actividad *cross-border*. Pero una dificultad será que cuando se trate de **países no UE con convenios de doble imposición suscritos con Estados miembros** (p.e. EEUU), la medida sería contraria al convenio, y por tanto inaplicable. Esto va a suponer un problema que puede retrasar la viabilidad de la medida. Por ello, la Comisión ha elaborado unas **Recomendaciones** para que los Estados miembros traten de adaptar su red de convenios bilaterales al nuevo modelo, actuando en un doble frente: cambiando la definición de establecimiento permanente para adaptarlo al de PDS (art. 5 del Modelo OCDE) e incorporando las nuevas reglas de atribución de beneficios cuando exista PDS, para considerar, como se ha comentado, la contribución de los usuarios y de los datos a la creación de valor (arts. 7 y 9 del Modelo OCDE).

La Comisión proyecta la entrada en vigor de esta Directiva para períodos impositivos que comiencen a partir de 1 de enero de 2020, y propugna integrar en un futuro las disposiciones de esta nueva Directiva en la Directiva CCCTB, aunque esta segunda deberá ser adaptada ya que tiene un alcance diferente (sólo grandes multinacionales) y no prevé actualmente un nuevo concepto de establecimiento permanente.

Pero antes será necesario conocer los avances que va a intentar realizar la OCDE, en un camino que no se vislumbra sencillo, por su complejidad conceptual y por la falta de consenso a nivel internacional.

© 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.

Enfoque legal

Cinco preguntas clave y sus posibles respuestas en relación con el reciente giro jurisprudencial del sistema de remuneración de los administradores en sociedades no cotizadas

Rafael Aguilar
Socio
Área Mercantil
KPMG Abogados, S.L.

Mónica San Nicolás López-Bosch
Director
TAX PS-C&B
KPMG Abogados, S.L.

Mario Cerón Hernández
Director
TAX PS-C&B
KPMG Abogados, S.L.

Introducción

La Sala de lo Civil del Tribunal Supremo (TS) en su Sentencia núm. 98/2018, de 26 de febrero, ha modificado la interpretación mantenida hasta la fecha por la mayor parte de la doctrina y la Dirección General de los Registros y del Notariado (DGRN), en relación con el sistema de remuneración de los administradores prevista en los arts. 217 y 249 de la Ley de Sociedades de Capital (LSC), y a la **dualidad existente** entre los "administradores en su condición de tales" y los "consejeros ejecutivos"; esta dualidad **desaparece *a priori,*** y pasa a ser **una relación acumulativa**.

En este sentido, el TS ha considerado en su Sentencia que el régimen general de las remuneraciones previsto en el art. 217 es aplicable a **todos los administradores**, incluidos los **consejeros delegados o ejecutivos**, debiendo quedar la remuneración de estos últimos por tanto recogida en la reserva estatutaria de las sociedades y dentro del límite de remuneraciones aprobado por la Junta para el Consejo.

Antecedentes

La reforma del régimen de remuneración de los administradores, entre otros aspectos, se llevó a cabo a través de la **Ley 31/2014, de 3 de diciembre, por la que se modifica la Ley de Sociedades de Capital para la Mejora del Gobierno Corporativo**. La mencionada reforma supuso una importante novedad en el régimen legal que regulaba todo el sistema de retribución de administradores, aunque quedaron algunas cuestiones pendientes de resolver desde la perspectiva de su interpretación.

La tesis mantenida por la DGRN hasta la fecha -en particular, en la Resolución de la DGRN de 17/06/2016- y por una buena parte de la doctrina, la cual es recogida por la propia Sentencia, se basaba en que la nueva regulación consagraba una dualidad de regímenes retributivos; (i) uno, para los "administradores en su condición de tales" (previsto en los art. 217 y ss. LSC), que exigía una previsión estatutaria y un acuerdo en Junta; y (ii) otro, para los "consejeros ejecutivos" que quedaba al margen del anterior y se regulaba por el contrato previsto en el art. 249 de la misma Ley. Ello conllevaba que la retribución de los consejeros con funciones ejecutivas quedaba al margen de lo dispuesto en los Estatutos sociales y del acuerdo de Junta general sobre el régimen retributivo, al quedar recogido en el contrato aprobado por mayoría de 2/3 del Consejo.

Esta Sentencia ha venido a pronunciarse sobre esta cuestión y a reforzar y aclarar el Buen Gobierno Corporativo en materia de remuneraciones de las Sociedades no cotizadas, al establecer el requerimiento de que se reflejen en Estatutos los elementos del paquete retributivo tanto de los Consejeros no Ejecutivos (es decir, en su condición de tales) y como Ejecutivos. Sin embargo, existen todavía algunas dudas que pueden surgir de la lectura de la Sentencia.

A continuación, tratamos de dar respuesta a algunas de las preguntas que se plantean:

P: ¿Esta doctrina es aplicable sólo a sociedades no Cotizadas?

R: Lo establecido en esta Sentencia sería aplicable especialmente a **sociedades no Cotizadas** principalmente.

© 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.

Sin embargo se entiende que, aunque las **Sociedades Cotizadas** tengan un régimen más específico (1) que no ha sido objeto de la presente Sentencia, los arts. 217 y 243 LSC a los que se refiere la resolución se encuentran ubicados en el **Título V correspondiente a todas las sociedades en general** (aplicable a todo tipo de sociedades), por lo cual también debería resultar de aplicación a Cotizadas.

P: ¿Qué han de hacer las sociedades en relación con la reserva estatutaria?

R: En caso de **No Cotizadas**, introducir en los Estatutos los conceptos o elementos retributivos asociados a las remuneraciones de los Consejeros Ejecutivos (no las cuantías en sí), si éstos no hubieran sido ya incorporados por aplicación de la anterior doctrina.

En **Cotizadas**, convendría también una revisión, y sería recomendable que se reflejasen igualmente en la reserva estatutaria los conceptos retributivos asociados a los Consejeros Ejecutivos.

P: ¿Qué gana la Sociedad especificando los elementos retributivos de los Consejeros Ejecutivos en los Estatutos?

R: Si bien se trata de una única Sentencia y para que en España se establezca jurisprudencia es necesario que se den dos sentencias en el mismo sentido, hacerlo dotaría a las Sociedades de una mayor protección ante posibles eventualidades futuras.

Adaptar los Estatutos conlleva un impacto relativamente menor, y se protege a la Sociedad contra potenciales efectos diversos, dando una mayor seguridad jurídica a todas las partes en caso de posibles impugnaciones de los acuerdos societarios.

Asimismo, y en relación con el Impuesto sobre Sociedades, si bien es un tema no exento de polémica, con la modificación estatutaria se daría mayor seguridad jurídica en caso de una inspección ya que no se podría argumentar por parte de la Administración Tributaria la no deducibilidad del gasto sobre la base de ser la remuneración contraria al ordenamiento jurídico al no cumplir con la normal mercantil de aplicación.

P: ¿Se ha de actualizar, por tanto, el límite del art. 217 LSC para incluir la remuneración de Consejeros Ejecutivos? En ese caso, ¿qué conceptos retributivos deberían incorporarse?

R: La cuestión del límite también plantea sus incógnitas dado que la Sentencia no es del todo clara. Podría deducirse aplicando una lógica similar respecto a la reserva estatutaria que el límite debería considerar igualmente (y por tanto ampliarse, si fuera necesario) los conceptos retributivos correspondientes al paquete retributivo del Consejero Ejecutivo. Esto es, aquellos que sean determinables (es decir, remuneración fija, variables a corto y largo plazo *target* y planes de pensiones en su caso), para el periodo en que estuviese vigente la política en el caso de Cotizadas, y hasta que un nuevo acuerdo de Junta establezca un nuevo límite en el caso de No Cotizadas.

Cabe plantearse si dicho límite debe incluir también aquellos otros conceptos retributivos que también recoge el art. 217 como son las indemnizaciones, pactos de no concurrencia y/o plazos de preaviso remunerados que a menudo se acuerdan con los Consejeros Ejecutivos. Sin embargo, pensamos que esto podría producir un efecto distorsionador y generaría confusión en cuanto a que las circunstancias por las cuales se devengarían dichos conceptos no dejan de ser extraordinarias. Por ello, creemos que deben no quedar reflejadas en él.

En relación con los variables a largo plazo o plurianuales, tiene impacto en el cálculo su especificación temporal: ¿se reflejarán los planes concedidos?, ¿los devengados?, ¿los satisfechos?. No hay criterio claro, por lo que muy probablemente las sociedades deberían hacer las aclaraciones oportunas al respecto cuando lo reflejen en el límite.

P: ¿Cuándo sería más conveniente hacer el cambio?

R: En aquellas sociedades que en estos momentos están afrontando sus Juntas Generales de Accionistas, existe la posibilidad de poder hacer las oportunas modificaciones estatutarias y aprobaciones de los límites oportunos en las Juntas Generales Ordinarias y hacer el cambio en 2018.

En caso de las sociedades que acaben de llevar a cabo su Junta Ordinaria y no lo hayan incorporado, podrían esperar a la próxima Junta en 2019, salvo que pueda haber otras circunstancias en 2018 que aconsejen hacer una Junta Extraordinaria y permitan incorporarlo al orden del día previsto para dicha Junta.

---

(1) El régimen aplicable en Sociedades Cotizadas se prevé en los arts. 529 octodecies y 529 novodecies LSC, los cuales establecen que la Política de Remuneraciones se ajustará al sistema estatutariamente previsto y se aprobará por la Junta General de Accionistas al menos cada 3 años

© 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.

© 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.

Novedades legislativas

Ámbito fiscal

Reglamentos

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2018/503 de la Comisión, de 7 de marzo de 2018 (DOUE 28/03/2018), por el que se modifica el Reglamento (CE) n.° 684/2009 por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2008/118/CE del Consejo en lo que respecta a los procedimientos informatizados aplicables a la circulación de productos sujetos a impuestos especiales en régimen suspensivo.

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2018/504 de la Comisión, de 7 de marzo de 2018 (DOUE 28/03/2018), que modifica el Reglamento de Ejecución (UE) n.° 612/2013, relativo al funcionamiento del registro de operadores económicos y depósitos fiscales y a las estadísticas y presentación de información correspondientes, de conformidad con el Reglamento (UE) n.° 389/2012 del Consejo sobre cooperación administrativa en el ámbito de los impuestos especiales.

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2018/505 de la Comisión, de 7 de marzo de 2018 (DOUE 28/03/2018), por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) 2016/323 por el que se establecen normas detalladas de cooperación e intercambio de información entre los Estados miembros en relación con las mercancías sujetas a impuestos especiales en régimen suspensivo de conformidad con el Reglamento (UE) n.° 389/2012 del Consejo.

Órdenes Ministeriales

CORRECCIÓN DE ERRORES de la Orden HFP/187/2018, de 22 de febrero (BOE 10/03/2018), por la que se modifican la Orden HFP/417/2017, de 12 de mayo, por la que se regulan las especificaciones normativas y técnicas que desarrollan la llevanza de los Libros registro del Impuesto sobre el Valor Añadido a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria establecida en el artículo 62.6 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, y otra normativa tributaria, y el modelo 322 "Impuesto sobre el Valor Añadido. Grupo de Entidades. Modelo individual. Autoliquidación mensual. Ingreso del Impuesto sobre el Valor Añadido a la importación liquidado por la Aduana", aprobado por la Orden EHA/3434/2007, de 23 de noviembre.

ORDEN HFP/231/2018, de 6 de marzo (BOE 08/03/2018), por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicio 2017, se determinan el lugar, forma y plazos de presentación de los mismos, se establecen los procedimientos de obtención, modificación, confirmación y presentación del borrador de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se determinan las condiciones generales y el procedimiento para la presentación de ambos por medios telemáticos o telefónicos y por la que se modifica la Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre, por la que se regulan los procedimientos y las condiciones

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Órdenes Ministeriales

generales para la presentación de determinadas autoliquidaciones, declaraciones informativas, declaraciones censales, comunicaciones y solicitudes de devolución, de naturaleza tributaria.

A continuación exponemos los aspectos más relevantes regulados en esta Orden destacando las novedades introducidas por la misma:

Modelo de declaración del IRPF

A través de esta Orden se aprueba el modelo de declaración del IRPF, que deben utilizar tanto los contribuyentes obligados a declarar en el ejercicio 2017, como los contribuyentes del IRPF no obligados a declarar que soliciten la devolución derivada de la normativa del citado tributo que, en su caso, les corresponda.

Los modelos de declaración de IRPF y los documentos de ingreso o devolución que se aprueban son los siguientes:

- Modelo D-100, de declaración del IRPF.
- Documentos de ingreso o devolución de la declaración del IRPF, modelo 100.
- Documento de ingreso del segundo plazo de la declaración del IRPF, modelo 102.

En cuanto a las novedades del modelo de declaración destacan las siguientes:

- Se crea un nuevo anexo "C" para recopilar toda la información con trascendencia en ejercicios futuros que, hasta ahora, se recogía en distintos apartados del modelo de declaración.

  Se incluyen nuevos apartados para recoger la información relativa a las cantidades pendientes de aplicación o que requieren seguimiento en ejercicios futuros:

  - Pérdidas patrimoniales pendientes de compensar, tanto de base general como de base del ahorro.
  - Rendimientos de capital mobiliario negativos pendientes de compensación.
  - Base liquidable general negativa pendiente de compensación.
  - Excesos de gastos por intereses o reparaciones y conservación sobre rendimientos del capital inmobiliario.
  - Exención por reinversión en vivienda habitual, entidades de nueva o reciente creación o en rentas vitalicias.
  - Excesos por aportaciones a sistemas de previsión social, seguros colectivos de dependencia, sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad, mutualidades de previsión social de deportistas profesionales o aportaciones a patrimonios protegidos pendientes de compensar en los ejercicios siguientes.

  Para la cumplimentación de estos apartados será necesario aportar las cantidades pendientes de aplicación procedentes de ejercicios anteriores, desglosada por ejercicios.

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Órdenes Ministeriales

– Se incluye -en el apartado de ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales a integrar en la base imponible del ahorro- un nuevo subapartado para consignar las ganancias y pérdidas derivadas de la transmisión de los derechos de suscripción preferente, ya que, desde el 1 de enero de 2017 el importe obtenido por la transmisión de derechos de suscripción procedentes de valores cotizados tendrá la consideración de ganancia patrimonial para el transmitente en el período impositivo en que se produzca la citada transmisión.

  Se declararán en este apartado todas las operaciones relativas a la transmisión de derechos de suscripción, de valores cotizados y de valores no cotizados.

– En cuanto a las deducciones autonómicas, en los anexos B.1, B.2, B.3, B.4 y B.5, se han efectuado las necesarias modificaciones en el modelo de declaración para recoger las vigentes para el ejercicio 2017. En el anexo B.6 se incorporan, como información adicional, tres apartados nuevos relativos a las inversiones en la adquisición de acciones y participaciones en determinadas entidades.

– Por lo que respecta a la obtención del número de referencia, necesario para la obtención de los datos fiscales y del borrador de declaración, y para su posterior tramitación, se deberá comunicar: el número de identificación fiscal (NIF); el importe de la casilla 450 de la declaración del IRPF correspondiente al ejercicio 2016, "Base liquidable general sometida a gravamen", y como novedad también la fecha de caducidad del documento nacional de identidad (DNI). Si el DNI es de carácter permanente (fecha de caducidad 01/01/9999) -o sea, un NIF que comience con las letras K, L, M, X, Y o Z-, deberá aportarse un Código Internacional de Cuenta Bancaria española (IBAN) en el que figure el contribuyente como titular.

Plazo de presentación de las declaraciones de IRPF

El plazo de presentación del borrador de declaración y de las declaraciones del IRPF, cualquiera que sea su resultado, será el siguiente:

– En general: el comprendido entre los días 4 de abril y 2 de julio de 2018, ambos inclusive.

– En el caso de domiciliación bancaria de las declaraciones: desde el 4 de abril hasta el 27 de junio de 2018, ambos inclusive; excepto que se opte por domiciliar únicamente el segundo plazo, en cuyo caso el plazo será hasta el 2 de julio de 2018.

Forma y lugar de presentación de las declaraciones del IRPF

Esta Orden también modifica la Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre, por la que se regulan los procedimientos y las condiciones generales para la presentación de determinadas autoliquidaciones, declaraciones informativas, declaraciones censales, comunicaciones y solicitudes de devolución, de naturaleza tributaria, siendo sus principales cambios:

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Órdenes Ministeriales

– Se adapta la redacción de varios artículos, concretamente los arts. 2 a) 1.º, 12 a) 1.º y 19 a) 1.º, a las referencias de la Ley de firma electrónica, añadiendo la terminología "sistema de identificación y autenticación" y no sólo la firma electrónica.

– Se recoge la posibilidad de permitir solicitar la rectificación de autoliquidación del IRPF a través de la propia declaración del impuesto, cuando el contribuyente haya cometido errores u omisiones que determinen una mayor devolución a su favor o un menor ingreso, pudiendo realizarse esta solicitud de rectificación, para los periodos impositivos 2017 y siguientes, no sólo a través de Renta Web sino también a través de los programas de presentación desarrollados por terceros. Será de aplicación para las solicitudes de rectificación del IRPF correspondientes al ejercicio 2017 y siguientes.

– Se suprime la posibilidad de presentación de declaraciones informativas mediante soporte informático (nula utilización en las presentaciones de las declaraciones informativas de los últimos periodos).

Modelo de declaración del Impuesto sobre el Patrimonio

El modelo que aprueba esta Orden reproduce la misma estructura de contenidos de la declaración del ejercicio 2016, manteniéndose la simplificación de los elementos formales encaminada a facilitar su tratamiento en los procesos informáticos relacionados con la generación de los ficheros electrónicos para la presentación electrónica de las declaraciones y con la obtención de copias electrónicas de las mismas.

Los modelos de declaración y de documento de ingreso del IP que se aprueban son los siguientes:

– Modelo D-714, IP. Declaración. Ejercicio 2017.

– Modelo 714. IP 2017. Documento de ingreso.

Forma de presentación de las declaraciones del IP

Se mantiene como forma de presentación exclusiva de las declaraciones del IP la presentación electrónica a través de Internet. Por último, también se mantiene la exigencia de que los sujetos pasivos que presenten declaración por el IP deberán realizar por medios electrónicos o teléfono, la declaración correspondiente al IRPF o el borrador de la misma.

Plazo de presentación de las declaraciones del IP

El plazo de presentación de las declaraciones del IP es el comprendido entre los días 4 de abril y 2 de julio de 2018, ambos inclusive, sin perjuicio de que la domiciliación bancaria del pago de la deuda resultante de la misma deba efectuarse entre el 4 de abril y el 27 de junio de 2018. No obstante, si se opta por domiciliar el segundo plazo del impuesto, la domiciliación puede hacerse hasta el 2 de julio de 2018.

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Órdenes Ministeriales

ORDEN HFP/292/2018, de 15 de marzo (BOE 21/03/2018), por la que se modifica la Orden EHA/3947/2006, de 21 de diciembre, por la que se aprueban los modelos, plazos, requisitos y condiciones para la presentación e ingreso de la declaración-liquidación y de la declaración resumen anual de operaciones del Impuesto Especial sobre el Carbón y se modifica la Orden de 15 de junio de 1995, en relación con las entidades de depósito que prestan el servicio de colaboración en la gestión recaudatoria.

ORDEN HFP/293/2018, de 15 de marzo (BOE 21/03/2018), por la que se modifica la Orden EHA/3482/2007, de 20 de noviembre, por la que se aprueban determinados modelos, se refunden y actualizan diversas normas de gestión en relación con los Impuestos Especiales de Fabricación y con el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos.

Otros

LISTA DE LA UE DE PAÍSES Y TERRITORIOS NO COOPERADORES A EFECTOS FISCALES (DOUE 16/03/2018) — Informe del Grupo «Código de Conducta» (Fiscalidad de las Empresas) por el que se propone la exclusión de ciertos países o territorios (2018/C 100/06).

LISTA DE LA UE DE PAÍSES Y TERRITORIOS NO COOPERADORES A EFECTOS FISCALES (DOUE 16/03/2018) — Modificaciones debidas a los compromisos recibidos de países y territorios afectados por huracanes — Adopción (2018/C 100/07).

© 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.

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social

Reglamentos de la UE

REGLAMENTO (UE) 2018/336 de la Comisión, de 8 de marzo de 2018 (DOUE 13/03/2018), que modifica el Reglamento (CE) n.° 748/2009, sobre la lista de operadores de aeronaves que han realizado una actividad de aviación enumerada en el anexo I de la Directiva 2003/87/CE el 1 de enero de 2006 o a partir de esta fecha, en la que se especifica el Estado miembro responsable de la gestión de cada operador (Texto pertinente a efectos del EEE).

Acuerdos Internacionales

ACUERDO ADMINISTRATIVO para la aplicación del Convenio de Seguridad Social entre el Reino de España y la República Popular China, hecho en Bad Neuenahr el 19 de mayo de 2017 (BOE 16/03/2018).

CONVENIO DE SEGURIDAD SOCIAL entre el Reino de España y la República Popular China, hecho en Bad Neuenahr el 19 de mayo de 2017 (BOE 16/03/2018).

Órdenes Ministeriales

ORDEN ESS/214/2018, de 1 de marzo (BOE 06/03/2018), por la que se modifica la Orden ESS/484/2013, de 26 de marzo, por la que se regula el Sistema de remisión electrónica de datos en el ámbito de la Seguridad Social.

ORDEN ESS/256/2018, de 12 de marzo (BOE 17/03/2018), por la que se desarrolla el Real Decreto 231/2017, de 10 de marzo, por el que se regula el establecimiento de un sistema de reducción de las cotizaciones por contingencias profesionales a las empresas que hayan disminuido de manera considerable la siniestralidad laboral.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 28 de marzo de 2018, de la Secretaría de Estado de Empleo (BOE 29/03/2018), por la que se ordena la publicación del Acuerdo de Consejo de Ministros de 27 de marzo de 2018 por el que se aprueba el Plan Anual de Política de Empleo para 2018, según lo establecido en el artículo 11.2 del texto refundido de la Ley de Empleo, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2015, de 23 de octubre.

Banca, Seguros y Mercado de Valores

Reglamentos de la UE

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2018/344 de la Comisión de 14 de noviembre de 2017 (DOUE 09/03/2018), por el que se complementa la Directiva 2014/59/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación que especifican los criterios relativos al método para la valoración de la diferencia en el trato en caso de resolución (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2018/345 de la Comisión de 14 de noviembre de 2017 (DOUE 09/03/2018), por el que se completa la Directiva 2014/59/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación que especifican los criterios relativos a la metodología para evaluar el valor de los activos y pasivos de las entidades o sociedades (Texto pertinente a efectos del EEE).

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Reglamentos de la UE

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2018/389 de la Comisión de 27 de noviembre de 2017 (DOUE 13/03/2018), por el que se complementa la Directiva (UE) 2015/2366 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo relativo a las normas técnicas de regulación para la autenticación reforzada de clientes y unos estándares de comunicación abiertos comunes y seguros (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2018/480 de la Comisión, de 4 de diciembre de 2017, (DOUE 23/03/18), por el que se completa el Reglamento (UE) 2015/760 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo relativo a las normas técnicas de regulación sobre los instrumentos financieros derivados con fines únicamente de cobertura, la duración suficiente de los fondos de inversión a largo plazo europeos, los criterios de evaluación del mercado de potenciales compradores y valoración de los activos por enajenar, y los tipos y características de los servicios disponibles para los inversores minoristas.

REGLAMENTO (UE) 2018/318 del Banco Central Europeo, de 22 de febrero de 2018 (DOUE 05/03/2018), por el que se modifica el Reglamento (UE) n.° 1011/2012 relativo a las estadísticas sobre carteras de valores (BCE/2018/7).

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2018/308 de la Comisión de 1 de marzo de 2018 (DOUE 02/03/2018), por el que se establecen normas técnicas de ejecución de la Directiva 2014/59/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a los formatos, plantillas y definiciones para la determinación y transmisión de la información por las autoridades de resolución con vistas a informar a la Autoridad Bancaria Europea del requisito mínimo de fondos propios y pasivos admisibles (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO (UE) 2018/400 de la Comisión, de 14 de marzo de 2018 (DOUE 15/03/2018), que modifica el Reglamento (CE) n.° 1126/2008 por el que se adoptan determinadas Normas Internacionales de Contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) n.° 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, en lo relativo a la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 40 (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO (UE) 2018/409 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de marzo de 2018 (DOUE 19/03/2018), que modifica el Reglamento (CE, Euratom) n.° 480/2009 del Consejo por el que se crea un Fondo de Garantía relativo a las acciones exteriores.

REGLAMENTO (UE) 2018/498 de la Comisión, de 22 de marzo de 2018 (DOUE 26/03/2018), que modifica el Reglamento (CE) n.° 1126/2008, por el que se adoptan determinadas Normas Internacionales de Contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) n.° 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, en lo que respecta a la Norma Internacional de Información Financiera 9 (Texto pertinente a efectos del EEE).

Directivas de la UE

DIRECTIVA (UE) 2018/411 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de marzo de 2018 (DOUE 19/03/2018), por la que se modifica la Directiva (UE) 2016/97 en lo que respecta a la fecha de aplicación de las medidas de transposición de los Estados miembros (Texto pertinente a efectos del EEE).

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Decisiones de la UE

DECISIÓN (UE) 2018/412 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de marzo de 2018 (DOUE 19/03/2018), que modifica la Decisión n.º 466/2014/UE por la que se concede al Banco Europeo de Inversiones una garantía de la UE frente a las pérdidas que se deriven de operaciones de financiación en favor de proyectos de inversión fuera de la Unión.

Orientaciones de la UE

ORIENTACIÓN (UE) 2018/323 del Banco Central Europeo, de 22 de febrero de 2018 (DOUE 05/03/2018), por la que se modifica la Orientación BCE/2013/7 relativa a las estadísticas sobre carteras de valores (BCE/2018/8).

Circulares

CIRCULAR 1/2018, de 12 de marzo (BOE 27/03/2018), de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, sobre advertencias relativas a instrumentos financieros.

Administrativo

Directivas de la UE

DIRECTIVA (UE) 2018/410 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de marzo de 2018 (DOUE 19/03/2018), por la que se modifica la Directiva 2003/87/CE para intensificar las reducciones de emisiones de forma eficaz en relación con los costes y facilitar las inversiones en tecnologías hipocarbónicas, así como la Decisión (UE) 2015/1814 (Texto pertinente a efectos del EEE).

Reales Decretos

REAL DECRETO 106/2018, de 9 de marzo (BOE 10/03/2018), por el que se regula el Plan Estatal de Vivienda 2018-2021.

El Plan Vivienda, como su propio título indica, tiene por objeto regular el Plan Estatal de Vivienda correspondiente a los años de 2018 a 2021 y continuar, en cuanto a sus objetivos, con el modelo iniciado por el Plan Estatal de Vivienda 2013-2016 -prorrogado durante el ejercicio 2017, por el Real Decreto 637/2016, de 9 de diciembre-, el cual se centró en las ayudas al alquiler y la rehabilitación, aunque sin fomentar con ayudas públicas la adquisición de viviendas ni la construcción de nuevas viviendas, salvo que se tratara de viviendas públicas en alquiler.

En líneas generales, este nuevo plan persigue instrumentar ayudas económicas en forma de subvenciones, articuladas a nivel estatal y complementarias a las de ámbito autonómico, para el fomento del alquiler, la rehabilitación y regeneración de la vivienda, tanto urbana como rural, con especial atención a las personas jóvenes, mayores de 65 años o en situación de desahucio o lanzamiento de su vivienda habitual, y a las ayudas a la accesibilidad universal. El Plan de Vivienda también persigue mejorar la calidad de la edificación y, en particular, de su conservación, de su eficiencia energética, de su accesibilidad universal y de su sostenibilidad ambiental. En suma, el Plan de Vivienda pretende contribuir a mantener la reactivación del sector inmobiliario. Estas ayudas serán tramitadas y gestionadas por las Comunidades Autónomas, dotadas de los fondos estatales.

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Reales Decretos

PROGRAMAS

El Plan Estatal de Vivienda, para la consecución de los objetivos anteriormente planteados, se estructura en una serie de programas, entre los cuales, destacamos los siguientes:

1. Ayuda al alquiler de vivienda.

Este programa tiene por objeto facilitar el disfrute de una vivienda en régimen de alquiler a sectores de población con escasos medios económicos, mediante el otorgamiento de ayudas directas a los inquilinos. Por tanto, se mantiene en línea con el programa del plan anterior, salvo el límite anterior de 200 euros/mes que se suprime.

Las principales características son:

– **Beneficiarios**: Ser titular, en calidad de arrendatario, de la vivienda habitual, no ser propietario de alguna vivienda en España, y tener ingresos de máximos de unidad de convivencia igual o inferior a 3 veces el Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples (IPREM) -o 4 veces el IPREM en caso de familia numerosa categoría general o personas con discapacidad o 5 veces el IPREM en caso de familia numerosa categoría especial o personas con discapacidad más severa (este criterio del IPREM se repite a lo largo de todo el Plan de Vivienda para dichas situaciones de discapacidad o familia numerosa)-. La renta deber ser igual o inferior a 600 euros/mes y excepcionalmente hasta 900 euros/mes, en respuesta a la problemática que actualmente acusan determinados municipios en los que, por diferentes motivos, los precios medios de alquiler de vivienda así lo requieren.

– **Cuantía:** El límite máximo de la ayuda será el 40% de la renta, ampliable al 50% para mayores de 65 años.

– **Plazo:** 3 años.

2. Ayuda a las personas en situación de desahucio o lanzamiento de su vivienda habitual.

Es objeto de este programa poder ofrecer una vivienda a las personas en situación de especial vulnerabilidad afectadas por procesos de desahucio de su vivienda habitual, al ser objeto de lanzamiento derivado de ejecución hipotecaria o de demanda de desahucio por impago de la renta del alquiler y no disponer de medios económicos para acceder al disfrute de una nueva vivienda. El programa se articula, mediante colaboración público-privada, con la constitución por las entidades de crédito, como propietarias de viviendas disponibles, de fondos de viviendas para alquiler social.

– **Beneficiarios**: las personas físicas mayores de edad que hayan sido o vayan a ser objeto de lanzamiento o desahucio de su vivienda habitual y permanente y se encuentren en una **situación de especial vulnerabilidad** que les impida acceder por sus propios medios a otra vivienda.

– **Cuantía:** el precio del arrendamiento que será igual o inferior a 400 euros/mes. Dicho precio se determinará de común acuerdo entre el órgano gestor y el beneficiario, a partir de la estimación inicial realizada con ocasión de la inclusión de la vivienda en el fondo. Se especificará en el contrato, de acuerdo con lo que

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Reales Decretos

establezca el órgano gestor y los informes de los servicios sociales correspondientes, el importe de la ayuda o subvención pública a recibir con cargo a este programa, que podrá ser de hasta el 100% de la renta de alquiler.

– **Plazo:** 3 años.

3. Medidas de fomento del parque de vivienda en alquiler.

El objeto de este programa es el fomento del parque de vivienda en alquiler o cedida en uso, ya sea de titularidad pública o privada. Destacar que **por primera vez se otorgan ayudas a promociones de titularidad privada**, caso de las promociones de viviendas de nueva construcción o de viviendas procedentes de la rehabilitación de edificios que se **vayan a ceder en uso o destinar al arrendamiento durante un plazo mínimo, en ambos casos, de 25 años**, bajo un sistema de rentas económicamente moduladas**.**

– **Beneficiarios**: las personas físicas mayores de edad, las Administraciones Públicas, los organismos públicos y demás entidades de derecho público y privado, así como las empresas públicas, privadas, público-privadas y sociedades mercantiles participadas mayoritariamente por las Administraciones Públicas; y las fundaciones o asociaciones.

– **Cuantía:** se prevé en una de las dos modalidades siguientes:

a) Una ayuda directa de hasta un máximo de 350 euros por m^2 de superficie útil de vivienda, con el límite del 50% de la inversión de la actuación y el límite máximo de 36.750 euros/vivienda. En estos casos, el precio de alquiler o de la cesión en uso no podrá superar los 5,5 euros mensuales por m^2 de superficie útil de vivienda, más en su caso, un 60% de dicha cuantía por m^2 de superficie útil de plaza de garaje o de cualquier otra superficie adicional anexa a la vivienda sin inclusión, en ningún caso, de superficies de elementos comunes. Estas viviendas solo podrán ser alquiladas o cedidas en uso a personas cuyos ingresos, incluyendo los de todas las personas que constituyan la unidad de convivencia, no superen 3 veces el IPREM, salvo unos determinados supuestos.

b) Una ayuda directa de hasta un máximo de 300 euros por m^2 de superficie útil de vivienda, con el límite del 40% de la inversión de la actuación y el límite máximo de 31.500 euros/vivienda. En estos casos el precio del alquiler o de la cesión en uso no podrá superar los 7 euros mensuales por m^2 de superficie útil de vivienda, más en su caso, un 60% de dicha cuantía por m^2 de superficie útil de plaza de garaje o de cualquier otra superficie adicional anexa a la vivienda sin inclusión, en ningún caso, de superficies de elementos comunes. Estas viviendas solo podrán ser alquiladas o cedidas en uso a personas cuyos ingresos, incluyendo los de todas las personas que constituyan la unidad de convivencia, no superen 4,5 veces el IPREM, salvo unos determinados supuestos.

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Reales Decretos

4. Medidas para la mejora de la eficiencia energética y sostenibilidad en viviendas.

Este programa tiene por objeto, tanto en ámbito urbano como rural, la financiación de obras de mejora de la eficiencia energética y la sostenibilidad, como instalaciones de aislamiento, sustitución de carpinterías y acristalamientos, dispositivos bioclimáticos, sistemas de calefacción, refrigeración, producción de agua caliente sanitaria, equipos de generación basados en energías renovables, con especial atención a la envolvente edificatoria en edificios de tipología residencial colectiva, incluyendo sus viviendas, y en las viviendas unifamiliares.

– **Beneficiarios**: los propietarios de viviendas unifamiliares aisladas o agrupadas en fila y de edificios existentes de tipología residencial de vivienda colectiva, así como de sus viviendas, bien sean personas físicas o bien tengan personalidad jurídica de naturaleza privada o pública, así como las comunidades de propietarios y las empresas constructoras o las que presten servicios energéticos. Podrán ser beneficiarios, también, las Administraciones Públicas y los organismos y demás entidades de Derecho Público, así como las empresas públicas y sociedades mercantiles participadas, íntegra o mayoritariamente, por las Administraciones Públicas propietarias de los inmuebles. Es necesario que las viviendas estén finalizadas antes de 1996 -en el plan anterior era de antes de 1981- y cumplan una serie de condiciones.

– **Cuantía:** La cuantía máxima de la subvención a conceder por vivienda unifamiliar aislada o agrupada en fila no podrá superar los 12.000 euros ni el 40% de la inversión subvencionable. A la ayuda unitaria básica podrán sumarse 1.000 euros de ayuda unitaria complementaria para viviendas unifamiliares declaradas Bien de Interés Cultural, catalogadas o que cuenten con protección integral en el instrumento de ordenación urbanística correspondiente. En aquellas viviendas unifamiliares en que los ingresos de la unidad de convivencia residente sean inferiores a 3 veces el IPREM, el porcentaje máximo de la ayuda correspondiente podrá alcanzar hasta el 75% de la inversión. La cuantía máxima de la subvención total a conceder por edificio, incluidas las intervenciones en el interior de sus viviendas, que se acoja a las ayudas de este programa en ningún caso podrá superar el importe de multiplicar 8.000 euros por cada vivienda y 80 euros por cada m^2 de superficie construida de local comercial u otros usos compatibles. No podrá superar, por otra parte, el 40% de la inversión de la actuación.

  Estas ayudas se incrementan en un 25% cuando los beneficiarios son menores de 35 años y las actuaciones se realicen en municipios de tamaño pequeño, así como en el caso en que residan en dichas viviendas personas con discapacidad.

– **Plazo:** El plazo para ejecutar las obras que se acojan a las ayudas de este programa no podrá exceder de 24 meses, contados desde la fecha de concesión de la ayuda.

  Dicho plazo se podrá ampliar excepcionalmente hasta 26 meses cuando se trate de edificios o actuaciones que afecten a 40 o más viviendas.

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Reales Decretos

5. Medidas destinadas a la conservación, la mejora de la seguridad de utilización y de la accesibilidad en viviendas.

Este programa tiene por objeto la financiación de la ejecución de obras para la conservación, la mejora de la seguridad de utilización y de la accesibilidad en: (i) viviendas unifamiliares aisladas o agrupadas en fila ya sean urbanas o rurales; (ii) edificios de viviendas de tipología residencial colectiva, interviniendo tanto en sus elementos comunes como en el interior de cada vivienda, y (iii) viviendas ubicadas en edificios de tipología residencial colectiva.

Son actuaciones subvencionables las que tienen por objeto cimentaciones, estructuras, instalaciones, conservación de cubiertas, azoteas y fachadas, instalación de ascensores, salvaescaleras y rampas, videoporteros, instalaciones domóticas, etc. Es necesario que las viviendas estén finalizadas antes de 1996 -en el plan anterior era de antes de 1981- y cumplan una serie de condiciones.

– **Beneficiarios**: los propietarios de viviendas unifamiliares aisladas o agrupadas en fila y de edificios existentes de tipología residencial de vivienda colectiva, así como de sus viviendas, bien sean personas físicas o bien tengan personalidad jurídica de naturaleza privada o pública, así como las comunidades de propietarios y las empresas constructoras. Podrán ser beneficiarios, también, las Administraciones Públicas y los organismos y demás entidades de Derecho Público, así como las empresas públicas y sociedades mercantiles participadas, íntegra o mayoritariamente, por las Administraciones Públicas propietarias de los inmuebles.

– **Cuantía**: La cuantía máxima de la subvención no podrá superar:

  a) 3.000 euros por vivienda y 30 euros por m^2 de superficie construida de local comercial u otros usos compatibles, cuando se solicita la ayuda solo para subsanar las deficiencias relativas al estado de conservación de la cimentación, estructura e instalaciones.

  b) 8.000 euros por vivienda y 80 euros por m^2 de superficie construida de local comercial u otros usos compatibles, cuando se solicite la ayuda solo para subsanar las deficiencias relativas al estado de conservación de cubiertas, azoteas, fachadas y medianerías, incluyendo procesos de desamiantado o estas y las anteriores previstas en el apdo. a).

  c) El 40% del coste de la actuación.

  Estas ayudas se incrementan en un 25% cuando los beneficiarios son menores de 35 años y las actuaciones se realicen en municipios de tamaño pequeño.

– **Plazo:** El plazo para ejecutar las obras que se acojan a las ayudas de este programa no podrá exceder de 24 meses, contados desde la fecha de concesión de la ayuda.

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Reales Decretos

6. Medidas de fomento de la regeneración y renovación urbana y rural.

El programa de fomento de la regeneración y renovación urbana y rural tiene como objeto la financiación de la realización conjunta de obras de rehabilitación en edificios y viviendas, incluidas las viviendas unifamiliares, de urbanización o reurbanización de espacios públicos y, en su caso, de edificación de edificios o viviendas en sustitución de edificios o viviendas demolidos, dentro de ámbitos de actuación denominados área de regeneración y renovación urbana o rural previamente delimitados.

– **Beneficiarios**: Podrán ser beneficiarios de las ayudas quienes asuman la responsabilidad de la ejecución integral del Área delimitada por la actuación.

– **Cuantía**: La cuantía máxima de las ayudas se determinará atendiendo al coste total de la intervención y no podrá exceder del 40% de su coste, salvo para el realojo de las familias y para la financiación del coste de gestión y de los equipos y oficinas de planeamiento, información y acompañamiento social en los que no operará este límite porcentual. Estas ayudas se incrementan en un 25% cuando los beneficiarios son menores de 35 años y las actuaciones se realicen en municipios de tamaño pequeño.

7. Ayuda a los jóvenes.

Este programa tiene por objeto facilitar el acceso al disfrute de una vivienda digna y adecuada en régimen de **alquiler** a los jóvenes -menores de 35 años- con escasos medios económicos, mediante el otorgamiento de ayudas directas al inquilino, o facilitar a los jóvenes el acceso a una vivienda en régimen de **propiedad** localizada en un municipio de pequeño tamaño -una población residente inferior a los 5.000 habitantes-.

– **Beneficiarios**: tener menos de 35 años y que las personas que tengan su domicilio habitual y permanente en la vivienda tengan, en conjunto, unos ingresos iguales o inferiores a tres veces el Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples (IPREM) y no sean propietarios o usufructuarios de alguna vivienda en España. Asimismo, debe encontrarse en uno de los dos siguientes supuestos:

  a) Ser titular de un contrato de arrendamiento de vivienda y que dicha vivienda constituya su vivienda habitual, con una renta igual o inferior a 600 euros mensuales.

  b) Estar en condiciones de suscribir un contrato público o privado de adquisición de vivienda localizada en un municipio de pequeño tamaño, incluido el supuesto de vivienda edificada o a edificar sobre un derecho de superficie cuya titularidad recaiga en un tercero. Dicha vivienda debe constituir la residencia habitual y permanente del beneficiario por un plazo mínimo de cinco (5) años desde la fecha su adquisición, debiendo ser ocupada en el plazo máximo de tres (3) meses desde su entrega por la entidad vendedora. El precio de adquisición de la vivienda, sin los gastos y tributos inherentes a la adquisición, debe ser igual o inferior a 100.000 euros.

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Reales Decretos

– **Cuantía:** Con carácter general, en el caso del alquiler será una ayuda de hasta el 50% de la renta mensual que deba satisfacer el beneficiario por el alquiler de su vivienda habitual y permanente. Mientras que la ayuda para la adquisición de vivienda será de hasta 10.800 euros por vivienda, con el límite del 20% del precio de adquisición de la vivienda, sin los gastos y tributos inherentes a la adquisición.

– **Plazo:** en el caso del alquiler se concederá a los beneficiarios por el plazo de tres (3) años y en el caso de ayuda para la adquisición de vivienda dispondrán de un plazo de tres (3) meses, desde la fecha de notificación de la resolución de concesión de la ayuda, para aportar a la Comunidad Autónoma o Ciudad de Ceuta o Melilla la escritura pública o el contrato privado de compraventa que acredite la adquisición de la vivienda.

8. Fomento de viviendas para personas mayores y personas con discapacidad.

El objeto de este programa es el fomento de la construcción de viviendas para personas mayores y personas con discapacidad junto con las instalaciones y servicios comunes necesarios para ser explotadas en régimen de alquiler o cesión en uso. Con la particularidad de que las instalaciones y servicios comunes deberán incluir asistencia social, atención médica 24h, limpieza y mantenimiento, seguridad, restauración, servicios sociales y deportivos, de ocio y culturales, y terapias preventivas y de rehabilitación.

– **Requisitos**: las promociones de viviendas de nueva construcción o de viviendas procedentes de la rehabilitación de edificios que se vayan a ceder en uso o destinar al arrendamiento, en ambos supuestos, **por un plazo de al menos 40 años.** Se prevén una serie de requisitos para las instalaciones y servicios comunes. El diseño de los espacios ha de garantizar la adecuación y accesibilidad al uso por parte de personas mayores o, en su caso, de personas con discapacidad.

  - El **precio del alquiler o de la cesión** en uso de la vivienda será proporcional a su superficie útil y, en todo caso, igual o inferior a 9,5 euros/m^2 de superficie útil de uso vivienda.

  - Las viviendas financiadas con cargo a este programa deberán ser arrendadas o cedidas en uso a **personas mayores de 65 años o a personas con discapacidad** (con sus familias, en caso de menores tutelados) cuyos ingresos, incluyendo los de todas las personas que constituyan la unidad de convivencia, no superen 5 veces el IPREM.

– **Beneficiarios**: las Administraciones Públicas, los organismos públicos y demás entidades de derecho público y privado, así como las empresas públicas, privadas, público-privadas y sociedades mercantiles participadas mayoritariamente por las Administraciones Públicas. Así como las fundaciones, las empresas de economía social y sus asociaciones, cooperativas de autoconstrucción y las organizaciones no gubernamentales y las asociaciones declaradas de utilidad pública.

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Reales Decretos

– **Cuantía:** los promotores de las viviendas podrán obtener una ayuda directa, proporcional a la superficie útil de cada vivienda, hasta un máximo de 400 euros/m^2 de dicha superficie útil. La cuantía máxima de esta subvención no podrá superar el 40% de la inversión de la actuación.

FINANCIACIÓN

Una de las novedades del Plan de Vivienda es el establecimiento de la cofinanciación obligatoria con las Comunidades Autónomas. Así, en los convenios de colaboración el Ministerio de Fomento se comprometerá a aportar a cada Comunidad Autónoma o Ciudad de Ceuta y Melilla en el ejercicio 2018 el 70% del importe que le corresponda. El compromiso del Ministerio de Fomento sobre el otro 30%, en su totalidad o parcialmente, estará condicionado a que la Comunidad Autónoma o Ciudad de Ceuta y Melilla de que se trate, cofinancie con una cuantía adicional del 30% de la anualidad 2018 para actuaciones del Plan. La financiación del Plan se realizará con las dotaciones que se consignen en los Presupuestos Generales del Estado de cada año.

APLICACIÓN

Destacar que las ayudas que se otorguen al amparo de este Plan de Vivienda **se reconocen con efectos retroactivos del 1 de enero de 2018,** no obstante no serán percibidas las ayudas correspondientes hasta que se firmen los convenios de colaboración con las respectivas Comunidades Autónomas.

GESTIÓN

El Plan Estatal de Vivienda ha sido elaborado con la participación de las Comunidades Autónomas, Ceuta y Melilla, la Federación Española de Municipios y Provincias (FEMP) y las asociaciones, agentes y profesionales del sector. Este Plan, como los anteriores, será gestionado por las Comunidades Autónomas y las Ciudades Autónomas de Ceuta y Melilla. A tal efecto se firmarán convenios de colaboración con cada administración autonómica para su ejecución, en los que se establecerá una distribución inicial por programas y años.

Órdenes Ministeriales

ORDEN ETU/257/2018, de 16 de marzo (BOE 17/03/2018), por la que se establecen las obligaciones de aportación al Fondo Nacional de Eficiencia Energética en el año 2018.

ORDEN JUS/318/2018, de 21 de marzo (BOE 27/03/2018), por la que se aprueba el nuevo modelo para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales consolidadas de los sujetos obligados a su publicación.

ORDEN JUS/319/2018, de 21 de marzo (BOE 27/03/2018), por la que se aprueba el nuevo modelo para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación.

Estas dos últimas órdenes recogen, por un lado, (i) las novedades ya introducidas por las Órdenes JUS/470/2017 y JUS/471/2017 -las cuales expresamente resultan derogadas respecto a cada modelo- y, por otro lado, (ii) actualizan las **especificaciones técnicas** del **soporte electrónico** recogidas en el anexo II y las de los **test de errores** recogidos en el anexo III, como consecuencia de los cambios registrados en la normativa desde la promulgación de cada una de las órdenes en mayo del 2017.

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Órdenes Ministeriales

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

Así, los principales cambios introducidos en los modelos de cuentas anuales, tanto normales -incluidas las abreviadas y para pymes- como consolidadas, en su caso, responden a la necesidad de adaptar dichos modelos a lo siguiente:

– **Nuevos formularios de declaración de la titularidad real para la sociedad o entidad que deposita cuentas anuales individuales**

Una de las principales novedades en cuanto a la información que debe presentarse al Registro Mercantil es la relativa la **declaración de titularidad real de la sociedad** junto con la presentación de las cuentas anuales individuales.

Esta nueva obligación de declaración ante el Registro Mercantil se deriva de la falta de transposición al ordenamiento jurídico español de lo dispuesto en la **Directiva (UE) 2015/849 del Parlamento Europeo y del Consejo de 20 de mayo de 2015, relativa a la prevención de la utilización del sistema financiero para el blanqueo de capitales o la financiación del terrorismo, y por la que se modifica el Reglamento (UE) no 648/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo, y se derogan la Directiva 2005/60/CE del Parlamento Europeo y del Consejo y la Directiva 2006/70/CE de la Comisión,** cuyo plazo expiró el pasado 26 de junio de 2017.

En esta Directiva expresamente se prevé en el art. 30 que los Estados miembros se asegurarán de que la información concerniente a la titularidad real **se conserve en un registro central en cada Estado miembro**, por ejemplo un registro mercantil o un registro de sociedades, o en un registro público. Y que se dará publicidad a dicho registro según lo que establezcan los sistemas nacionales y bajo la sujeción a las normas sobre protección de datos de carácter personal.

En este sentido y teniendo en cuenta el "efecto útil" de las Directivas –según reza la Exposición de Motivos de las Órdenes- , se ha considerado oportuno implementar un nuevo formulario en el que las sociedades, en el momento de presentar a depósito sus cuentas anuales individuales en el Registro Mercantil, hagan la declaración acerca del titular real. Así, lo prevé expresamente la Orden JUS/319/2018.

Esta obligación no concierne a todas las sociedades, sino **únicamente a las que no coticen en mercados regulados**. Y consiste en identificar a la persona o personas físicas que en último término posean o controlen, directa o indirectamente, un porcentaje superior al 25% del capital o de los derechos de voto de una persona jurídica, o que por otros medios ejerzan el control, directo o indirecto, de la gestión de una persona jurídica (definición de titularidad real en virtud de lo dispuesto en la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.

Será necesario identificar a las personas físicas titulares reales con la siguiente información:

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Órdenes Ministeriales

- Nombre y apellidos
- DNI/ Código de Identificación extranjero
- Fecha nacimiento
- Nacionalidad
- País de residencia
- Porcentaje de participación directa/indirecta

A reseñar que si la titularidad real es obtenida mediante control indirecto por medio de una o varias personas jurídicas, deberá adicionalmente indicarse la identidad de estas, informando de las sociedades intervinientes en la cadena de control, mediante la siguiente información:

- DNI/ Código de Identificación extranjero
- Nivel de la cadena de control
- Denominación social
- Nacionalidad
- Domicilio social
- Datos registrales /LEI (en su caso)

En ausencia de titular real según ha quedado definido, debe identificarse a los llamados "titulares asimilados", que serán las personas físicas que sean el administrador o administradores de la entidad que procede al depósito, o bien si el cargo recayese en una persona jurídica, la persona física nombrada por ella. A estos efectos cabe remitirse a los datos que figuran en los libros del propio Registro Mercantil, y deberán expresarse los siguientes:

- Nombre y apellidos
- DNI/ Código de Identificación extranjero
- Fecha nacimiento
- Nacionalidad
- País de residencia

Se prevé que en ejercicios sucesivos estos formularios solo deberán ser cumplimentados si se han producido cambios en la titularidad real.

Por otro lado, mencionar que hasta la fecha la declaración de titularidad real se venía haciendo por el Notariado quien ponía a disposición de las autoridades de lucha contra el blanqueo de capitales, la **Base de Datos de Titular Real**; se trata de una herramienta que permite a las autoridades públicas saber quiénes son los titulares reales de entidades de todo tipo. Creada en marzo de 2012 por el Consejo General del Notariado, la información contenida en ella procede del **Índice Único Informatizado Notarial**, que es la piedra angular de los servicios de prevención del blanqueo de capitales, financiación del terrorismo y fraude fiscal del colectivo notarial.

– **La divulgación de información no financiera**

Estos modelos se acomodan a lo dispuesto en el Real Decreto-ley 18/2017, de 24 de noviembre que modifica el Código de Comercio, el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, en materia de información no financiera y diversidad, en virtud del cual determinadas empresas vienen obligadas a revelar información pública sobre las políticas de resultados y riesgos vinculados a cuestiones medioambientales y sociales, así como las relativas al personal, al respeto de los derechos humanos, a la lucha contra la corrupción y el soborno, y a la diversidad, y que se dicta como consecuencia de la transposición al

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Órdenes Ministeriales

derecho nacional de lo dispuesto en la **Directiva 2014/95/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 22 de octubre de 2014**.

Esta información no financiera desarrollada en este Real Decreto-ley 18/2017 debe incorporarse bien al **informe de gestión** de la empresa obligada o, bien en un **informe separado** correspondiente al mismo ejercicio, el cual se somete a los mismos criterios de aprobación, depósito y publicación que el propio informe de gestión.

– **Periodos medios de pago**

Se recogen las aclaraciones introducidas por la DGRN en relación con los períodos medios de pago a proveedores cuando la sociedad está inactiva. La DGRN determina en estas resoluciones que **si la sociedad que deposita cuentas ha carecido de acreedores comerciales durante el ejercicio o de compras y gastos por servicios exteriores, es evidente que no puede expresar un periodo medio de pago**. Considera la DGRN que la consignación en el epígrafe correspondiente (01903), de la hoja IDA1, sobre datos generales de identificación e información complementaria de que la empresa está inactiva es suficiente para justificar la ausencia de datos en los epígrafes relativos al periodo medio de pago a proveedores.

En consecuencia, tanto en los modelos de cuentas anuales abreviadas como en los de las pymes, se modifica la formula sobre el método de cálculo de los periodos medios de pago, incluidos en los test de errores obligatorios AID_035 y AID_036, con objeto de limitar la obligación de cálculo del periodo medio de pago a proveedores solo cuando sea factible realizar los cálculos previstos en la fórmula matemática establecida por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en su Resolución de 29 de enero de 2016.

Sin perjuicio de lo anterior, a continuación analizamos por separado las novedades que se incluyen respecto de los modelos de cuentas anuales en cada una de las dos Órdenes.

– **Orden JUS/318/2018, de 21 de marzo, por la que se aprueba el nuevo modelo para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales consolidadas de los sujetos obligados a su publicación**.

- En el contenido de la página de presentación en el Registro Mercantil, se insertan **dos nuevas casillas** entre las destinadas a identificar los documentos contables para indicar si se ha efectuado el **depósito del Informe sobre Información no financiera** -en el caso de que la empresa obligada decida emitir, en relación con estas materias.

- En relación con el modelo de presentación en soporte electrónico, se incorpora la nueva codificación correspondiente al Informe sobre información no financiera así como la información que contienen los nuevos códigos.

- En cuanto a la definición de los test de errores, se incorpora la versión actualizada de los test que incorpora los cambios introducidos por las novedades del depósito de cuentas de 2017, estando disponible junto con la última versión del modelo de depósito de cuentas anuales consolidadas en la página web del Ministerio de Justicia.

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Órdenes Ministeriales

– **Orden JUS/319/2018 por la que se aprueban los nuevos modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación.**

- Entre las novedades que se incluyen en los nuevos modelos (Modelo normal, Modelo abreviado y Modelo de PYMES), cabe destacar que en cuanto al contenido de la página de presentación en el Registro Mercantil, se insertan dos nuevas casillas entre las destinadas a identificar los documentos contables para indicar si se ha efectuado el depósito del **Informe sobre Información no financiera** en el caso de que la empresa obligada decida emitir, en relación con estas materias, un informe separado del informe de gestión, así como el depósito de la **Declaración de identificación del titular real.**

- Se **elimina la aplicación a reserva por fondo de comercio, en el apdo. «Aplicación de resultados»** en el contenido de la memoria normal y la correspondiente página de identificación de las cuentas abreviadas en la hoja "IDA2. Datos generales de identificación e información complementaria requerida en la legislación española".

- En cuanto al contenido de la página de identificación tanto del modelo abreviado como de las Pymes, se modifican tanto el título del cuadro como su nota a pie de página del apartado sobre aplicación de resultados de la hoja "IDP2. Datos generales de identificación e información complementaria requerida en la legislación española", **con el objeto de aclarar que se trata de la propuesta de aplicación de resultados**, según el art. 253.1 LSC.

- En relación con el modelo de presentación en soporte electrónico, se incorpora la nueva codificación correspondiente tanto al Informe sobre información no financiera como a la Declaración de identificación del titular real, así como la información que contienen los nuevos códigos.

- En cuanto a la definición de los test de errores, como ocurre con las cuentas consolidadas, se incorpora la versión actualizada de los test en la página web del Ministerio de Justicia.

Por último, señalar que ambas Órdenes contienen un "***Régimen transitorio de los modelos y formatos electrónicos***", donde se establece que los sujetos obligados podrán seguir utilizando los modelos y formatos electrónicos anteriormente vigentes para la presentación de las cuentas anuales (o consolidadas, en su caso) de ejercicios iniciados con anterioridad al 1 de enero de 2017, y que en todo caso será hábil la utilización de dichos modelos anteriores siempre que la aprobación de las cuentas anuales (o consolidadas, en su caso) y su depósito en el Registro Mercantil competente se haya efectuado con anterioridad al 28 de marzo de 2018.

ORDEN ETU/320/2018, de 26 de marzo (BOE 27/03/2018), por la que se establecen los requisitos y condiciones en las que otros habilitados, distintos de los expresamente facultados por los artículos 154.2 y 169.2 de la Ley 24/2015, de 24 de julio, de Patentes, podrán traducir patentes europeas y solicitudes internacionales de patentes a que se refieren dichos artículos.

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 1 de marzo de 2018 (BOE 16/03/2018), de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se aprueba el precio de derechos de emisión de liquidación para el año 2017 en los sistemas eléctricos de los territorios no peninsulares.

RESOLUCIÓN de 6 de marzo de 2018 (BOE 19/03/2018), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se publica la resolución por la que se aprueba la metodología para la determinación del test de replicabilidad económica de los productos de banda ancha de Telefónica comercializados en el segmento residencial, y se acuerda su notificación a la Comisión Europea y al Organismo de Reguladores Europeos de Comunicaciones Electrónicas.

RESOLUCIÓN de 15 de marzo de 2018 (BOE 20/03/2018), de la Secretaría de Estado de Empleo, por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 29 de diciembre de 2017, por el que se aprueba la Estrategia Española de Economía Social 2017-2020.

Esta Estrategia tiene por objeto la **puesta en marcha de instrumentos que consoliden y promocionen el modelo empresarial de la economía social**, para que este sector lidere la innovación frente a los cambios emergentes, con especial atención a las medidas que apoyen el empleo en los sectores más desfavorecidos y con arraigo en su territorio. La Estrategia contiene acciones de apoyo en el ámbito de la economía social, como la realización de análisis sobre el sector; la generación de incentivos, tanto al empleo estable, como al emprendimiento en este modelo empresarial; y una mayor presencia en sectores de actividad y de prestación de servicios vinculados a los pilares del Estado del Bienestar, como el del ámbito de la dependencia.

En este sentido, recordar que **forman parte del sector de la economía social** aquellas empresas y entidades que, con independencia de la forma jurídica que adopten (cooperativas, sociedades laborales, centros especiales de empleo,…), **actúan conforme a los principios orientadores de la economía social: (i)** primacía de las personas y del fin social sobre el capital, que se concreta en gestión autónoma y transparente, democrática y participativa; **(ii)** aplicación de los resultados obtenidos de la actividad económica principalmente en función del trabajo aportado y servicio o actividad realizada; **(iii)** promoción de la solidaridad interna y con la sociedad que favorezca el compromiso con el desarrollo local, la igualdad de oportunidades entre hombres y mujeres, la cohesión social, la inserción de personas en riesgo de exclusión social, la generación de empleo estable y de calidad, la conciliación de la vida personal, familiar y laboral y la sostenibilidad; e **(iv)** independencia respecto a los poderes públicos, entre otros. Este sector constituye un activo empresarial de primer nivel de nuestra sociedad, en el que se incluyen más de 43.000 empresas y entidades.

Esta Estrategia se elabora de acuerdo con el mandato establecido en la **Ley 5/2011, de 29 de marzo, de Economía Social**, que establece que el Gobierno aprobará un Programa de impulso de las entidades de economía social, con especial atención a las de singular arraigo en su entorno y a las que generen empleo en los sectores más desfavorecidos. Tras la finalización del período de vigencia del Programa de Fomento e Impulso de la Economía Social 2015-2017, se aprueba esta nueva Estrategia para abordar con mayor profundidad los cambios emergentes, el reto de la globalización, la era digital, el envejecimiento poblacional y la inclusión social.

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Resoluciones

En la elaboración de esta Estrategia con un criterio transversal - coordinada por el Ministerio de Empleo y Seguridad Social- han participado todos los Ministerios, Comunidades Autónomas, entidades locales, organizaciones empresariales y sindicales, así como las de entidades representativas del sector, mediante la incorporación de las correspondientes propuestas.

La Estrategia comprende **63 medidas** vertebradas en **11 ejes** dirigidos a favorecer la creación y consolidación de empresas de economía social y la creación de un empleo inclusivo, estable y de calidad, con medidas que inciden en el emprendimiento colectivo.

Los ejes de actuación son los siguientes:

Eje 1. Apoyo al empleo y al emprendimiento en el ámbito de la economía social.
Eje 2. Impulso a la consolidación de empresas de la economía social y su crecimiento.
Eje 3. Análisis y desarrollo del marco jurídico de la economía social, con el objeto de eliminar las barreras que puedan impedir o limitar su desarrollo.
Eje 4. Generación de mecanismos innovadores de participación de la economía social en sectores estratégicos.
Eje 5. Impulso de la Economía Digital en las entidades de economía social.
Eje 6. Fomento de la participación institucional de la economía social.
Eje 7. Desarrollo de la economía social en el marco de la Agenda Internacional y en especial en Iberoamérica, Europa y Mediterráneo.
Eje 8. Incremento de la visibilidad de las entidades de la economía social y difusión de su actividad.
Eje 9. Fomento de la igualdad de género y de la inclusión social en la economía social.
Eje 10. Impulso de la responsabilidad social en el marco de las entidades de la economía social.
Eje 11. Participación de la economía social en el diseño e implantación de la Agenda de los Objetivos de Desarrollo Sostenible.

Entre las diferentes medidas adoptadas en esta Estrategia, destacamos las siguientes:

– **Catálogo nacional de las entidades de la economía social**

  Dentro del Eje 3 destinado a eliminar las trabas que puedan impedir o limitar el desarrollo de la economía social y en respuesta a una demanda histórica del sector, se creará por primera vez el catálogo nacional de las entidades de la economía social, que se elaborará en coordinación con las comunidades autónomas.

  Dicho catálogo contendrá los diferentes tipos de entidades integrantes de la economía social, y deberá mantenerse actualizado y garantizarse su publicidad, que se hará efectiva por medios electrónicos.

– **Sello de Entidad de la economía social**

  En línea con la elaboración del catálogo al que se refiere el apartado anterior, se articulará también un sello de reconocimiento para las entidades que forman parte de la economía social, que permitirá, por un lado, identificar a todas y cada una de las empresas y organizaciones que conforman el

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Resoluciones

sector y, por otro, dotarlas de visibilidad de manera que sean reconocidas por la sociedad en su conjunto. Dicho sello se desarrollará mediante una orden ministerial.

– **Certificado de profesionalidad específico para la "Puesta en marcha y gestión de entidades de la economía social"**

Se prevé la creación de un certificado de profesionalidad específico para la "Puesta en marcha y gestión de entidades de la economía social" dentro del Catálogo Nacional de Cualificaciones Profesionales. Para ello, se propondrá la creación de la correspondiente cualificación profesional en el seno del Instituto Nacional de las Cualificaciones (INCUAL).

– **Registro Telemático de Cooperativas de ámbito estatal**

Uno de los elementos más novedosos de esta Estrategia es la habilitación del Registro Telemático de Cooperativas de Ámbito Estatal, con el fin de eliminar trabas administrativas y agilizar la relación entre los ciudadanos.

– **Medidas de apoyo al relevo generacional**

Asimismo, se avanza en medidas que puedan facilitar el relevo generacional, apoyando la transformación de empresas mercantiles ordinarias en entidades de la economía social, puesto que se considera que uno de los principales escollos que existen en la realidad empresarial española y que no resulta ajeno al ámbito de las formas jurídicas que conforman la economía social es el relevo generacional.

Por ello, se considera que es importante que en un proceso de trasformación mercantil de cualquier empresa se conozcan y analicen las distintas propuestas que pueden ser tomadas en consideración. En este sentido, se instrumenta la tutorización, entendida como el conocimiento de las distintas opciones que se pueden manejar en circunstancias de cambio en una mercantil, la cual se ofrecerá a aquellas empresas que decidan libre y voluntariamente, trasformar su forma jurídica en alguna de las fórmulas de economía social.

– **Día Europeo de las empresas de la economía social**

Otra de las medidas para dar visibilidad a estas empresas es la promoción del Día Europeo de las empresas de la economía social, impulsado por el Comité Económico y Social Europeo, mediante la celebración de una jornada e Institucionalización de un acto conmemorativo.

La Estrategia también promueve mecanismos comunes de coordinación en favor de la economía social y de su internacionalización entre los Estados miembros, así como con países no pertenecientes a la Unión Europea, especialmente con Iberoamérica y del Mediterráneo. Para ello, se prevé la puesta en marcha de iniciativas de impulso, asistencia y asesoramiento para que las entidades de la economía social vean la salida al exterior como una oportunidad de negocio y de expansión.

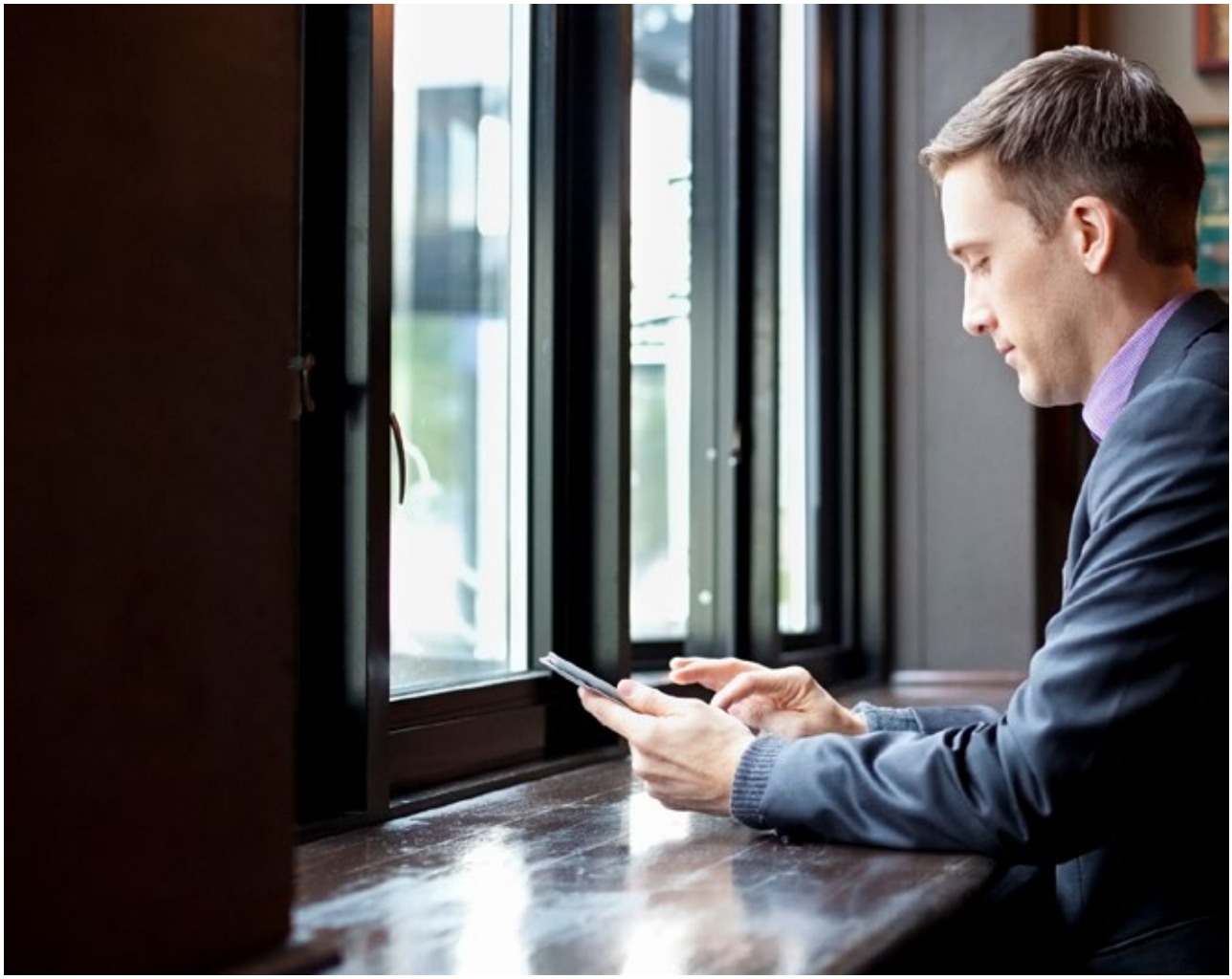
© 2018 KPMG Abogados S.L., sociedad española de responsabilidad limitada y miembro de la red KPMG de firmas independientes, miembros de la red KPMG, afiliadas a KPMG International Cooperative ("KPMG International"), sociedad suiza. Todos los derechos reservados.

Ámbito legal (cont.)

Resoluciones

Las medidas contempladas en esta Estrategia se **concretarán en tareas y actuaciones calendarizadas** a través de un Plan de Acción en dos etapas. Una primera etapa abarcará de 2018 a 2019 y una segunda etapa que abarcará hasta 2020, pudiéndose ajustar los objetivos cuantificados a alcanzar en función del resultado de la primera etapa.

RESOLUCIÓN de 22 de marzo de 2018 (BOE 31/03/2018), de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se publica la tarifa de último recurso de gas natural.



© 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.

© 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.

Jurisprudencia

Ámbito fiscal

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

DEDUCCIONES

Se conserva el derecho a deducir el IVA soportado aunque el sujeto pasivo no haya podido utilizar los bienes o servicios que dieron lugar a la deducción en el marco de operaciones sujetas.

Sentencia del TJUE, Sala Séptima, de 28/02/2018. Asunto C-672/16

Mediante petición de decisión prejudicial -presentada en el contexto de un litigio entre (i) una empresa dedicada a la compraventa, el arrendamiento y la gestión de inmuebles y (ii) la autoridad tributaria y aduanera de Portugal- se pregunta, en esencia, si *"los artículos 167, 168, 184, 185 y 187 de la Directiva IVA deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa nacional que establece la regularización del IVA inicialmente deducido por el motivo de que un inmueble, en relación con el cual se ha optado por la tributación, ya no se considera utilizado por el sujeto pasivo para las necesidades de sus propias operaciones gravadas, cuando dicho inmueble ha estado desocupado durante más de dos años, incluso si se acredita que el sujeto pasivo ha tratado de arrendarlo durante ese período"*.

El **origen del litigio principal** se localiza en la **regularización de las deducciones de IVA practicadas** por las autoridades fiscales portuguesas a una entidad con el argumento de que los **inmuebles que le dieron derecho a deducción, por los que había renunciado a la exención del impuesto, estaban desocupados desde hacía más de dos años**, lo que le permitía considerar que ya no se utilizaban para cubrir las necesidades de sus operaciones gravadas, y ello aun cuando está demostrado que dicha sociedad, durante este período, tuvo permanentemente la intención de arrendar dichos bienes con sujeción al IVA y llevó a cabo las gestiones necesarias a tal efecto (la entidad en cuestión celebró contratos de mandato con diferentes agencias inmobiliarias, emprendió diversas operaciones de marketing y de ayuda a la comercialización. Además, la entidad también ajustó su oferta mediante, por una parte, la puesta a disposición de espacios de alquiler a precios más competitivos y, por otra, la posibilidad de negociar los períodos de carencia en la fase de instalación de cada arrendatario).

A todo ello sale al paso el TJUE en su Sentencia, recordando que la adquisición de bienes o servicios por un sujeto pasivo que actúe como tal es lo que determina la aplicación del sistema del IVA y, por ende, del mecanismo de deducción. La utilización que se haga, o que se proyecte hacer, de un bien únicamente determinará la magnitud de la deducción inicial a la que el sujeto pasivo tenga derecho en virtud del art. 168 de la Directiva IVA y el alcance de las posibles regularizaciones en períodos posteriores, pero no afecta al nacimiento del derecho a deducir.

De ello resulta que el **derecho a deducción sigue existiendo, en principio, incluso cuando, posteriormente, por circunstancias ajenas a su voluntad, el sujeto pasivo no haya podido utilizar los bienes y servicios que dieron lugar a deducción en el marco de operaciones sujetas al impuesto**.

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

Pues bien, de lo anterior se infiere que, puesto que el derecho a deducir nació, el sujeto pasivo lo conserva, aunque, por razones ajenas a su voluntad, no haya podido utilizar los bienes o servicios que dieron lugar a la deducción en el marco de operaciones sujetas al impuesto. Otra interpretación de la Directiva sería contraria al principio de neutralidad del IVA respecto de la carga fiscal de la empresa.

Finalmente, el Gobierno portugués solicita que se limite en el tiempo los efectos de la Sentencia, lo cual es denegado por parte del Tribunal al considerar que no existe una incertidumbre objetiva e importante en cuanto al alcance de las disposiciones del Derecho de la Unión.

El derecho a la deducción se conserva aunque el sujeto pasivo, por razones ajenas a su voluntad, no haya podido utilizar los bienes o servicios que dieron lugar a la deducción en el marco de operaciones sujetas al impuesto.

BASE IMPONIBLE

Los descuentos de una empresa farmacéutica a aseguradoras privadas dan derecho a reducir la base imponible.

Sentencia del TJUE, Sala Sexta, de 20/12/2017. Asunto C-462/16

En el presente asunto, una **empresa farmacéutica alemana** dedicada a la fabricación y suministro de medicamentos **está obligada**, en virtud de la normativa nacional, a conceder **a las entidades del seguro privado de enfermedad** -en relación con los productos farmacéuticos entregados únicamente con receta médica, para los que dichos seguros han reembolsado en todo o en parte el precio a los afiliados- **descuentos de precio en función del tipo de reembolso**, **en la misma proporción que los previstos para las entidades del seguro obligatorio de enfermedad.**

A efectos de determinar la base imponible del IVA, la Administración tributaria reconoce a los descuentos el siguiente tratamiento diferenciado: **(i)** los descuentos previstos para las **entidades del seguro obligatorio** de enfermedad se consideran **una minoración de la contraprestación**; **(ii)** por el contrario, los descuentos que una empresa farmacéutica concede, en virtud de una ley nacional, **a las aseguradoras privadas** de enfermedad **no minoran la contraprestación**. Por tanto, en este último caso debe fijarse la base imponible del IVA sin reducciones.

Frente a ello, el TJUE considera que la empresa alemana solo ha podido disponer de la cantidad correspondiente al precio de venta de dichos productos a las farmacias disminuido en el referido descuento. No sería pues conforme con la Directiva IVA que la base imponible sobre la que se calcula el IVA devengado por la empresa farmacéutica, como sujeto pasivo, fuera más elevada que la cantidad que recibió finalmente. Si así ocurriera, no se estaría respetando el principio de la neutralidad del IVA para los sujetos pasivos, entre los cuales se encuentra la empresa farmacéutica.

Por consiguiente **la base imponible aplicable a la empresa farmacéutica alemana como sujeto pasivo debe estar constituida por el importe correspondiente al precio por el que ha vendido los productos farmacéuticos a las farmacias, minorado en el descuento efectuado a las entidades del seguro privado de enfermedad cuando éstas han reembolsado a sus afiliados los gastos que soportan al comprar dichos productos.**

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

COMPENSACIÓN

Un crédito concursal de la AEAT por el IVA a ingresar no puede compensarse con otro crédito a favor de la masa del concurso por el impuesto a devolver.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 11/01/2018. Rec. 2033/2015

Tras la oportuna declaración de concurso, la concursada presentó tres declaraciones autoliquidaciones de IVA con resultado positivo a su favor. Con posterioridad, la Agencia Tributaria notificó la resolución con liquidación provisional en la que estas **cuotas a devolver se compensaron con cuotas a ingresar por facturas rectificativas de IVA anteriores a la declaración de concurso**. Tanto la administración concursal como la concursada interpusieron incidente concursal en el que pedían que se declarase la improcedencia de la compensación practicada por la AEAT.

Pues bien, desestimada en ambas instancias la demanda incidental presentada por la Administración concursal, el TS estima el recurso de casación interpuesto por la concursada y **declara la improcedencia de las compensaciones de créditos practicadas por la AEAT y le condena a su devolución a la masa**.

Para aclarar la cuestión, el TS explica cómo se determina la cuota tributaria del IVA:

– Conforme al art. 92 de la Ley del IVA (LIVA), la cuota tributaria se determina por la diferencia entre impuesto soportado y repercutido por el sujeto pasivo, calculados sobre el importe total de las operaciones que constituyen la base imponible de este impuesto. De tal forma que la deducción del IVA soportado en el IVA repercutido por el sujeto pasivo es el mecanismo legalmente establecido para la determinación de la cuota tributaria de este impuesto.

– El art. 99 LIVA establece que la deducción global del montante de las cuotas deducibles soportadas en un periodo debería realizarse sobre las cuotas devengadas en el mismo periodo de liquidación. Este mismo artículo permite al sujeto pasivo aplicar la deducción del IVA soportado en las liquidaciones posteriores, y siempre dentro de un plazo máximo de cuatro (4) años.

Sin embargo, **cuando se da una situación de concurso del sujeto pasivo**, **el momento en que se lleva a cabo la deducción del IVA soportado con anterioridad a la declaración de concurso**, o incluso en el mismo trimestre de la declaración, **tiene gran relevancia**, pues puede determinar que se aplique a créditos concursales o contra la masa.

Por eso, en atención a la naturaleza del tributo y, en concreto, a que la deducción del soportado sobre el repercutido por el sujeto pasivo es el mecanismo legalmente establecido para la determinación de la cuota tributaria de este impuesto, el TS considera que participa de la misma lógica de su jurisprudencia previa -STS de 22/07/2013- concluir que, **al margen del momento en que se haga valer la deducción del IVA soportado**, en cualquier caso, **el que surgió con anterioridad a la declaración de concurso debe deducirse con cargo al IVA devengado en aquel mismo periodo de liquidación, sin perjuicio de que si sobrara, pueda aplicarse a la deducción del IVA devengado en los siguientes periodos de liquidación.**

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

Y concluye recordando que el art. 99 LIVA finaliza indicando que si no se han incluido las cuotas soportadas deducibles en la declaración-liquidación correspondiente y se hace en los cuatro (4) años posteriores, la Administración concursal puede deducirlas rectificando del periodo en que fueron soportadas.

Pues bien, bajo la doctrina expuesta, **el IVA a devolver a la concursada por liquidaciones posteriores a la declaración de concurso no puede compensarse con el IVA a ingresar proveniente de facturas rectificativas correspondiente a operaciones anteriores a la declaración de concurso**. Este crédito a favor de la AEAT es concursal porque las facturas rectificativas emitidas tras la declaración de concurso correspondían a hechos imponibles anteriores al concurso de acreedores. Este IVA a ingresar, que constituía un crédito concursal, se hubiera podido compensar con el IVA a devolver de periodos anteriores a la declaración de concurso, pero no con el IVA a devolver de periodos posteriores al concurso.

El IVA a devolver a la concursada por liquidaciones posteriores a la declaración de concurso no puede compensarse con el IVA a ingresar proveniente de facturas rectificativas correspondiente a operaciones anteriores a la declaración de concurso.

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD)

Tribunal Supremo

SUJETO PASIVO

El TS establece que el pago del AJD por la constitución de hipoteca incumbe al prestatario.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 15/03/2018. Rec. 1211/2017

En línea con los últimos pronunciamientos judiciales de los tribunales españoles en relación con la posibilidad de calificar como abusivos y por ende nulos determinados clausulados de los contratos de préstamo hipotecario celebrados entre los consumidores y las entidades bancarias, el **Tribunal Supremo** ha dado respuesta en dos recientes sentencias -Sentencia núm. 147/2018 y Sentencia núm.148/2018, ambas de 15/03/2018- a uno de los interrogantes con más interés mediático sobre los que se le ha solicitado formar jurisprudencia en los últimos meses, esto es, **la determinación del sujeto pasivo del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD), en su modalidad de Actos Jurídicos Documentados (AJD), en las escrituras de constitución de préstamos con garantía hipotecaria**.

Así, el Pleno de la Sala ha revisado su jurisprudencia anterior -véase Sentencia de 23/12/2015-, en la que señalaba que obligar al prestatario/consumidor a asumir los gravámenes -como un gasto más de los de constitución- que llevan asociados el otorgamiento de un préstamo hipotecario mediante el uso de cláusulas en los contratos bancarios tipo, que no permitían negociación alguna, era una práctica abusiva y por esa razón nula, para matizarla ahora concretando **cuál debe ser el reparto entre las cargas impositivas que se devengan por ese tributo en la realización de este tipo de operaciones**.

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

A este respecto, interesa recordar que la dispersión jurisprudencial creada por la Sentencia de 2015 entre los órdenes contencioso y civil ha obligado a la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, a admitir el recurso de casación para la formación de jurisprudencia con el fin de *"precisar, aclarar, matizar, revisar o ratificar la doctrina jurisprudencial existente en torno al art. 29 del RDLeg. 1/1993 (TR Ley ITP y AJD) en relación con la condición de sujeto pasivo en las escrituras de constitución de préstamos con garantía hipotecaria"*.

Fallo del TS

En suma, el Alto Tribunal discute únicamente lo relativo al pago del impuesto en las escrituras de préstamo con garantía hipotecaria -que en los casos enjuiciados atribuían a los consumidores todos los gastos e impuestos generados por la operación-. Pues bien, conforme a estas dos nuevas sentencias -que por lo tanto, **constituyen jurisprudencia civil**-, el reparto de gravámenes debe establecerse del siguiente modo:

– Por la **constitución del préstamo**, el pago del AJD incumbe al **prestatario**. Sobre este particular, se remite a la jurisprudencia constante de la Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, del TS, que ha establecido que el sujeto pasivo del impuesto es el prestatario.

– Por el **timbre de los documentos notariales**, el impuesto correspondiente a la **matriz** se abonará por el prestatario –salvo pacto entre las partes-, y el correspondiente a las **copias**, por quien las solicite.

Antecedentes

Estos dos pronunciamientos traen su origen de la impugnación de la cláusula "gastos a cargo del prestatario", en virtud de la cual se atribuye a los prestatarios el pago de los gastos e impuestos en sendas escrituras de préstamo con garantía hipotecaria. El JPI, en un caso declaró la nulidad de la cláusula controvertida y en el otro caso, estimó la demanda, salvo la cláusula de gastos, por considerar que no había abonado lo que no le correspondía. Ambas resoluciones fueron recurridas ante la AP quien declaró nulas las condiciones generales impugnadas, salvo la relativa a los tributos, y condenó a la entidad bancaria a devolver unas determinadas cantidades.

Frente a dichas resoluciones se interpusieron **recursos de casación** basados en el mismo **único motivo**, esto es, la infracción del art. 89.3 c) del Real Decreto Legislativo 1/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General para la Defensa de los Consumidores y Usuarios, alegando lo siguiente: "*la cláusula que atribuye el pago de todos los gastos e impuestos a la prestataria es abusiva, porque* ***no realiza distinción alguna, en función del tipo de tributo o del hecho imponible gravado, sobre quién debe ser el sujeto pasivo del impuesto en cuestión****. En concreto, considera que no puede considerarse que, respecto de todos los hechos imponibles sujetos al impuesto de transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados derivados de un contrato de préstamo con garantía hipotecaria, sea sujeto pasivo el prestatario; así como que es abusiva una estipulación que determina que los tributos futuros que pudieran devengarse como consecuencia de posibles revisiones tributarias posteriores, se carguen siempre al prestatario hipotecante*".

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

Argumentación jurídica

El TS tras repasar los pronunciamientos jurisprudenciales sobre la abusividad de las cláusulas de gastos en los préstamos hipotecarios concluye que el **sujeto pasivo del ITP y AJD, tanto en la modalidad de transmisiones patrimoniales (préstamos entre particulares), como de AJD por cuota variable, es el prestatario y especifica que en cuanto al pago del impuesto** habrá que estar a las siguientes **reglas para la determinación del sujeto pasivo:**

a) Respecto de la **constitución** de la hipoteca en garantía de un préstamo, el sujeto pasivo del impuesto de transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados es el **prestatario**.

b) En lo que respecta al **pago del impuesto** de actos jurídicos documentados, en cuanto al derecho de **cuota variable** en función de la cuantía del acto o negocio jurídico que se documenta, será sujeto pasivo el **prestatario.**

c) En cuanto al derecho de **cuota fija**, por los actos jurídicos documentados del **timbre** de los folios de papel exclusivo para uso notarial en los que se redactan la matriz y las copias autorizadas, habrá que distinguir entre el timbre de la matriz y el de las copias autorizadas. Respecto de la **matriz,** corresponde el abono del impuesto al **prestatario**, **salvo** en aquellos casos en que exista un **pacto entre las partes** sobre la distribución de los gastos notariales y registrales, en los que también se distribuirá el pago del impuesto por la matriz. Mientras que, respecto de las **copias**, habrá que considerar sujeto pasivo a **quien las solicite.**

d) Las **primeras copias** de escrituras notariales que documenten la **cancelación de hipotecas** de cualquier clase están exentas en cuanto al gravamen gradual de la modalidad «Actos Jurídicos Documentados» que grava los documentos notariales.

En relación con todo lo anterior, el TS estima en parte el recurso de casación interpuesto en ambos procedimientos porque confirma que la **cláusula controvertida es abusiva**, y no solo parcialmente, como resuelve la AP en ambas Sentencias, sino en su totalidad, en cuanto que, **sin negociación alguna, atribuye al prestatario/consumidor el pago de todos los impuestos derivados de la operación**, **cuando la ley considera sujetos pasivos al prestamista o al prestatario en función de los distintos hechos imponibles**. O incluso en cuanto considera exentos de tributación determinados actos que, sin embargo, son incluidos en la condición general litigiosa como impuestos a cargo del prestatario.

Otra cuestión, aclara el propio TS, es que **una vez declarada la abusividad de la cláusula y su subsiguiente nulidad haya que decidir los efectos restitutorios derivados y cómo ha de distribuirse entre las partes el pago de los gastos e impuestos derivados del contrato de préstamo con garantía hipotecaria**. Pero ello no afecta a la nulidad en sí, por abusiva, de la estipulación contractual analizada, sino a las consecuencias de dicha nulidad. Y tratándose de impuestos, se declara que el banco debe devolver al consumidor las cantidades que este hubo de pagar por impuestos cuyo pago la ley impone al primero.

Por último, el Alto Tribunal no entra a valorar si le parece adecuada la determinación del sujeto pasivo obligado al pago del impuesto que hace la normativa reguladora de cada impuesto, puesto que esto es una cuestión que debe decirse por el legislador.

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuestos Locales (IILL)

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

Juzgados

PLUSVALÍA MUNICIPAL

El Juzgado de las Palmas anula las liquidaciones del IIVTNU practicadas por el Ayuntamiento de Las Palmas.

Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo n.º 6 de Las Palmas, de 29/01/2018. Rec. 374/2017

El presente recurso contencioso administrativo tiene por objeto la impugnación de diversas **liquidaciones del IIVTNU** giradas como consecuencia de la **adquisición, por sucesión *mortis causa*, de varios inmuebles sitos en la ciudad de Las Palmas de Gran Canaria**.

La solución de dicho recurso pasa por recordar el pronunciamiento del TC que en su **Sentencia 59/2017, de 11 de mayo**, declaró *"los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor".*

La interpretación de los órganos judiciales sobre el alcance de esta Sentencia no ha sido unánime y se pueden agrupar en diversas posturas:

– Una **primera tendencia** que entiende que la sentencia dictada por el TC únicamente ha declarado inconstitucionales aquellos supuestos en los que se someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica y que **exige**, para anular la liquidación del IIVTNU impugnada, **que el recurrente acredite la disminución del valor del inmueble mediante, normalmente, un informe pericial**. [véase STSJ de Aragón 1099/2017, de 19 de julio (Rec. 23/2017); STSJ de la Comunidad Valenciana 775/2017, de 28 de junio (Rec. 14/2017); STSJ de Murcia 593/2017, de 16 de octubre (Rec. 84/2017); y STSJ de la Comunidad Valenciana 14799/2017,de 16 de noviembre (Rec. 62/2017)].

– Una **segunda línea jurisprudencial** que ha concretado que **las liquidaciones de IIVTNU practicadas** por las corporaciones municipales no pueden ser revisadas a la vista del resultado de una prueba pericial para la que se carece de parámetro legal, pues ello implicaría quebrantar los principios de seguridad jurídica y de reserva de ley en materia tributaria y por tanto **deben ser anuladas, al haber sido giradas en aplicación de preceptos expulsados del ordenamiento jurídico ex origine** [véase la STSJ de Madrid 512/2017, de 19 de julio (Rec. 783/2016 y la Sentencia del Juzgado Contencioso-Administrativo nº 2 de Zaragoza 181/2017, de 7 de julio. (Rec. 371/2016)].

– Y, en último lugar, **una tercera postura**, que entiende que es la administración recaudadora quien debe acreditar, como en los demás supuestos de configuración de tributos, **la existencia de una situación de riqueza gravable** y, por ende, que es aquella quien debe aportar sustrato probatorio que permita constatar el incremento del valor de los terrenos [véase la Sentencia del Juzgado Contencioso-Administrativo n.º 1 de Cartagena 95/2017, de 30 de mayo (Rec. 220/2016), ponente Don Andrés Montalbán Losada; Sentencia del Juzgado Contencioso-Administrativo nº 1 de Tarragona, 204/2017, de 14 de septiembre (Rec. 256/2016), ponente Don Guillermo Peral Fontova; y Sentencia del Juzgado Contencioso-Administrativo nº 3 de Pamplona 243/2017 , de 15 de diciembre (Rec. 110/2017), ponente Doña Ana Benita Irurita Díez de Ulzurrún)].

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Juzgados

Pues bien, en este caso, el Juzgado de Las Palmas -siguiendo el criterio mantenido por la segunda línea jurisprudencial- considera que la única solución respetuosa con la Sentencia del TC es la anulación de todas las **liquidaciones del IIVTNU**.

En consecuencia, el fallo **anula el cobro de las plusvalías por los inmuebles heredados, y condena al consistorio a devolver las cantidades abonadas por las liquidaciones practicadas más los intereses de fraccionamiento abonados.**

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Tribunal Supremo

GESTIÓN TRIBUTARIA

En un procedimiento de gestión, dictar una nueva resolución en sustitución de una anulada por cuestiones de fondo, forma parte de la ejecución, no cabiendo la retroacción de actuaciones.

Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 19/01/2018. Rec. 1094/2017

Mediante Auto de 31/05/2017 el TS admitió a trámite recurso de casación y fijó como cuestión con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia la consistente en **determinar si el art.150.5** de la Ley 58/2003 (LGT), en la redacción anterior a la reforma operada por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre (tras esta Ley, art.150.7), **se aplica a los procedimientos de gestión con el alcance que ha sido interpretado por el TS para los de inspección**.

Este artículo establece el plazo restante del período máximo de las actuaciones inspectoras originarias para concluir actuaciones cuando una resolución judicial o económico-administrativa ordenaba retroacción de actuaciones inspectoras.

Tal incógnita ya ha sido resuelta en la STS 31/10/2017 en la que el Alto Tribunal concluyó que **el art. 150.5 LGT constituye un precepto específico para los procedimientos de inspección, que excepciona para esa clase de procedimientos la normativa común prevista para todos los procedimientos y actuaciones tributarias en el art. 104.1 de la citada norma**, señalando que sería forzar la voluntad del legislador extender al régimen general de duración de las actuaciones tributarias -art. 104.1 LGT- una norma especial -el art. 150.5 LGT- prevista para un tipo singular de procedimiento que el propio legislador ha querido sustraer del mismo.

En consecuencia, estimó que anulada una resolución en vía de gestión por defectos formales, el tiempo en el que debe ser dictada la nueva resolución, una vez retrotraídas las actuaciones, se rige por el art. 104.1 LGT y no por el art. 150.5 LGT (actual art. 150.7).

Pues bien, por las mismas razones entonces expresadas afirma ahora, en esta nueva sentencia, que **el art. 150.5 LGT tampoco se aplica para la adopción de una nueva resolución en sustitución de la que, poniendo fin a un procedimiento de gestión tributaria, fue anulada por un órgano de revisión económico-administrativa debido a sus defectos sustantivos, materiales de fondo**.

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

Adicionalmente, considera el TS que la decisión de este recurso de casación, requiere aclarar **(i)** qué debe entenderse por **ejecución de resoluciones económico administrativas** y, **(ii) qué norma se aplica** para la ejecución de resoluciones económico administrativas que anulan actos que ponen fin a procedimientos de gestión tributaria.

Pues bien, de la ya mencionada Sentencia de 31/10/2017 se obtiene que, **cuando se anula en la vía económico-administrativa por razones de fondo**, **sustantivas o materiales una resolución tributaria** -en el caso, la que pone fin a un procedimiento de gestión, en concreto, de comprobación limitada-, **la adopción de una nueva decisión ajustada a los términos indicados en la resolución anulatoria constituye un acto de ejecución**, **que debe adoptarse con arreglo a las formas y plazos previstos en el art. 66, apdo. 2 y 3 RD 520/2005** (Rgto. de revisión en vía administrativa) -actualmente, art. 239.3 LGT, en la redacción dada por la Ley 34/2015-; es decir, **son de ejecución los actos dictados en sustitución del anulado sin necesidad de tramitar diligencia nueva alguna**, situaciones en las que la Administración debe limitarse a pronunciar una nueva decisión correcta, conforme a los criterios señalados en la resolución económico-administrativa anulatoria.

No hay, pues, en tales situaciones retroacción de actuaciones en sentido técnico, ni, por ello, resulta menester tramitar de nuevo (en todo o en parte) el procedimiento de gestión tributaria -en este caso de comprobación limitada-, sino **que sólo es necesario dictar una nueva liquidación que sustituya a la anulada**. En otras palabras, no opera el art. 104 (con carácter general para los procedimientos de gestión tributaria) ni el art. 139 LGT (en particular, para el procedimiento de comprobación limitada).

En definitiva, procede fijar la siguiente interpretación de normas:

- El art. 150.5 LGT -en la actualidad, art. 150.7- no se aplica para la adopción de una nueva resolución en sustitución de la que, poniendo fin a un procedimiento de gestión tributaria, fue anulada por un órgano de revisión económico-administrativa debido a sus defectos sustantivos, materiales o de fondo.

- Anulada una resolución tributaria en la vía económico-administrativa por motivos sustantivos, materiales o de fondo, la adopción de una nueva decisión ajustada a los términos indicados en la resolución anulatoria constituye un acto de ejecución, que debe adoptarse con arreglo a las formas y plazos previstos en el art. 66, apdos. 2 y 3 del RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa) -actualmente, art. 239.3 LGT-.

PROCEDIMIENTO DE INSPECCIÓN

Se cuestiona si los requerimientos de información seguidos inmediatamente de un procedimiento de inspección o gestión pueden considerarse parte del posterior procedimiento.

Auto del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 19/01/2018. Rec. 4632/2017

En el supuesto de autos, concluido un procedimiento de comprobación limitada, se giraron con posterioridad dos requerimientos de información sobre determinadas cuestiones que se habían puesto de manifiesto, iniciándose finalmente un procedimiento de inspección sobre el mismo sujeto y objeto tributario.

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

Según la AN, en la Sentencia de instancia, de 03/05/2017 -recurrida en casación por el abogado del Estado- si la Administración Tributaria no pudo llevar a cabo la regularización por la totalidad de los ingresos y rendimientos del contribuyente con ocasión del procedimiento de comprobación limitada, (dada la necesidad de practicar requerimientos a entidades financieras no autorizados por el tipo de procedimiento utilizado) o apreció circunstancias que revelaron ingresos o rendimientos no declarados, **pudo o debió** optar por la posibilidad prevista en el art. 139.1 c) LGT, e **iniciar el correspondiente procedimiento de inspección**; sin embargo, optó por dictar liquidación y practicar acto seguido, sendos requerimientos de información.

En su opinión, parece cuanto menos desproporcionado y un uso desmedido de las prerrogativas de la Administración, que un sujeto pasivo se vea sometido, en ese periodo de tiempo y para regularizar un mismo impuesto y ejercicio, a dos procedimientos de aplicación de los tributos y a dos requerimientos de información. Como consecuencia de todo ello, **termina concluyendo que el inicio de las actuaciones inspectoras tuvo lugar con la práctica del primer requerimiento de información, por coincidir sustancialmente con el objeto y contenido del posterior procedimiento de inspección**, con lo que se neutralizaba la ventaja que obtuvo la Administración al obtener un mayor plazo para llevar a cabo las actuaciones inspectoras, con la anticipada práctica de diligencias de comprobación e investigación, previas al inicio en forma del procedimiento de inspección. Ello suponía la superación del límite de duración de doce (12) meses previsto para el procedimiento de inspección en el art. 150.1 de la Ley 58/2003 (LGT), con la consecuencia de no tenerse por interrumpido el plazo de prescripción a que se refiere el art. 68 de la misma, lo que de *facto* supuso la prescripción del derecho de la Administración para la determinación de la deuda tributaria.

En contra, el abogado del Estado entiende que la sentencia recurrida sienta una doctrina que puede ser gravemente dañosa para el interés general, pues la interpretación llevada a cabo en la instancia permitiría cuestionar la práctica totalidad de los requerimientos de obtención de información dirigidos a los obligados tributarios y relativos al cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias, si posteriormente se inicia, con base en aquellos, un procedimiento inspector.

A la luz de lo anterior, corresponde ahora al TS resolver si los requerimientos de obtención de información dirigidos a los obligados tributarios y relativos al cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias suponen el inicio de un procedimiento inspector, si se tiene en cuenta el resultado para acordar dicho procedimiento o, por el contrario, se está en presencia de actuaciones distintas y separadas, operando los plazos de duración del procedimiento inspector de modo autónomo e independiente.

© 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.

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

VACACIONES ANUALES RETRIBUIDAS

Derecho del trabajador a aplazar y acumular, hasta concluir su relación laboral, los derechos sobre vacaciones anuales retribuidas no ejercidos, si el empresario se niega a retribuirlas.

Sentencia del TJUE, Sala Quinta, de 29/11/2017. Asunto C-214/16

En este asunto el TJUE resuelve la cuestión prejudicial planteada interpretando el art. 7 de la **Directiva 2003/88/CE, relativa a determinados aspectos de la ordenación del tiempo de trabajo** en el marco de una controversia entre un trabajador y su empresario a la hora de **determinar si este trabajador tiene derecho a vacaciones anuales retribuidas** no disfrutadas, durante los años 1999 a 2012.

A estos efectos el TJUE, tomando en consideración las circunstancias del caso, declara que dicho artículo debe interpretarse en el sentido de que, en caso de controversia entre un trabajador y su empresario a la hora de determinar si el trabajador tiene derecho a vacaciones anuales retribuidas, **se opone a que el trabajador tenga que disfrutar de sus vacaciones antes de saber si tiene derecho a que éstas se le retribuyan**. Asimismo, **se opone a disposiciones o a prácticas nacionales según las cuales un trabajador no puede aplazar, y en su caso acumular, hasta el momento de la conclusión de su relación laboral, derechos a vacaciones anuales retribuidas no ejercidos correspondientes a varios períodos de devengo consecutivos, por la negativa del empresario a retribuir esas vacaciones.**

El TJUE reconoce el derecho del trabajador a aplazar, y acumular, hasta concluir su relación laboral, los derechos sobre vacaciones anuales retribuidas no ejercidos, si el empresario se niega a retribuirlas.

DESPIDOS COLECTIVOS

Medidas para promover la mejora de la seguridad y de la salud en el trabajo de la trabajadora embarazada, que haya dado a luz o en período de lactancia.

Sentencia del TJUE, Sala Tercera, de 22/02/2018. Asunto C-103/16

El TJUE resuelve una serie de cuestiones prejudiciales planteadas por el TSJ de Cataluña en el marco de un litigio sobre un despido colectivo que afecta a una trabajadora embarazada e interpreta el art. 10 de la **Directiva 92/85/CEE, relativa a la aplicación de medidas para promover la mejora de la seguridad y de la salud en el trabajo de la trabajadora embarazada, que haya dado a luz o en periodo de lactancia** (en adelante, la Directiva).

El TJUE declara que dicho artículo debe interpretarse en el sentido de que **no se opone a una normativa nacional que permite el despido de una trabajadora embarazada con motivo de un despido colectivo**, en el sentido del art. 1, apdo. 1, letra a), de la Directiva 98/59/CE del Consejo, relativa a la aproximación de las legislaciones de los Estados miembros que se refieren a los despidos colectivos. Asimismo, debe interpretarse que **no se opone a una normativa nacional que permite al empresario despedir a una trabajadora embarazada en el marco de un despido colectivo sin comunicarle más motivos que los que justifican ese despido colectivo**, siempre y cuando **se indiquen los criterios objetivos que se han seguido**

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

para la designación de los trabajadores afectados por el despido. Sin embargo **se opone a una normativa nacional que no prohíbe**, en principio, **con carácter preventivo el despido de una trabajadora embarazada, que haya dado a luz o en período de lactancia, y que establece únicamente, en concepto de reparación, la nulidad de ese despido cuando sea ilegal**.

Por último, añade el TJUE que debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa nacional que, en el marco de un despido colectivo **no establece ni una prioridad de permanencia en la empresa ni una prioridad de recolocación en otro puesto de trabajo**, aplicables con anterioridad a ese despido, para las trabajadoras embarazadas, que hayan dado a luz o en período de lactancia, **sin que se excluya**, no obstante, la facultad de los Estados miembros de garantizar una mayor protección a las trabajadoras embarazadas, que hayan dado a luz o en período de lactancia.

El TJUE ha confirmado la posibilidad de despedir a una trabajadora embarazada en el marco de un despido colectivo, siempre que se le comuniquen los criterios objetivos seguidos para designar a los trabajadores, sin necesidad de motivos adicionales específicos.

Civil

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

COOPERACIÓN JUDICIAL EN MATERIA CIVIL Y MERCANTIL

Título ejecutivo europeo para créditos no impugnados.

Sentencia del TJUE, Sala Séptima, de 28/02/2018. Asunto C-289/17

Este caso tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada por el Tribunal de Primera Instancia de Tartu, Estonia, sobre la interpretación del art. 17, letra a), y del art. 18, apdo. 1, letra b), del Reglamento (CE) 805/2004, por el que se establece un título ejecutivo europeo para créditos no impugnados, en relación con cinco litigios planteados respecto a la certificación como títulos ejecutivos europeos de resoluciones de procesos monitorios dictadas en rebeldía.

El TJUE determina que los mencionados artículos deben interpretarse en el sentido de que **una resolución judicial dictada sin que el deudor haya sido informado de la dirección del órgano jurisdiccional al que debe responder, ante el que debe comparecer o, en su caso, ante el que hay que incoar el procedimiento de impugnación, no puede certificarse como título ejecutivo europeo**.

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

CONCEPTO DE "ÓRGANO JURISDICCIONAL"

El TJUE declara contrario a la normativa comunitaria el sistema de arbitraje previsto en un Tratado internacional entre Estados miembros.

Sentencia del TJUE, Gran Sala, de 06/03/2018. Asunto C-284/16

El TJUE en su Sentencia de 6 de marzo de 2018, en contra de las conclusiones del Abogado General, ha declarado **que es contrario a la normativa comunitaria una disposición de un tratado internacional celebrado entre Estados miembros**, conforme a la cual un inversor de uno de esos Estados miembros puede, **en caso de controversia sobre inversiones realizadas en el otro Estado miembro, iniciar un procedimiento contra este último Estado miembro ante un tribunal arbitral** cuya competencia se ha comprometido a aceptar dicho Estado miembro.

Esta resolución surge de la cuestión prejudicial planteada por un Tribunal alemán, en el marco de un litigio entre la República Eslovaca y una empresa perteneciente a un grupo asegurador holandés que prestaba servicios de sanidad privada en ese país a través de una filial, **en relación con un laudo arbitral emitido por el tribunal arbitral previsto en el Tratado para el Fomento y la Protección Recíprocos de las Inversiones entre el Reino de los Países Bajos y la República Federal Checa y Eslovaca** (TBI) que le condenaba a pagar una suma millonaria. Frente a dicha resolución arbitral, la República Eslovaca acudió a los tribunales alemanes para solicitar su anulación.

El órgano judicial remitió una consulta prejudicial al TJUE para determinar si los arts. 267 y 344 TFUE deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una disposición de un tratado internacional celebrado entre Estados miembros, como el art. 8 TBI, conforme a la cual un inversor de uno de esos Estados miembros puede, en caso de controversia sobre inversiones realizadas en el otro Estado miembro, iniciar un procedimiento contra este último Estado miembro ante un tribunal arbitral cuya competencia se ha comprometido a aceptar dicho Estado miembro. En suma, **la cuestión se centra en dilucidar si ha de prevalecer el Derecho europeo o los tratados internacionales firmados por los países que remiten a arbitrajes internacionales.**

A este respecto, el TJUE considera que el **tribunal arbitral no constituye un elemento del sistema judicial establecido en los Países Bajos y en Eslovaquia**; es precisamente el carácter excepcional de la jurisdicción de este tribunal arbitral, en relación con la de los órganos judiciales de esos dos Estados miembros, la razón de ser de dicho art. 8 TBI. Añade que no es un órgano jurisdiccional común a varios Estados miembros, comparable al Tribunal de Justicia del Benelux.

El TJUE en su argumentación distingue del arbitraje previsto en el art. 8 TBI - que resulta de un tratado entre Estados- el arbitraje comercial que tiene su origen en la autonomía de las partes y respecto del cual el TJUE ha declarado que las exigencias relativas a la eficacia del procedimiento arbitral justifican que el control de los laudos arbitrales ejercitado por los órganos jurisdiccionales de los Estados miembros tenga carácter limitado, siempre que las disposiciones fundamentales del Derecho de la Unión puedan ser examinadas en el marco de dicho control y, en su caso, puedan ser objeto de una petición de decisión prejudicial ante el TJUE.

Concluye el TJUE considerando que dicho **artículo vulnera la autonomía del Derecho de la Unión y, por lo tanto, no es compatible con el mismo**.

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Mercantil

Tribunal Supremo

ADMINISTRADORES

Giro en el sistema de remuneración de los administradores.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 26/02/2018. Rec. 3574/2017

La Sala de lo Civil del TS ha modificado el criterio mantenido hasta la fecha por la mayor parte de la doctrina y la Dirección General del Registro y Notariado (DGRN), en relación con el sistema de remuneración de los administradores, en concreto, respecto a la dualidad existente entre los "administradores en su condición de tales" y los "consejeros ejecutivos", previstos en los arts. 217 y 249 de la Ley de Sociedades de Capital (LSC), respectivamente, la cual desaparece y pasa a ser una relación cumulativa, esto es, **el TS considera que el régimen general previsto en ambos artículos es aplicable a todos los administradores, incluidos los consejeros delegados o ejecutivos.**

Este asunto parte de la calificación negativa del Registrador Mercantil de Barcelona a inscribir la cláusula estatutaria de una sociedad limitada que preveía lo siguiente:

"El cargo de administrador no será retribuido, sin perjuicio de que, de existir consejo, acuerde éste la remuneración que tenga por conveniente a los consejeros ejecutivos por el ejercicio de funciones ejecutivas que se les encomienden, sin acuerdo de la junta ni necesidad de previsión estatutaria alguna de mayor precisión del concepto o conceptos remuneratorios, todo ello en aplicación de lo que se establece en el artículo 249.2º de la Ley de Sociedades de Capital".

La sociedad afectada planteó un recurso ante el Juzgado de lo Mercantil, el cual desestimó íntegramente la demanda, mientras que la Audiencia Provincial (AP) estimó el recurso de apelación y optó por la tesis mantenida por un sector relevante de la doctrina y la DGRN. Frente a dicha Sentencia de la AP, el Registrador Mercantil planteó un recurso de casación ante el TS basado en un único motivo, la infracción de los arts. 217 y 249 LSC.

El TS considera que «*una **cláusula estatutaria como la controvertida**, que prevé que "el cargo de administrador no será retribuido, sin perjuicio de que, de existir consejo, acuerde éste la remuneración que tenga por conveniente a los consejeros ejecutivos por el ejercicio de las funciones ejecutivas que se le encomienden, sin acuerdo de la junta ni necesidad de previsión estatutaria alguna de mayor precisión del concepto o conceptos remuneratorios" **no es conforme al régimen legal del retribución de los administradores** (…)*».

Esta Sentencia entiende que las obligaciones establecidas en el art. 217 LSC en materia de remuneración de administradores, aplican no sólo a los "administradores en su condición de tales" sino igualmente a los "consejeros ejecutivos" a los que se refiere el art. 249 de la misma norma.

La Sentencia expresamente rechaza que la expresión "administradores en su condición de tales" excluya a los consejeros ejecutivos y que se aplique en exclusiva a los consejeros deliberativos.

En su fundamentación, la Sentencia se apoya en una **interpretación literal y sistemática** de los diferentes artículos aplicables y además, en apoyo de su tesis, acude a la finalidad de la reforma del año 2014: la

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

transparencia. Así, establece que *"(…) no parece razonable que, siendo la remuneración de los consejeros delegados o ejecutivos la más importante entre los distintos consejeros, no solo escapen a la exigencia de previsión estatutaria y a cualquier intervención de la junta general en su cuantía máxima, sino que, además, los criterios establecidos en el artículo 217.4 (proporcionalidad, razonabilidad, rentabilidad y sostenibilidad) no le sean aplicables (…)"*.

Resaltar que esta Sentencia prevé una estructura en tres niveles del sistema de remuneración diseñado por la LSC, del siguiente modo: (i) un primer nivel, que se fija en los **Estatutos sociales**, los cuales han de establecer el carácter gratuito o retribuido del cargo y, en este caso, el **sistema de retribución**, que determinará los conceptos retributivos a percibir por los administradores; (ii) un segundo nivel, que está formado por los **acuerdos de la Junta general**, a la que corresponde establecer el importe máximo de remuneración anual de los administradores en sociedad no cotizadas; (iii) y un tercer nivel, formado por las **decisiones de los propios administradores**, a los que corresponde, salvo que la Junta general determine otra cosa, la distribución entre los distintos administradores (en caso de Consejo por decisión del mismo).

Finalmente destacar que la Sentencia, aun entendiendo de aplicación las obligaciones previstas en el art. 217 LSC a los consejeros ejecutivos, **admite que la reserva estatutaria sea interpretada de un modo menos rígido y con mayor flexibilidad**. Le reconoce al Consejo un ámbito de autonomía dentro del marco estatutario, de una *"forma flexible que permita adecuar las retribuciones de los consejeros delegados o ejecutivos a las cambiantes exigencias de las propias sociedades y del tráfico económico en general, compaginándolo con las debidas garantías para los socios, que no deben verse sorprendidos por remuneraciones desproporcionadas, no previstas en los estatutos y por encima del importe máximo anual que la junta haya acordado para el conjunto de los administradores sociales"*.

El TS considera que el régimen general previsto en los arts. 217 y ss. LSC es aplicable a todos los administradores, incluidos los consejeros delegados o ejecutivos.

Concursal

Tribunal Supremo

CALIFICACIÓN CONCURSAL

Concurso culpable de filial sociedad unipersonal, cuyo administrador y socio único es la sociedad matriz del grupo: tratamiento del deber de lealtad del administrador.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 20/12/2017. Rec. 2469/2015

En esta Sentencia son objeto de análisis varias cuestiones relativas a si fue conforme a Derecho la decisión de la instancia -confirmada en apelación- de declarar como culpable el concurso de acreedores de una entidad -filial perteneciente a un grupo del sector naviero- por la conducta de los administradores sociales que genera o agrava la insolvencia de la sociedad (art. 164.1 LC) y los pronunciamientos condenatorios ante dichos administradores.

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

Entre las cuestiones debatidas, destacan las siguientes:

1. **Conducta determinante de la calificación del concurso como culpable.**

   Tal conducta fue la de permitir que la matriz desistiera del contrato de construcción de buques celebrado con la concursada y se llevara los barcos a otros astilleros sin exigirle la liquidación del contrato -que no tenía que ser necesariamente judicial- y el pago de la cantidad resultante de tal liquidación. Como afirma el TS, una vez que la matriz fue nombrada administradora única, se hacía mucho más fácil liquidar el contrato puesto que todos los datos necesarios para realizar esa liquidación estaban en manos de una misma persona, que ostentaba la cualidad de deudora y de administradora de la acreedora.

   Si la **liquidación** se realizó **por sentencia judicial con posterioridad a la declaración de concurso** fue porque los **administradores de la concursada se abstuvieron de promoverla antes de tal declaración**. La obligación de la matriz de pagar la cantidad adeudada por la ejecución del contrato de construcción de barcos por la concursada era preexistente; la sentencia se limitó a declarar la existencia del crédito por una cantidad concreta.

2. **Antijuridicidad de la conducta de la matriz del grupo y socia única de la entidad declarada en concurso, como administrador social.**

   En base a la **STS 695/2015, de 11 de diciembre**, el TS afirmó que el deber de lealtad del administrador de la sociedad filial viene referido al interés de la sociedad que administra, no al de otras, aunque pertenezcan al mismo grupo; en concreto, no viene referido al interés de la sociedad dominante, ni a otros intereses formalmente ajenos, como el "interés del grupo". Así el hecho de que la decisión del administrador beneficie a la mayoría social, incluida la sociedad matriz cuando esta es titular de la mayoría del capital social, no excluye la posibilidad de que haya infringido el interés social y, por tanto, su deber de lealtad.

3. **Justificación de la condena a responder del déficit concursal, a la cuantía de la condena y a su individualización entre las personas afectadas por la calificación.**

   Afirma el TS que la exigencia de una justificación añadida responde a la idea de que la mera calificación culpable del concurso no debe determinar la condena a cubrir el déficit concursal, sino que **es preciso que concurra alguna razón adicional relacionada con lo que es objeto de condena, la cobertura total o parcial del déficit, que lo justifique.**

   Así lo establecen las SSTS 29/2013, de 12 de febrero y 421/2015, de 22 julio -adecuándose la Sentencia recurrida a esta doctrina-, en donde las conductas que habían justificado, primero, la calificación culpable y, luego, la condena a la cobertura del déficit, cumplían los presupuestos del art. 164.1 LC al haber generado la insolvencia de la sociedad concursada, con culpa grave de su administrador:

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

*"Cuando la conducta que ha motivado la calificación del concurso es la tipificada en el art. 164.1 LC, y, más de los administradores de la compañía, no cabe duda de que, como exige en la actualidad el art. 172 bis LC, la **responsabilidad de estos administradores** respecto de la **cobertura del déficit** estará en función de **su participación en esta conducta**, que es, además, la que indirectamente ha provocado la insatisfacción total o parcial de los créditos".*

Por lo expuesto, concluye el TS desestimando los recursos interpuestos contra la Sentencia de la Audiencia Provincial de Oviedo y, por ende, confirmando la calificación del concurso controvertido como culpable, por ser conforme a Derecho.

Administrativo

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

JUEGO *ON LINE*

La Recomendación de la Comisión sobre el sector del juego *on line*, sirve como referencia para el nivel mínimo de protección recomendado, pero no vincula a los Estados miembros.

Sentencia del TJUE, Gran Sala, de 20/02/2018. Asunto C-16/16

Es objeto de análisis en esta Sentencia la conformidad a Derecho, o no, del Auto del Tribunal General de la Unión Europea (TGUE) de 27 de octubre de 2015, Bélgica/Comisión (T-721/14), mediante el que dicho Tribunal declaró la inadmisibilidad del recurso de nulidad interpuesto en primera instancia por el Reino de Bélgica contra la **Recomendación 2014/478/UE de la Comisión, de 14 de julio de 2014, relativa a principios para la protección de los consumidores y los usuarios de servicios de juego en línea y la prevención del juego en línea entre los menores**, en el que argumentaba que la Comisión había superado sus competencias normativas -atribuidas al adoptar dicha norma-, al tratarse de una política de competencia exclusiva de los Estados miembros. En su Auto, el TGUE concluyó que la norma no interfería en las competencias de los Estados miembros, puesto que las recomendaciones son instrumentos legislativos de carácter no vinculante, como establece el art. 288 TFUE.

Señala el TJUE que el Tribunal General en el Auto recurrido, basándose en la jurisprudencia consolidada del primero, declaró fundadamente que *"escapa al control jurisdiccional previsto en el art. 263 TFUE cualquier acto que no produzca efectos jurídicos obligatorios, como (...) las simples recomendaciones"*. Por lo tanto, en contra de lo que sostiene el Reino de Bélgica, **no basta con que una institución adopte una recomendación conculcando presuntamente determinados principios o normas de procedimiento para que dicha recomendación pueda ser objeto de un recurso de anulación, siendo así que no produce efectos jurídicos obligatorios.**

Sin embargo, también señala el TJUE que, **con carácter excepcional**, la **única posibilidad de interponer recurso de anulación contra una recomendación** sería la del caso en que **el acto impugnado, por su contenido, no constituyese una auténtica recomendación**.

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

A este respecto, el TJUE desestima el recurso de casación interpuesto contra el Auto controvertido, **dando la razón al TGUE, en cuanto que éste pudo válidamente concluir, tras un suficiente examen en Derecho del tenor, contenido, contexto y finalidad de la Recomendación controvertida, que la misma *"no produce ni va destinada a producir efectos jurídicos obligatorios, de manera que no puede calificarse de acto impugnable en el sentido del art. 263".***

La Recomendación 2014/478/UE de la Comisión servirá como referencia para el nivel mínimo de protección recomendado en el sector del juego *on line,* y no surtirá ninguna obligación para los Estados miembros, en cuanto seguirán siendo competentes para someter tales servicios a normas propias de protección de los consumidores y de los menores.

CONTRATOS PÚBLICOS

Procedimiento de adjudicación: interpretación del Derecho de la UE frente a una normativa nacional que establece un mecanismo de subsanación de defectos de tramitación.

Sentencia del TJUE, Sala Octava, de 28/02/2018. Asuntos acumulados C-523/16 y C-536/16

En el marco de dos litigios, (i) uno, suscitado entre una entidad italiana y la sociedad pública ferroviaria del Estado italiano, acerca de un procedimiento de adjudicación de un contrato público de operaciones integradas de mantenimiento, ordinario y extraordinario, y del suministro de energía de los inmuebles de las estaciones de ferrocarril que forman parte de la red de "*Centostazioni*"; y (ii) otro, entre una entidad italiana y la Asociación Caja Nacional de Previsión y Asistencia a los Contables y Expertos Contables (CNPR), acerca de un procedimiento de licitación convocado para la suscripción de un acuerdo marco de gestión de la cartera mobiliaria de CNPR, se plantean sendas peticiones de decisión prejudicial por el Tribunal Regional de lo Contencioso-Administrativo del Lazio (Italia), cuyo objeto es la **interpretación del art. 51** de la **Directiva 2004/18/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 31 de marzo, sobre coordinación de los procedimientos de adjudicación de los contratos públicos de obras, de suministro y de servicios** (en adelante, la Directiva 2004/18/CE) y de los **principios relativos a la adjudicación de tales contratos públicos**.

A estos efectos y tras el análisis de los hechos, declara el TJUE que el Derecho de la Unión, en particular el **art. 51** de la **Directiva 2004/18/CE,** los principios relativos a la adjudicación de los contratos públicos, entre los que figuran los ***principios de igualdad de trato*** y ***de transparencia*** -recogidos en el art. 10 de la Directiva 2004/17/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 31 de marzo, sobre la coordinación de los procedimientos de adjudicación de contratos en los sectores del agua, de la energía, de los transportes y de los servicios postales, y en el art. 2 de la Directiva 2004/18-, y el ***principio de proporcionalidad***, deben **interpretarse** -teniendo como referencia una **normativa nacional que establece un mecanismo de subsanación de defectos de tramitación**, en el marco de un procedimiento de adjudicación de un contrato público-, en el sentido de que:

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

a) **no se oponen**, en principio, **a dicha normativa nacional si,** en virtud del **mecanismo de subsanación de defectos de tramitación**, el **poder adjudicador** puede **invitar a todo licitador cuya oferta adolezca de irregularidades sustanciales**, en el sentido de dicha normativa, **a regularizar su oferta**, sujeto al requisito de que **abone una sanción pecuniaria**, siempre que la cuantía de esa sanción se siga ajustando al *principio de proporcionalidad*, extremo que corresponde al órgano jurisdiccional remitente determinar;

b) en cambio, esas mismas disposiciones y principios **se oponen a una normativa nacional si**, en virtud del **mecanismo de subsanación de defectos de tramitación**, el **poder adjudicador** puede **exigir a un licitador, mediante el pago por éste de una sanción pecuniaria,** que **subsane la falta** de un documento que, según las estipulaciones expresas de los documentos de la licitación, debe llevar a su exclusión, o que **elimine las irregularidades** que afectan a su oferta de tal modo que las correcciones o modificaciones efectuadas equivalgan a la presentación de una nueva oferta.

© 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.

© 2021 KPMG Abogados S.L., sociedad española de responsabilidad limitada y firma miembro de la red KPMG de firmas independientes, miembros de la red KPMG afiliadas a KPMG International Cooperative (KPMG International), sociedad suiza. Todos los derechos reservados.

Doctrina administrativa

Ámbito fiscal

Tribunal Económico-Administrativo Central

Impuesto sobre Sociedades (IS)

El TEAC establece la compatibilidad entre el régimen especial de las entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas y el tipo de gravamen reducido de la disp. adic. 12.ª TRLIS.

Resolución del TEAC, de 08/02/2018. Rec. 5662/2017

En este asunto son dos las cuestiones controvertidas que resuelve el TEAC **unificando criterio**; concretamente, son las relativas a:

1. **Determinar si las rentas derivadas del arrendamiento de viviendas que se bonifican (art. 54.1 TRLIS) pueden incluir, o no, las subsidiaciones de intereses y la imputación anual de subvenciones de capital que se concedieron a la entidad arrendadora en su condición de promotor de la construcción de las viviendas que luego se destinan al alquiler.**

   A juicio del TEAC la **tesis del TEAR no es correcta,** puesto que resulta erróneo concluir que las subvenciones y subsidiaciones fueron concedidas en atención a la condición de arrendadora de la entidad, ya que en puridad **las ayudas se concedieron en atención a su condición de promotora** y, aunque se trata de **ayudas económicas directas** otorgadas -en este caso, a un promotor de viviendas de alquiler-, su **finalidad** es la de **financiar la construcción de esas viviendas** y ello con independencia de que tales subvenciones sólo se perciban por las viviendas que efectivamente se arrienden. Ello se infiere, como afirma el TEAC, de los Reales Decretos 1932/1991, de 20 de diciembre y 1186/1998, de 12 de junio, sobre medidas de financiación de actuaciones protegidas en materia de vivienda, con base a los cuales se concedieron las ayudas en el caso examinado.

   En suma, se trata de subvenciones destinadas a la construcción de inmuebles, esto es, a la adquisición de activos del inmovilizado material, por lo que su imputación a resultados debe realizarse en proporción a la dotación a la amortización efectuada para esos activos. Difícilmente pueden considerarse rentas derivadas del arrendamiento los ingresos constituidos por las imputaciones anuales de esas subvenciones de capital.

   Por tanto, concluye el TEAC unificando criterio, en el sentido de que **las rentas derivadas del arrendamiento de viviendas que se bonifican**, según el art. 54.1 TRLIS, **no incluyen las subsidiaciones de intereses y las subvenciones percibidas para la financiación de las construcciones que se destinarán al desarrollo de la actividad de arrendamiento. La parte de cuota** correspondiente a ellas **no es susceptible de bonificación**.

2. **Determinar si son o no incompatibles entre sí el régimen especial de las entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas y el tipo de gravamen reducido de la disp. adic. 12.ª TRLIS.**

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre Sociedades (IS)

El TEAC **tampoco comparte la conclusión de la DGT** en la contestación a la **CV2218/2010**, de 6 de octubre, en la que reconoce que la disp. adic. 12ª del TRLIS -referente al tipo de gravamen reducido en el IS por mantenimiento o creación de empleo-, no ha introducido ninguna modificación en la regulación del régimen especial de las entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas relativa a la compatibilidad de ambos incentivos. El propio TEAC afirma que de este hecho objetivo cabría ya inferir que la incompatibilidad no ha sido deseada por el legislador, pues ninguna dificultad habría tenido para establecerla al introducir el beneficio fiscal de la disp. adic. 12.ª mediante la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010.

Por otra parte, aunque la mayor parte de las empresas que puedan acogerse al citado tipo de gravamen reducido serán empresas de reducida dimensión a los efectos del Capítulo XII del Título VII del TRLIS, dado que la cifra de negocios exigida para aplicar tal gravamen reducido es inferior a la que se necesita para acogerse al régimen especial de dicho Capítulo, también es cierto que de la literalidad de la normativa **nada impide que puedan acogerse al citado tipo de gravamen reducido empresas que no reúnen los requisitos del citado Capítulo XII del TRLIS**, como serían aquellas que no cumplieran el requisito de la cifra de negocios inferior a 8 millones de euros en el período impositivo anterior pero que en el período impositivo actual su cifra de negocios fuese inferior a 5 millones de euros y cumplieran los restantes requisitos de la disp. adic. 12.ª.

Finaliza el TEAC, unificando criterio en el sentido de que **el tipo de gravamen reducido** de la disp. adic. 12.ª del TRLIS **por mantenimiento o creación de empleo es compatible con el régimen especial de las entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas.**

Dirección General de Tributos

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Tributación de los bonos de fidelización de una entidad bancaria.

Consulta Vinculante a la DGT V3212-17, de 14/12/2017

Consulta Vinculante a la DGT V3258-17, de 19/12/2017

En esta ocasión analizamos de forma conjunta dos recientes Consultas vinculantes de la DGT en las que se pronuncia sobre el **tratamiento en el IRPF de la entrega de los bonos de fidelización ofrecidos por una entidad bancaria X a los accionistas y obligacionistas de otra entidad bancaria Y, cuyo capital social adquirió, la primera, al 100%**.

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

El origen de ambas consultas se encuentra en acuerdo adoptado por la **Junta Única de Resolución** que, en cumplimiento de la normativa europea y de la comunicación del Banco Central Europeo (BCE), acordó la resolución de la entidad Y. En consecuencia, el Fondo de Reestructuración Ordenada Bancaria (FROB) implementó una serie de medidas encaminadas a la venta del negocio, mediante la transmisión de las acciones a otra entidad de crédito compradora (banco X), previa amortización de las acciones representativas del capital social y la conversión en acciones finalmente vendidas al banco X de los bonos convertibles contingentes y bonos subordinados.

Dichas medidas se materializaron, en una primera fase acontecida en junio de 2017, en la transmisión de la entidad Y al banco X -cuya oferta fue la única que cumplía los requisitos para su admisión- por la simbólica cantidad de un euro.

Posteriormente, el 12 de septiembre de 2017, el banco X aprobó e inscribió, en los Registros Oficiales de la Comisión Nacional del Mercado de Valores (CNMV), una Nota de Valores relativa a la oferta pública de venta (OPV) de obligaciones perpetuas contingentemente amortizables, más conocidas como bonos de fidelización.

La Oferta se realizó para implementar una acción comercial (la Acción de Fidelización) mediante la cual, los clientes del Grupo bancario X que reunieran determinados requisitos, podían adquirir, **sin desembolso alguno**, los **bonos** emitidos por la entidad compradora por un importe nominal equivalente a la inversión en acciones u obligaciones subordinadas del banco X, de las que fueran titulares el 6 de junio de 2017. Ello previa renuncia al ejercicio de acciones o reclamaciones legales. Los nuevos bonos se negocian en el mercado de renta fija AIAF, tienen un vencimiento a 7 años y un tipo de interés contingente del 1% anual pagadero trimestralmente. Los beneficiarios podrán vender sus bonos en cualquier momento, pero no recuperarán el 100% de su valor si no los mantienen durante 7 años.

En relación con lo anterior, en cada una de estas Consultas la DGT estudia el tratamiento en el IRPF de las rentas obtenidas por cada tipo de inversor:

i. En el caso del **colectivo de OBLIGACIONISTAS que acepten los bonos de fidelización,** la **Consulta V3212/2017** analiza las siguientes operaciones:

   1. **Amortización de obligaciones subordinadas.**

      En primer lugar, se establece que el tratamiento tributario que corresponde aplicar al titular de las obligaciones debe partir de la consideración de una única operación de **amortización de obligaciones**: la previa **conversión obligatoria de las obligaciones en acciones** tuvo un carácter instrumental a la venta de negocio, dado que mediante un mismo acto, de forma automática y obligatoria para el contribuyente titular, **las acciones recibidas fueron transmitidas a la entidad compradora**, sin que el titular recibiera contraprestación alguna, sin que tuviera poder de disposición sobre las acciones, y sin que llegaran a producirse los efectos jurídicos y económicos propios de la condición de accionista.

      Esta operación de conversión en acciones y su transmisión a otra entidad de crédito, generó en el contribuyente un **rendimiento del capital mobiliario negativo** (art. 25.2 LIRPF), por diferencia entre el valor de adquisición o suscripción de las obligaciones y su valor de amortización (en este caso cero euros), que ha de ser objeto de integración y compensación en la base imponible del ahorro.

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

2. **Entrega de los nuevos bonos de fidelización emitidos por el banco X a los obligacionistas en compensación por dicho rendimiento del capital mobiliario negativo.**

   Se genera un posterior **rendimiento del capital mobiliario** positivo que, al tratarse de una renta **en especie**, se ha de valorar por su valor normal de mercado (inferior al valor nominal), estando sometido a ingreso a cuenta -que deberá practicar el banco X y que es repercutido al adquirente- . Dicho rendimiento se integrará en la base imponible del ahorro, lo que posibilita la compensación del rendimiento negativo anterior.

   Con este criterio se evita el tratamiento fiscal de ganancia patrimonial integrable en la base imponible general, que hubiera sido perjudicial para los clientes.

3. **Tratamiento fiscal de los intereses trimestrales que perciban por los mismos y, en su caso, de la futura venta de los bonos de fidelización.**

   Se generarán igualmente **rendimientos del capital mobiliario**, computándose los intereses por su importe íntegro, y la transmisión de los bonos por la diferencia entre el valor de transmisión y el valor de adquisición, que será el valor de mercado señalado en el punto anterior (art. 25.2 LIRPF).

ii. En el caso del **colectivo de ACCIONISTAS que acepten los bonos de fidelización,** la posterior **Consulta V3258/2017**, analiza la tributación de las siguientes operaciones:

1. **Amortización de las acciones.**

   Tal y como se ha mencionado anteriormente, en el caso de los accionistas, se procedió a la amortización de todas las acciones que se tenían en la entidad de crédito afectada mediante una reducción de capital sin devolución de aportaciones.

   De acuerdo con el art. 33.3 a) LIRPF no existe ganancia o pérdida patrimonial en caso de reducción de capital. Cuando la reducción de capital de lugar a la amortización de valores o participaciones, se considerarán amortizadas las adquiridas en primer lugar, y su valor de adquisición se distribuirá proporcionalmente entre los restantes valores homogéneos que permanezcan en el patrimonio del contribuyente.

   No obstante, en el presente caso, como se han amortizado la totalidad de las acciones, el valor de adquisición de los valores amortizados no puede distribuirse entre valores homogéneos no amortizados. Lo anterior, implica la consideración como **pérdida patrimonial** del valor de adquisición de las acciones o participaciones amortizadas. Dicha pérdida patrimonial ha de imputarse al ejercicio en que se produce la reducción de capital -2017-, según el art. 14.1 c) LIRPF, y se integrará en la base imponible del ahorro.

2. **Entrega de los bonos.**

   El análisis del tratamiento fiscal de la entrega de los bonos de fidelización a los accionistas se realiza por remisión expresa a lo dispuesto en la CV3212/2017 extendiendo el tratamiento fiscal fijado para los obligacionistas a los accionistas bajo la consideración de que la compensación percibida por ambos sujetos tiene la misma naturaleza.

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Sin embargo, y esto es llamativo, en el caso de los accionistas, la renta obtenida, determinada por el valor normal de mercado de las nuevas obligaciones, debe calificarse como ganancia patrimonial a integrar en la base imponible del ahorro, y sin obligación de ingreso a cuenta, lo cual posibilita la compensación de la pérdida patrimonial anterior. Excluye por tanto el tratamiento de rendimiento de capital mobiliario, que hubiera perjudicado su compensación íntegra con las pérdidas manifestadas en la amortización de las acciones.

La doctrina administrativa en esta materia, se completa con un **Informe** publicado por la Agencia Tributaria en diciembre de 2017 sobre la integración en el IRPF de estas rentas obtenidas por accionistas y obligacionistas.

Tratamiento fiscal de una nueva modalidad de *scrip dividend* en el IRPF del accionista.

Consulta Vinculante a la DGT V0042-18, de 16/01/2018

La sociedad consultante, ante la posibilidad de introducir un nuevo programa de retribución a sus accionistas, que consistiría en combinar dos (2) aumentos de capital "liberados" con cargo a reservas y el pago de dos (2) dividendos en efectivo -siendo este pago alternativo para los accionistas que expresamente renuncien a sus derechos de asignación gratuita a cambio de optar por estos dividendos-, desea saber cuál es el **tratamiento fiscal de estas operaciones en el IRPF del accionista.**

En síntesis, los **accionistas** que **renuncien expresamente** a los derechos de asignación gratuita recibirán un dividendo en efectivo; los accionistas que **no efectúen dicha renuncia expresa** podrán: a) no transmitir sus derechos, en cuyo caso al finalizar el periodo de negociación tales derechos se convertirían en acciones liberadas de nueva emisión; o b) transmitir dichos derechos en el mercado.

De acuerdo con los arts. 25.1 y 37 LIRPF -señala la DGT- **la entrega a los accionistas de acciones totalmente liberadas por la entidad consultante no comportará la obtención de renta para aquellos**. No obstante, a efectos de **futuras transmisiones**, el valor de adquisición tanto de las acciones entregadas como de las acciones de las que procedan será el que resulte de repartir el coste total entre el número de títulos, tanto los antiguos como los liberados que correspondan. La fecha de adquisición de las acciones totalmente liberadas será la que corresponda a las acciones de las cuales procedan.

En el caso de la **transmisión en el mercado de los derechos de asignación gratuita de las nuevas acciones en los supuestos de aumento de capital con cargo a reservas** serán **aplicables las reglas** previstas para los **derechos de suscripción preferente** (art. 306.2 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el RD Leg. 1/2010, de 2 de julio). Así, las previsiones del art. 37.1 a) LIRPF sobre el tratamiento aplicable en la **transmisión de derechos de suscripción** resultarán aplicables a la **transmisión de los derechos de asignación gratuita derivados de la ampliación de capital con cargo a reservas**.

Por tanto, el importe obtenido por la transmisión de los derechos de asignación en el mercado tendrá la consideración de **ganancia patrimonial para el transmitente en el periodo impositivo en que se de la transmisión**, aplicándosele un porcentaje de retención del 19% (art. 101.6 LIRPF).

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Por último, en el caso de que los accionistas renuncien expresamente a los derechos de asignación gratuita y opten por la percepción de dividendos en efectivo, estos se calificarán como **rendimientos del capital mobiliario** conforme al art. 25.1 a) LIRPF, y el sometimiento a retención de tales cantidades de acuerdo con los arts. 90 a 94 del Reglamento del IRPF, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo.

Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR)

Empresa irlandesa dedicada a la negociación electrónica y algorítmica de instrumentos financieros con un servidor en España: ¿es este un establecimiento permanente en territorio español?.

Consulta Vinculante a la DGT V0066-18, de 17/01/2018

Una sociedad de responsabilidad limitada registrada en Irlanda cuya actividad principal consiste en la negociación electrónica y algorítmica de productos financieros (*trading*) a nivel internacional en mercados financieros, con la finalidad de reducir la latencia de sus operaciones, se plantea utilizar un servidor en territorio español que se localizaría muy próximo a los mercados donde realizaría sus operaciones de negociación. Su duda es si el servidor en España constituiría un establecimiento permanente.

De acuerdo con la definición de "establecimiento permanente" recogida en el art. 5 del Convenio entre el Reino de España e Irlanda para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y las ganancias de capital y su Protocolo anejo, hecho en Madrid el 10 de febrero de 1994 (CDI), la entidad consultante **podría tener un establecimiento permanente en España por dos vías distintas:**

- por disponer en España de un **lugar fijo de negocios** mediante el cual la empresa realice toda o parte de su actividad. En relación con esta posibilidad hay que tener en cuenta el párrafo 2 de los Comentarios de la OCDE; o

- por actuar en España mediante un **agente** que opere por cuenta de la empresa y ostente y ejerza habitualmente poderes que le faculten para concluir contratos en nombre de la empresa.

En relación con la posibilidad de que el servidor en España constituya un establecimiento permanente y, a pesar de que el propio órgano consultivo reconoce que la consulta no facilita toda la información necesaria para poder efectuar dicha calificación, la DGT concluye que:

- Si bien es indudable que el servidor constituiría un lugar, que sería fijo y que a través de él se desarrollaría parte de la actividad mercantil de la empresa (siendo irrelevante la inexistencia de personal) podría plantear más dudas en torno a si se cumplen los requisitos de disponibilidad y, si así fuera, si la **actividad resultante** podría ser calificada como **meramente preparatoria o auxiliar**.

- Por lo que respecta a la "disposición" del servidor por la consultante, habrá que atenerse a los hechos y circunstancias de cada caso, pudiendo ser especialmente relevantes los términos del acuerdo entre la empresa no residente y la empresa propietaria/operadora del servidor.

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR)

– Suponiendo que se determinara que existe un **lugar fijo de negocios a disposición de la empresa**, el mismo **podría no constituir, aun así, un establecimiento permanente**, en la medida en que a través de él únicamente se desarrollaran actividades de carácter preparatorio o auxiliar, y no aquellas que constituyen su negocio principal (art. 5.4 CDI). Señala la DGT que el criterio decisivo para distinguir entre las actividades que tienen un carácter preparatorio o auxiliar y aquellas que no lo tienen es si las actividades del lugar fijo de negocios constituyen en sí mismas una parte esencial y significativa de las actividades del conjunto de la empresa, debiendo estudiar separadamente cada caso. Así, un lugar fijo de negocios cuyo objeto general sea idéntico al de la empresa en su conjunto no realiza una actividad preparatoria o auxiliar.

Teniendo en cuenta que la actividad principal de la consultante es el *trading* o negociación de productos derivados en los mercados de valores y derivados europeos y en la medida en que pudiera considerarse que las actividades del servidor constituyen una parte esencial y significativa de la actividad de la consultante, afirma la DGT que **el servidor** tendría la consideración de **establecimiento permanente**, ya que, **la actividad desarrollada en España no podría considerarse como preparatoria o auxiliar.**

Un lugar fijo de negocios cuyo objeto general sea idéntico al de la empresa en su conjunto no realiza una actividad preparatoria o auxiliar.

La renta obtenida del arrendamiento de un inmueble realizada sin mediación de persona empleada con contrato laboral de jornada completa no es actividad económica.

Consulta Vinculante a la DGT V0077-18, de 17/01/2018

La consultante, una sociedad residente en Estonia con varios inmuebles en España -que dedica al arrendamiento como vivienda a particulares y para cuya gestión en el día a día (reclamaciones de impago, gestión jurídica, asesoramiento contractual y trato directo con el inquilino) contrata los servicios puntuales de una sociedad independiente de gestión inmobiliaria radicada en España- plantea a la DGT si debe considerarse que obtiene las rentas del inmueble en el desarrollo de una actividad económica, teniendo en cuenta que no tiene ni tendrá empleados ni oficinas en España.

Conforme al art. 6 del Convenio entre el Reino de España y la República de Estonia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, hecho en Tallin el 3 de septiembre de 2003 -aplicable al caso-, afirma la DGT que **España podrá gravar de forma ilimitada este tipo de rentas (inmobiliarias)**, siendo la **normativa interna** -esto es, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo (TRLIRNR)- la que determinará la **forma** en que debe producirse dicho gravamen.

Para ello, el art. 13 (Rentas obtenidas en territorio español) del TRLIRNR prevé que, **previamente**, será necesario **calificar estas rentas** para determinar si se trata (i) de rendimientos de actividades económicas y, en ese caso, si se han obtenido con o sin establecimiento permanente (EP), o (ii) de rendimientos del capital inmobiliario, atendiendo a lo dispuesto en el propio artículo y, en su defecto, a los criterios establecidos en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF).

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR)

Conforme al art. 27 LIRPF (rendimientos íntegros de actividades económicas) la DGT concluye que **si la actividad de arrendamiento del inmueble se lleva a cabo sin mediación de persona empleada con contrato laboral de jornada completa, la renta obtenida por la consultante debe calificarse como rendimiento del capital inmobiliario**; no como actividad económica.

Finaliza la DGT diciendo que, en este caso, al tratarse de un contribuyente residente en otro Estado miembro de la UE, para el **cálculo de la base imponible** se aplicarán las **reglas especiales** del art. 24.6 TRLIRNR, pudiendo deducirse los gastos deducibles de acuerdo con la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS), siempre que el contribuyente acredite que están relacionados directamente con los rendimientos obtenidos en España y que tienen un vínculo económico directo e indisociable con la actividad realizada en España, obteniéndose la **cuota tributaria**, según el art. 25 TRLIRNR, aplicando a la base imponible, con carácter general, el 24%, a no ser que se trate de contribuyentes residentes en otro Estado miembro de la UE o del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria, en cuyo caso, el tipo de gravamen será el 19%.

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

No tributar en el IP por obligación personal o real privaría a los adquirentes de la tributación beneficiada en el ISD.

Consulta Vinculante a la DGT V3238-17, de 15/12/2017

Una trabajadora residente en España acogida al régimen especial de trabajadores desplazados a territorio español tiene previsto adquirir por donación de su padre la nuda propiedad de participaciones en una sociedad residente en Finlandia -en la que el padre es titular del 51,3% del capital social- y plantea ante la DGT las siguientes cuestiones:

1. **Obligación de contribuir en el ISD.**

   Conforme al art. 93 LIRPF, quienes optan por acogerse al régimen especial de trabajadores desplazados a territorio español son personas físicas que se desplazan efectivamente a territorio español para residir en dicho territorio, adquiriendo en consecuencia su residencia fiscal en España, y manteniendo su condición de contribuyentes a efectos del IRPF. A efectos de su tributación, determinan su deuda tributaria con arreglo al texto refundido de la LIRNR para las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente (con ciertas especialidades). Cuando la LIRPF ha querido que las personas acogidas a este régimen especial tributen de forma privilegiada (i) por su renta y (ii) por el patrimonio del que son titulares, lo ha establecido expresamente al indicar que quien haya optado por este régimen *"quedará sujeto por obligación real en el IP"*, dándoles así un trato más favorable también en dicho impuesto.

   En definitiva, procederá la **tributación por obligación personal en el ISD**, de acuerdo con el art. 6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (LISD).

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

2. Normativa aplicable y Oficina competente para la liquidación del Impuesto.

Señala la DGT que se considerará que la persona tiene su residencia habitual en el territorio de la Comunidad Autónoma donde hubiere permanecido el mayor número de días en el periodo de los 5 años inmediatamente anteriores, contados de fecha a fecha, que finalice el día anterior al del devengo del impuesto, según el art. 28.1.1.º b) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

Por tanto, se aplicará, la **normativa de la Comunidad Autónoma de que se trate** y deberá ser **ante los órganos tributarios de la misma donde se presente la autoliquidación correspondiente**

3. Aplicabilidad de la reducción del art. 20.6 LISD.

La aplicación de tal reducción exige la concurrencia previa de la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio de las participaciones transmitidas, regulada en el art. 4.Ocho. Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio. Concretamente la letra b) de dicho artículo establece como uno de los requisitos para que se dé tal exención: *"Que la participación del sujeto pasivo en el capital de la entidad sea al menos del 5% computado de forma individual, o del 20% conjuntamente con su cónyuge, ascendientes, consanguinidad, en la afinidad o en la adopción"*.

Afirma la DGT que el requisito del porcentaje de control, bien de forma individual bien mediante el "grupo de parentesco", ha de cumplirse en el momento del devengo del ISD como consecuencia de la donación de la nuda propiedad de las participaciones, lo que comporta que tanto el titular individual como, en su caso, los integrantes del "grupo" estén sujetos al tributo, sea por obligación personal o real, sujeción que constituye un requisito conceptual para que puedan uno u otros acceder a la exención.

Sin embargo, en el caso, **en el momento de la eventual donación, el padre y donante**, titular de la mayoría del capital social de la entidad residente en Finlandia, de la que es miembro de su Consejo de Administración y en la que ejerce, como Presidente, funciones directivas por la que percibe el total de remuneraciones, **no es residente en España**, por lo que **no tributaría ni por obligación personal ni real en el IP** y **no podría tener derecho a la exención en el IP.**

En suma, **no sería de aplicable la reducción del art. 20.6 LISD ni en la donación de la nuda propiedad ni en la posterior consolidación del dominio.**

4. Eventuales limitaciones en caso de aplicación de la deducción por doble imposición internacional.

Afirma la DGT que no hay problema para aplicar la deducción por doble imposición internacional para los supuestos de sujeción por obligación personal (art. 23.1 LISD).

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

5. Liquidaciones procedentes en caso de extinción del usufructo.

El art. 26 c) LISD establece que: *"c) En la extinción del usufructo se exigirá el impuesto según el título de constitución, aplicando el tipo medio efectivo del gravamen correspondiente a la desmembración del dominio"*. En el caso planteado, dado que la adquirente recibió por donación del padre la nuda propiedad, cuando se consolide el dominio al fallecer el usufructuario, deberá tributar por el concepto donación tomando en cuenta el valor que tenían las participaciones en el momento de desmembramiento del dominio, no en el de la fecha de la consolidación por fallecimiento del usufructuario.

El impuesto se aplicará sobre el porcentaje que no se liquidó en el momento de adquirirse la nuda propiedad, de acuerdo con la normativa existente en el momento de la desmembración del dominio en lo que respecta a la tarifa (tipo medio de gravamen), reducciones y bonificaciones aplicables.

Tratamiento de la donación a hijos de la nuda propiedad de *holding* con reserva de usufructo vitalicio por los donantes.

Consulta Vinculante a la DGT V0197-18, de 30/01/2018

En un supuesto de donación a hijos de la nuda propiedad de participaciones en una entidad *holding* con reserva del usufructo vitalicio por parte de los donantes, se plantean diversas cuestiones ante la DGT:

1. Valoración y liquidación en el ISD de la adquisición de la nuda propiedad de las participaciones.

Señala la DGT que en los supuestos de donación de la nuda propiedad de participaciones, los donatarios habrán de presentar la correspondiente autoliquidación por el ISD, siendo el valor de aquella la diferencia entre el valor real de las participaciones -art. 9 a) de la Ley 29/1987 de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (LISD)- y el del usufructo -que para usufructuarios de 76 y 77 años de edad, sería del 13 y 12%, respectivamente- conforme al art. 26 a) LISD, del que resulta también la aplicación del tipo medio efectivo de gravamen correspondiente al valor íntegro de los bienes.

2. Tributación de la adquisición del dominio:

(i) en el momento de la extinción del usufructo.

Dado que los adquirentes recibieron por donación la nuda propiedad, afirma la DGT -a la vista de la letra c) del art. 26 LISD que dispone que *"en la extinción del usufructo se exigirá el impuesto según el título de constitución, aplicando el tipo medio efectivo del gravamen correspondiente a la desmembración del dominio"*- que **cuando se consolide el dominio deberán tributar por el concepto donación tomando en cuenta el valor que tenían las participaciones en el momento de desmembramiento del dominio**, no en el de la fecha de la consolidación por el fallecimiento.

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

El impuesto se aplicará **sobre el porcentaje que no se liquidó en el momento de adquirirse la nuda propiedad**, de acuerdo con la normativa existente en el momento de la desmembración del dominio en lo que respecta a la tarifa (tipo medio de gravamen), reducciones y bonificaciones aplicables.

(ii) Aplicación de la reducción del 95%.

Conforme al art. 51.2 del Reglamento del ISD, aprobado por Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, en el momento del desmembramiento del dominio se le gira al adquirente de la nuda propiedad liquidación por el valor de la misma con aplicación del **tipo medio de gravamen** correspondiente al **valor íntegro del bien**, con aplicación de las **reducciones por parentesco** y, si procediere, las otras reducciones previstas en el art. 20 LISD.

Cuando se extinga el usufructo, el nudo propietario pagará por este concepto sobre la base del valor atribuido al mismo en su constitución, minorado, en su caso, en el resto de las reducciones cuando no se hubiesen agotado en la liquidación practicada por la adquisición de la nuda propiedad y con aplicación del tipo medio efectivo de gravamen calculado en su momento. Procederá igual traslación del resto no imputado de la reducción por transmisión *inter vivos* en aquellos supuestos en que, por insuficiencia de base imponible, la reducción no se hubiera podido hacer efectiva en su totalidad (epígrafe 1.1 d) de la Resolución 2/1999, de 23 de marzo, de la DGT, relativa a la aplicación de las reducciones en el base imponible del ISD en materia de vivienda habitual y empresa familiar.

3. Pertenencia de los donantes al órgano de administración de la entidad sin ejercicio de funciones directivas.

Señala la DGT que este hecho no incidirá en el mantenimiento de la reducción practicada, siempre que los transmitentes usufructuarios dejen de ejercer funciones directivas en la misma [art. 20.6 b) LISD].

4. Percepción por los donantes de remuneraciones por el desempeño de funciones directivas en entidad filial de la *holding* cuyas participaciones han donado.

Tal supuesto, afirma la DGT, no afectaría al disfrute de la reducción (art. 20.6 LISD) -reiterando el análisis que ya hizo al respecto en las CV2432-14 y 0428-15: *"(…) los requisitos referidos a (…) así como el* ***desempeño de funciones directivas remuneradas*** *con el nivel exigido por la Ley* ***han de predicarse o imputarse a la concreta actividad de que se trate,*** *es decir, respecto de* ***aquella cuya exención en el impuesto patrimonial se pretende como condición necesaria para la reducción en la donación de sus participaciones*** *(…)".*

5. Mantenimiento del requisito del art. 20.6 c) LISD en el caso de reinversión en el Grupo con ocasión de operación societaria o desinversiones de filiales.

Concluye la DGT diciendo que, en cualquier caso, tal requisito se refiere al mantenimiento del valor de adquisición por el que se practicó la reducción en su día en las participaciones en que, en su caso, se materialice la reinversión del importe, además del derecho a la exención en el IP respecto de las mismas.

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Requisitos que debe cumplir un procedimiento para hacer efectiva la modificación de la base imponible en créditos incobrables mediante requerimiento notarial.

Consulta Vinculante a la DGT V0210-18, de 30/01/2018

Una entidad que presta servicios de consultoría en el ámbito de las nuevas tecnologías ha diseñado un **procedimiento** para hacer efectiva la modificación de la base imponible del IVA para los supuestos de créditos incobrables o de dudoso cobro mediante requerimiento notarial, a efectos del art. 80.Cuatro de la Ley 37/1992 de IVA, y que, en síntesis, consistiría en lo siguiente:

- el notario correspondiente procederá al envío mediante correo certificado con acuse de recibo (a través de Sociedad Estatal Correos y Telégrafos S.A.) del requerimiento en cuestión, en el que se incluirá la forma en la que el requerido deberá comparecer en el plazo de 20 días hábiles en cualquier notaría de su localidad, sin que suponga ningún coste para aquel, para realizar el pago o manifestar su disconformidad con el requerimiento;

- el notario ante el que comparezca redactará y autorizará un acta que será remitida al notario responsable del requerimiento, que incluirá dicha contestación en la diligencia que redactará y autorizará.

Adelantamos que la respuesta de la DGT a la cuestión planteada (si el procedimiento cumpliría los **requisitos** previstos en la **normativa del IVA para hacer efectiva la modificación de la base imponible**) es que **en la medida en que el mismo cumpla con los requisitos exigidos por los informes de la DGRN que delimitan el concepto de requerimiento notarial, podrá entenderse que cumple con los requisitos exigidos por la normativa española del IVA**; esto es, que el cobro de la deuda se haya instado mediante reclamación judicial o requerimiento notarial.

La DGT alude **(i)** al informe Dirección General de los Registros y del Notariado (DGRN) de 08/10/2014, al que hace referencia la contestación a la **CV1047-15**, de 07/04/2015; y **(ii)** a las **CV2536-10**, de 24/11/2010 y **CV2240-17**, de 30/05/2017, en respuesta a la consulta formulada por la propia DGT a la DGRN, en relación con los **requisitos que hacen válido un requerimiento notarial**. Dicha Dirección General señala que el mismo está compuesto por:

1ª) Una **rogación inicial** dirigida por el requirente al notario en la que se dejará constancia, entre otros extremos:

a) De los términos que, como requerimiento o notificación, han de trasladarse a un tercero.

b) La identificación del tercero a quien ha de dirigirse el requerimiento.

c) El domicilio a que debe dirigirse el requerimiento.

2ª) Una **diligencia redactada y autorizada por el notario** en la que se dejará constancia:

a) Del intento de traslado por aquél al tercero de la exigencia, petición, etc., mediante ofrecimiento a su destinatario de una cédula o copia de la rogación inicial, hecho personalmente por el notario, o por correo certificado con acuse de recibo

b) Del medio empleado para el ofrecimiento y su resultado.

© 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

c) En su caso, la contestación que el requerido haya dado al requerimiento.

Cumplimentado todo ello, del documento autorizado el notario librará **copia autorizada**, la cual acreditará el contenido del requerimiento, cómo, cuándo y en dónde se ha hecho el ofrecimiento de la copia o cédula, quién, en su caso lo ha recibido, o que no ha sido posible entregarla a nadie legitimado para ello, y, en su caso, la contestación recibida. **Todo lo cual, en conjunto, puede llamarse "requerimiento notarial o a través de notario".**

Sin embargo, advierte la DGRN que, **en principio, no cumplen la función del requerimiento notarial, otros tipos de actas como las de remisión de documentos por correo,** realizando las siguientes declaraciones:

1. Posibilidad de envío de la cédula o copia por correo certificado con aviso de recibo que ofrece el Reglamento Notarial: aunque podría considerarse que los envíos por correo podrían estar cubiertos por la fehaciencia reconocida al operador del servicio postal universal para las "notificaciones de órganos administrativos", los notarios no están encuadrados en ninguna Administración Pública.

2. Partiendo de la base de que todas las actuaciones que desarrolle el notario han de verificarse en el lugar para el que sea territorialmente competente, las **actas de envío de documentos por correo** deberán verificarse por el notario competente en el lugar del "hecho del envío". En cambio, en el caso de las **actas de requerimiento**, lo que deberá tener lugar en el territorio de competencia del notario es esencialmente la entrega u ofrecimiento de la cédula al destinatario.

   Si el **acta de requerimiento propiamente dicha** resultara **nula, por falta de competencia territorial del notario**, cuando el notario autorizante, haciendo uso de la posibilidad de envío por correo de la cédula o copia del requerimiento, la remitiese a un domicilio situado fuera del ámbito territorial de su competencia, **el ofrecimiento de la cédula o copia deberá efectuarse por notario territorialmente competente para actuar en el domicilio de que se trate**, efectuándose la rogación a dicho notario bien directamente por el requirente, bien a través de otro notario y del llamado exhorto notarial.

En la medida en que un procedimiento para hacer efectiva la modificación de la base imponible en créditos incobrables, cumpla con los requisitos exigidos por la DGRN que delimitan el concepto de requerimiento notarial, podrá entenderse que cumple con los requisitos exigidos por la normativa del IVA.

© 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.

Ámbito legal

Dirección General de los Registros y del Notariado

Registro Mercantil

Mayoría reforzada estatutaria y situación fáctica de la sociedad.

Resolución de la DGRN de 12/02/2018

Se analiza en este expediente la inscripción de una escritura por la que se elevan a público determinados acuerdos adoptados por la Junta general con el voto favorable de dos de los tres socios, titulares de participaciones con derechos de voto que representan el 70% de la totalidad de los votos correspondientes a las participaciones en que se divide el capital social. Los acuerdos impugnados consisten en la reducción del capital social a cero, por pérdidas, y el simultáneo acuerdo de aumento de dicho capital. **Los Estatutos de la sociedad establecen que dichas operaciones requerirán el voto favorable de más del 70% de los votos correspondientes a las participaciones sociales en que se divida el capital social**. La Registradora deniega la inscripción solicitada porque, a su juicio, tales acuerdos no se han adoptado con la mayoría reforzada establecida en los Estatutos sociales para todo acuerdo de aumento o reducción del capital social.

La DGRN desestima el recurso y confirma la calificación del Registrador al considerar que **los Estatutos de una sociedad mercantil constituyen su norma suprema, debiendo ser respetados mientras no sean modificados y no puede entenderse aprobado un acuerdo, como ocurre en este caso, cuando no cuenta con el voto favorable de la mayoría prevista estatutariamente. Esta conclusión no se ve afectada por la situación fáctica en que pueda encontrarse la sociedad por el juego de las mayorías** según los socios que en cada momento sean titulares de las participaciones en que se divide el capital social, y que pueda conducir a la imposibilidad de adoptar acuerdos; sin perjuicio de que dicha situación de bloqueo esté configurada legalmente como causa de disolución (art. 363.1 d) LSC).

Administración mancomunada y otorgamiento de poderes recíprocos.

Resolución de la DGRN de 13/02/2018

La cuestión que se discute es si, establecido como sistema de administración y representación el de administradores mancomunados, puede acceder a los libros del Registro Mercantil el consentimiento recíproco que se prestan tales administradores, en la escritura y al margen de los Estatutos, para que cualquiera de ellos por sí sólo, haciendo uso de dicho consentimiento, pueda ejercitar determinadas facultades en nombre de la sociedad. El Registrador considera que ese consentimiento recíproco sólo puede inscribirse en el Registro si se plasma como otorgamiento de poder con carácter solidario.

La DGRN desestima el recurso y confirma la calificación del Registrador al determinar que en la publicidad registral mercantil rige el principio de *numerus clausus* en el sentido de que el Registro Mercantil tiene por objeto la inscripción de empresarios individuales y sociales y, de forma genérica, "*los actos y contratos que establezca la Ley*", de hecho, en el art. 94 del RRM contiene una relación de actos inscribibles en la hoja abierta en dicho Registro para las sociedades y, en su apdo. 1.5.º, dispone que **son objeto de inscripción "*los poderes generales y las delegaciones de facultades, así como su modificación, revocación y sustitución*", entre los cuales no puede entenderse incluido el consentimiento recíproco al que se refiere la escritura calificada**.

© 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.

Ámbito legal (cont.)

Registro Mercantil

Cese y nombramiento de auditor por jubilación en el mismo ejercicio.

Resolución de la DGRN de 20/02/2018

La cuestión a resolver hace referencia a si puede acceder al Registro Mercantil la decisión del administrador de la sociedad de cesar al auditor designado en su día, por jubilación del mismo, y designar a uno nuevo para la verificación de las cuentas del mismo ejercicio. La particularidad del supuesto de hecho es que en su día, se solicitó por determinados socios, al amparo del art. 265.2 LSC la designación de auditor para la verificación de las cuentas del mismo ejercicio 2014. La solicitud de los socios fue desestimada por existir previamente un auditor nombrado por el administrador de la sociedad y por haberse garantizado el interés de aquellos mediante la inscripción en el Registro Mercantil de tal designación. El Registrador considera ante esta situación que la competencia para designar al nuevo auditor ya no le corresponde al administrador sino a él mismo.

La DGRN ha acordado estimar el recurso y revocar la calificación del Registrador al considerar que **la competencia del Registrador Mercantil para la designación de auditor viene atribuida legalmente -arts. 40 CCom y 265 LSC-, por lo que solo le corresponde en aquellos supuestos previstos en la ley**. Resultando del expediente que no le correspondió la competencia para la designación de auditor a instancia de la minoría y en referencia al ejercicio 2014, por existir un nombramiento voluntario previo llevado a cabo por la sociedad, no se puede pretender ahora dicha competencia cuando la designación se inscribió en el Registro Mercantil garantizando así el interés protegible. La DGRN afirma que el presupuesto para su atribución al Registrador depende tanto del hecho de que la sociedad esté obligada a la verificación contable, como del hecho de que el órgano competente en este supuesto (la Junta general de la sociedad), no haya llevado a cabo el nombramiento antes de la finalización del ejercicio a auditar o el designado no acepte o no pueda cumplir su cometido.

© 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.

© 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.

Noticias KPMG Abogados

Novedades y tendencias fiscales 2018

Frente a varios años de continuas novedades normativas en materia fiscal, estamos asistiendo a un período marcado por una aparente estabilidad normativa en el ámbito interno. No obstante, las iniciativas internacionales, tanto en el ámbito de la OCDE como en el de la Unión Europea siguen sucediéndose a un ritmo continuado, y su interacción con la normativa interna es cada vez más acusada.

Por otra parte, las nuevas herramientas de control e información al alcance de la AEAT (SII, CBCR) hacen que estemos asistiendo al nacimiento de una nueva forma de relación entre esta y los contribuyentes a la que hay que estar muy atentos.

En este contexto, KPMG Abogados realizó una sesión de actualización fiscal con un plantel de destacados miembros de la AEAT y la DGT, encabezados por el Director General de Tributos y el Director del Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Tributaria y a la que acudieron cerca de 300 empresas entre las que se encontraban algunas de las más importantes del país. En formato mesa redonda, los profesionales del Ministerio de Hacienda y Función Pública junto a socios de KPMG Abogados especialistas en distintas áreas del ámbito fiscal y con una dilatada experiencia, repasaron los principales asuntos de interés que conforman nuestra actualidad fiscal, discutiéndose sobre distintas interpretaciones y soluciones para los asuntos más controvertidos.

© 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.

¿Contratación local o asignación internacional?

En KPMG Abogados sabemos que a la hora de internacionalizar una compañía o simplemente cubrir un puesto internacional, un decisión fundamental consiste en decidir si debe realizarse una asignación internacional, entendiendo esta como el desplazamiento temporal de trabajadores para realizar su actividad profesional en otro país, o hacer una contratación temporal, lo que implica que ese desplazamiento de trabajadores lo sea con vocación de permanencia y sujeción a la normativa local. La elección nunca debe ser casual sino fundamentada en las implicaciones que de índole retributivo, laboral, fiscal y de Seguridad Social tienen una elección o la otra.

Para explicarlas, KPMG Abogados con una amplia experiencia en este tipo de asesoramiento ha celebrado una jornada multidisciplinar en donde especialistas en esos temas han comentado con responsables de esas prácticas de numerosos compañías, las claves, ventajas e inconvenientes para decantarse por una u otra opción. En la jornada , que contó con una amplia participación se debatió sobre el tema de referencia de cara a poder intercambiar opiniones, retos y experiencias sobre la materia.

KPMG explica al sector publico las últimas novedades en materia de IVA

La Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, en su Disposición Adicional 10ª, ha introducido modificaciones en la Ley del IVA en relación con la norma de no sujeción de las operaciones realizadas por entidades de la Administración Pública y con el ámbito objetivo de las subvenciones vinculadas al precio y el impacto de estas en el cálculo de la prorrata.

Por otra parte, desde la entrada en vigor del Suministro Inmediato de Información (SII), han surgido cuestiones prácticas sobre el reporte de algunas facturas y se han puesto de manifiesto incidencias sobre el tratamiento de IVA de determinadas operaciones. Asimismo, las modificaciones introducidas el pasado 27 de febrero en la Orden HPF/417/2017 que desarrolla el sistema de llevanza de los Libros del IVA a través de la Sede Electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, con efectos a partir del 1 de julio de 2018, suponen para las empresas un nuevo reto de adaptación en el reporte de sus Libros de IVA.

Con el objetivo de debatir sobre los temas comentados, KPMG Abogados ha realizado sendos desayunos en Madrid, Sevilla y Málaga. En los mismos, las empresas del sector publico han compartido sus experiencias e inquietudes sobre estos aspectos y desde el área de tributación indirecta de KPMG Abogados y de Legal Público, se ha comentado nuestra interpretación e implicaciones de la norma así como las soluciones que proponemos en relación con el SII en base a nuestra experiencia en la materia.

© 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.

Jornada sobre el próximo estándar UNE de compliance fiscal

La Ley 31/2014, de 3 de diciembre, por la que se modifica la Ley de Sociedades de Capital para la mejora del gobierno corporativo, introdujo una serie de normas que afectan a la responsabilidad de administradores y consejeros en términos generales y que tienen incidencia en el ámbito fiscal. En particular, el texto señala que entre las facultades indelegables del Consejo de Administración, se encuentran las relacionadas con las políticas y estrategias generales de la organización, exigencia que, en el caso de sociedades cotizadas, se concreta expresamente en relación con la determinación de la estrategia fiscal y política de control de riesgos fiscales

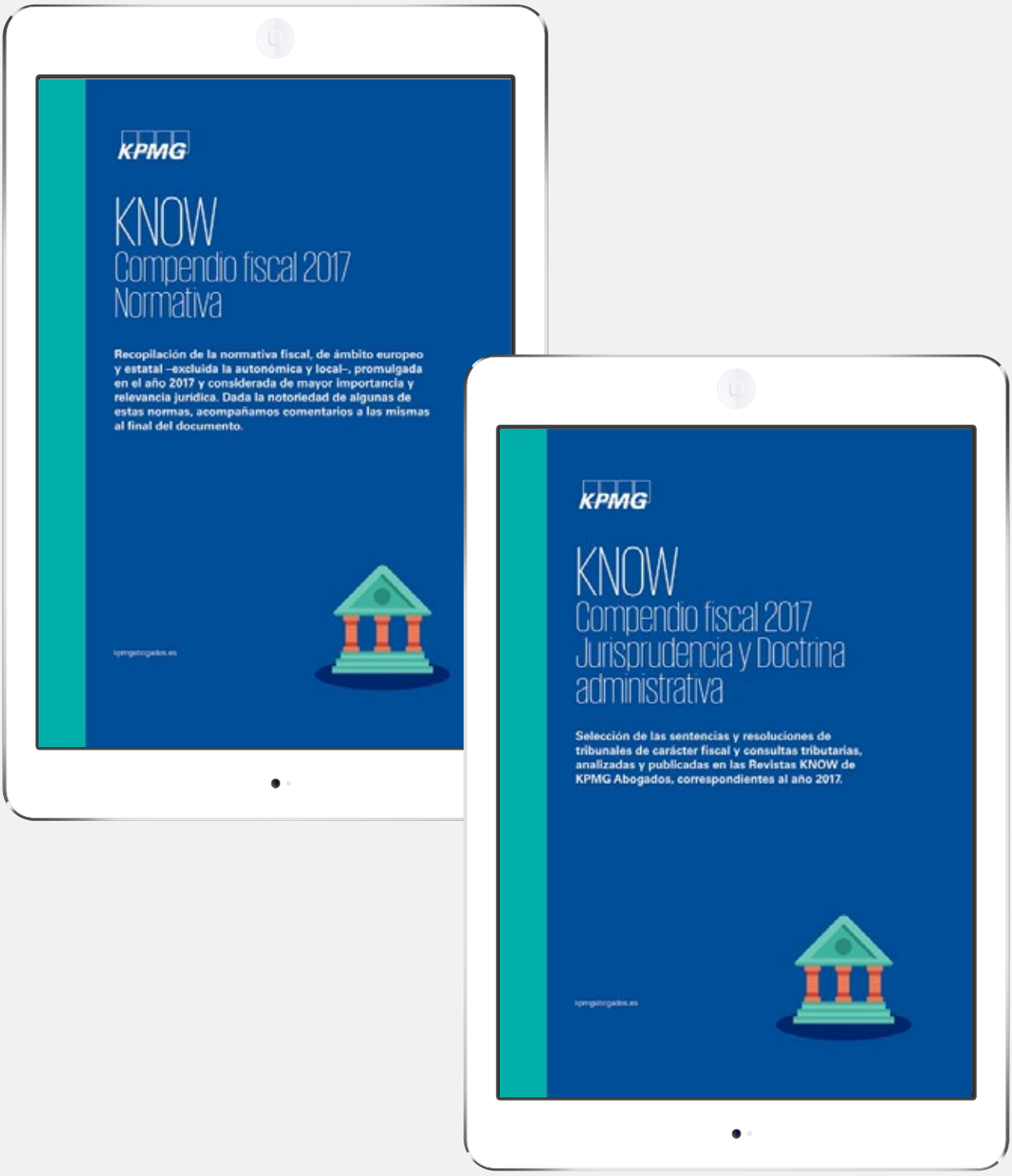
Por otra parte, el Código Penal contempla como uno de los factores de exoneración o mitigación de la responsabilidad criminal de las personas jurídicas, disponer de protocolos de formación de la voluntad relativos a los delitos que deben ser prevenidos, entre los que se cuenta el delito contra la Hacienda Pública

Este entorno ha propiciado estándares sobre sistemas de gestión de compliance penal (UNE 19601) y estándares en materia de gestión del compliance fiscal. En relación con este último, la Asociación Española de Normalización (UNE) se encuentra ultimando el estándar nacional en materia de compliance fiscal.

En este contexto KPMG abogados celebró el pasado 1 de marzo una jornada en donde se abordaron y discutieron todos estos temas y al que acudieron empresas grandes y medianas de todos los sectores del panorama español.

© 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.

Publicaciones de KPMG Abogados



© 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.

© 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.es

© KPMG 2018 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.

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.

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