



KNOW

Novedades Jurídicas y Fiscales

Boletín de actualización
Nº 67 – Mayo 2018





Índice

Enfoque fiscal

A vueltas con el concepto de “Beneficiario efectivo”: Sentencia de la Audiencia Nacional de 31 de Octubre de 2017 en relación con la exención prevista en el IRNR	4
---	---

Enfoque legal

<i>E-Commerce</i> : La política de defensa de la competencia ante los retos del comercio electrónico	6
--	---

Novedades legislativas

Ámbito fiscal	9
Ámbito legal	14

Jurisprudencia

Ámbito fiscal	17
Ámbito legal	24

Doctrina administrativa

Ámbito fiscal	34
Ámbito legal	48

Noticias KPMG Abogados	50
-------------------------------	-----------

Enfoque fiscal

A vueltas con el concepto de “Beneficiario efectivo”: Sentencia de la Audiencia Nacional de 31 de Octubre de 2017 en relación con la exención prevista en el IRNR



Ricardo Lopez Rubio
Director
TAX M&A
KPMG Abogados, S.L.

Como en muchas otras facetas de la vida, en la fiscalidad ocurre también que las noticias de actualidad (la tributación de la economía digital, por ejemplo) enmascaran aquellas otras que pueden tener más trascendencia en el día a día.

El concepto de “**Beneficiario efectivo**” - acuñado por primera vez por la OCDE en el Modelo de Convenio para Evitar la Doble Imposición (Convenio) en 1977- es un concepto que no ha tenido un fácil encaje en nuestro sistema tributario al ser un término importado del Derecho anglosajón.

No obstante, no sólo la mayor parte de los Convenios ratificados por España contienen dicha expresión (especialmente en los artículos relativos al reparto de potestades tributarias en pagos de intereses, dividendos y cánones); también encontramos este concepto en determinadas Directivas comunitarias (principalmente en la Directiva Matriz-Filial y en la Directiva de Intereses y Cánones), y en la transposición española de dichas Directivas en el Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR).

Así, resulta llamativo que, a pesar de su aparente recurrente uso en nuestro sistema tributario, **no se encuentre una definición precisa del término** ni en los Convenios, ni el Modelo de la OCDE y **no exista un consenso unánime en cuanto a su interpretación** por la doctrina de diversos países, aun cuando es un término que persigue casi más que ningún otro una interpretación autónoma entre los Estados en el contexto de un Convenio. Muestra sin duda de esta incertidumbre son los trabajos de la OCDE de fechas relativamente recientes tendentes a precisar y aclarar con mayor detalle el concepto.

La finalidad del concepto es clara: mediante su consideración se proporciona al Estado de la fuente con un mecanismo que impida que los residentes de terceros Estados distintos de los que suscriben un Convenio (o se benefician de una Directiva) puedan beneficiarse indebidamente de su aplicación. En síntesis, el beneficiario efectivo sería “ (...) *aquella persona que teniendo derecho a percibir el rendimiento puede disponer libremente del mismo (...)*” (entre otros, VOGEL/CALDERÓN).

Es en este contexto cuando procede examinar la **sentencia de la Audiencia Nacional de 31 de Octubre de 2017**.

La sentencia describe, en síntesis, la situación en la que un prestatario residente en España habría recibido un préstamo desde una entidad luxemburguesa, accionista principal de la recurrente, con el objeto de financiar la adquisición de otra compañía por parte de la recurrente.

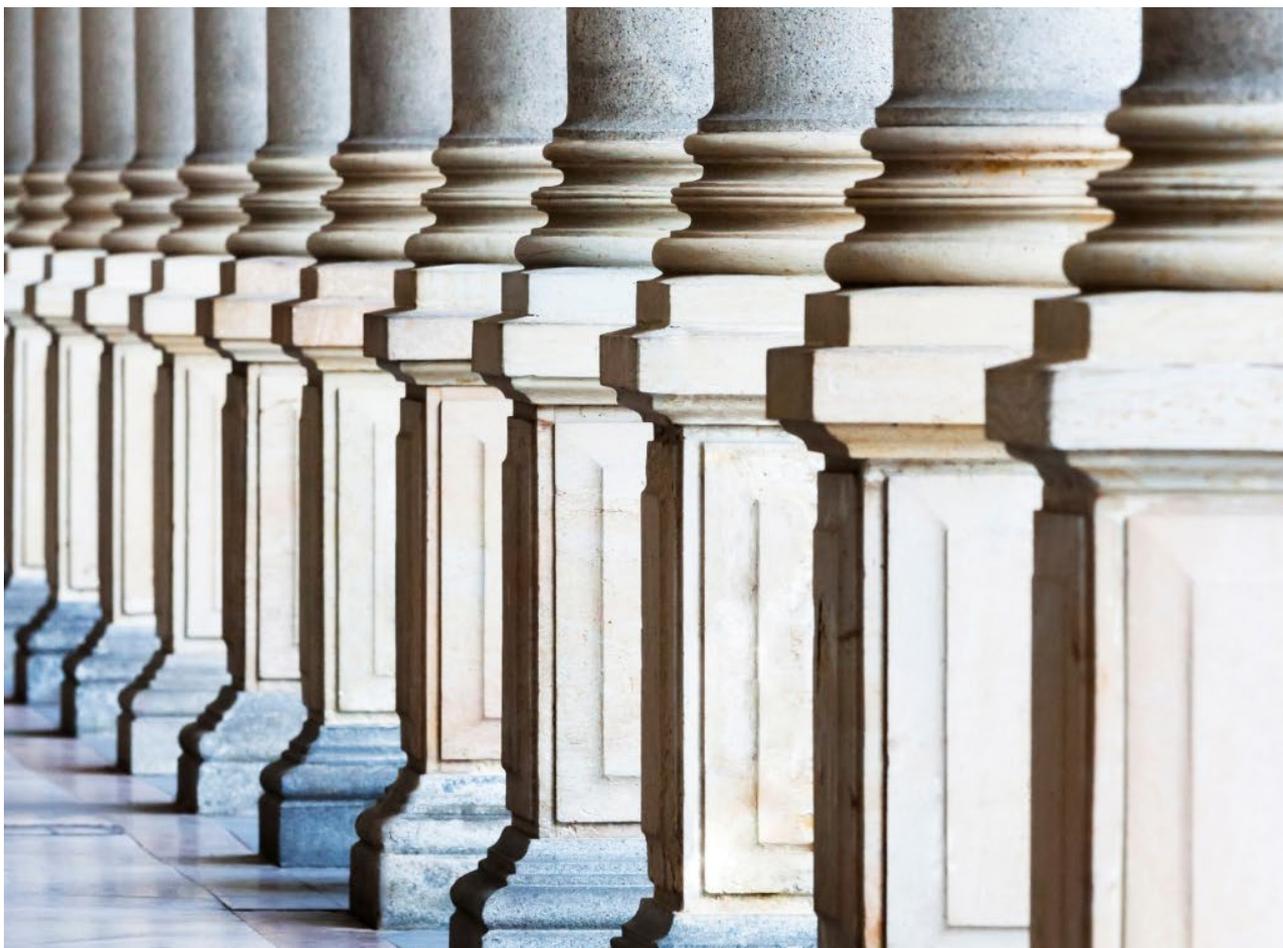
La Inspección expone que el préstamo recibido por la prestataria habría sido a su vez respaldado por préstamos concedidos a la entidad luxemburguesa en condiciones económicas similares por varios fondos de capital riesgo que serían residentes en países que no son miembros de la Unión Europea (i.e. Jersey y Delaware). Así, a juicio de la Inspección, la entidad luxemburguesa tendría la condición de sociedad instrumental, siendo los beneficiarios efectivos los fondos de capital riesgo residentes en estados que no forman parte de la UE, y en consecuencia, procede denegar la aplicación de la exención dispuesta en el art. 14.1 c) IRNR: “ (...) *al aplicar el criterio referido al beneficiario efectivo (...)*”.

No obstante, a juicio de la recurrente la regularización resulta equivocada en la medida que, tal y como ella misma argumenta, el concepto de “*beneficiario efectivo*” solamente está contemplado en el IRNR en relación a la exención de pagos en concepto de dividendos y cánones a receptores comunitarios, pero no así para los intereses. La reclamante manifiesta asimismo que en el caso de que la Inspección hubiera querido cuestionar un abuso en la forma en la que se estructuró la transacción, se debería haber acudido a las normas y el procedimiento establecido por la Ley General Tributaria al efecto (calificación, simulación, fraude de Ley), actuaciones que en el presente caso, se omitieron.

La sentencia concluye que podría discutirse si la regularización podría haberse sustentado en la aplicación del criterio de beneficiario efectivo en el caso de la exención de intereses -ciertamente la sentencia no entra expresamente a valorar este hecho-, si bien entiende que **la Inspección, de haber considerado que se habría producido una situación equiparable a un fraude de ley o simulación, debería haber instado**

el procedimiento especial habilitado al efecto **y haber probado** -y no meramente haberse limitado a enunciarlo- **que la entidad luxemburguesa no era la beneficiaria efectiva de los intereses.**

Valoramos positivamente la sentencia que brevemente hemos comentado en relación a la **necesidad de evaluar todos los hechos conjuntamente antes de determinar si un prestamista es o no el beneficiario efectivo de unos intereses.** En este sentido, la sentencia recoge quizás inadvertidamente el sentido de los últimos trabajos de la OCDE al respecto, que proponen examinar cada situación para evaluar si el receptor de los intereses tiene *de facto* libertad de utilización de los ingresos que recibe (o, por el contrario, está obligado contractualmente o fiduciariamente en trasladar con cierto automatismo los intereses que percibe). Es, en estas situaciones, el riesgo asumido por el prestamista, y la comparación con situaciones equiparables con partes no vinculadas, las que en muchas ocasiones van a ser relevantes para identificar al verdadero titular del rendimiento; que es, sobre lo que trata el concepto de “*beneficiario efectivo*”.



Enfoque legal

E-Commerce: La política de defensa de la competencia ante los retos del comercio electrónico



Borja Martínez Corral
 Director
 Legal Público
 KPMG Abogados, S.L.

Desde su creación en el año 1957, uno de los objetivos principales de la Unión Europea ha sido la creación de un mercado interior único entre los Estados miembros. Durante décadas, las instituciones europeas (y, en concreto, la Comisión Europea y el Tribunal de Justicia) han delimitado y perseguido todo tipo de actuaciones estatales que pudieran suponer el establecimiento de barreras al tráfico transfronterizo de bienes, servicios, personas y capitales.

Como parte de esta lucha, las instituciones europeas también han buscado eliminar restricciones al comercio entre los Estados miembros surgidas en el tráfico privado, empleando para ello las herramientas de la política de competencia. Ya desde los primeros años de la Unión es posible rastrear en los precedentes administrativos y judiciales la clara voluntad de la Unión de evitar que los operadores privados reconstruyesen, por la vía de acuerdos entre ellos, las fronteras económicas que los Tratados tratan de eliminar. Quizá el paradigma de esta lucha es la defensa de las llamadas importaciones paralelas, es decir, la defensa de la posibilidad de que los agentes económicos realicen importaciones de productos desde países con precio más alto a países con precios más bajos, aún con la oposición del fabricante y su red de distribución. En efecto, desde la perspectiva de la Comisión Europea, el arbitraje que estos operadores introducen en los precios sirve como elemento de homogeneización y de equiparación de mercados.

Si bien los principios básicos de estas conductas se encuentran sólidamente asentados, la **explosión del comercio electrónico** y los **nuevos modelos de relación entre clientes y proveedores** han supuesto un **importante reto para la política de defensa de la competencia**. Las fórmulas tradicionales de lucha contra estas prácticas han quedado obsoletas ante la explosión de nuevos modelos de distribución y de relación entre los fabricantes y sus clientes.

Precisamente para valorar la posición de la Comisión Europea ante este fenómeno y actualizar las reglas del juego, la Comisión Europea realizó, entre mayo de 2015 y mayo de 2017 un estudio en profundidad sobre el comercio electrónico en el territorio europeo.

El informe final de la Comisión Europea vino a constatar, con todo tipo de datos y análisis, el profundo impacto del comercio electrónico en las estrategias de distribución y el comportamiento de los consumidores. También vino a constatar que las nuevas estructuras del comercio electrónico planteaban nuevas modalidades de restricciones de la competencia que era preciso estudiar. En este sentido, la Comisión Europea puso el foco en **dos áreas especialmente sensibles para el consumidor**: los bienes de consumo y los contenidos digitales.

En cuanto a los **bienes de consumo**, la Comisión constató que el auge del comercio electrónico había ido acompañado de un incremento de restricciones a la venta y publicidad *online*. Se detectaron igualmente problemas en relación con la recomendación e imposición de precios minoristas, con las limitaciones a la comercialización de productos y servicios a través de Internet y, muy especialmente, con la difusión de restricciones geográficas para la comercialización y la publicidad en línea.

En relación con los **contenidos digitales**, la Comisión constató el conflicto tradicional entre el contenido de las licencias sobre contenidos, amparados por la normativa de propiedad intelectual, y los principios generales de libertad de circulación que rigen el mercado interior. La Comisión consideró especialmente preocupante el impacto del comercio electrónico (descargas) en cuanto al alcance de las licencias, su duración y sus parámetros de cobro. Al igual que en el caso de los bienes de consumo, la Comisión detectó problemas en relación con las limitaciones territoriales.

El **compromiso de la Comisión Europea en la defensa del mercado interior** ante estos retos se ha verificado en la **incoación de tres expedientes sancionadores en distintos ámbitos cubiertos por su informe** (electrónica de consumo, videojuegos y precios hoteleros) para determinar si la existencia de restricciones en el comercio electrónico está afectando a los precios y opciones de los consumidores en el entorno europeo. Los tres expedientes fueron incoados de forma prácticamente simultánea, y en paralelo a la investigación sectorial y poniendo un énfasis especial en el llamado bloqueo geográfico o *geo-blocking*.

En general, la Comisión reconoce el potencial del comercio electrónico transfronterizo para contribuir a la integración del mercado interior, pero ha constatado que, con gran frecuencia, los consumidores no pueden realizar compras en línea transfronterizas porque los minoristas se niegan a vender a clientes que se hallen en el extranjero, por ejemplo bloqueando el acceso a los

sitios web, redireccionando a los clientes a sitios web dirigidos a otros Estados miembros o simplemente negándose a suministrar sus productos fuera de sus fronteras o aceptar pagos transfronterizos.

Aunque las medidas de este tipo serán legítimas si se basan en decisiones unilaterales de empresas no dominantes, si son fruto de un acuerdo o prácticas concertadas entre las distintas empresas se equiparan a acuerdos anticompetitivos, prohibidos por el art. 101 TFUE. En suma, se trataría de acuerdos que no tendrían más efecto que la compartimentación artificial de los mercados europeos (con tanto trabajo construidos) mediante el uso de la tecnología.

Los tres casos siguen actualmente abiertos, estando llamados a convertirse en el **punto de partida de la definición de los parámetros de la política de competencia de la Unión Europea en relación con el comercio electrónico**.





Novedades legislativas

Ámbito fiscal

Reglamentos de la UE

CORRECCIÓN DE ERRORES DEL REGLAMENTO (UE) 2017/2454 del Consejo, de 5 de diciembre de 2017 (DOUE 22/05/2018), por el que se modifica el Reglamento (UE) nº 904/2010 relativo a la cooperación administrativa y la lucha contra el fraude en el ámbito del impuesto sobre el valor añadido (Diario Oficial de la Unión Europea L 348 de 29 de diciembre de 2017).

Directivas de la UE

CORRECCIÓN DE ERRORES DE LA DIRECTIVA (UE) 2017/2455 del Consejo, de 5 de diciembre de 2017 (DOUE 22/05/2018), por la que se modifican la Directiva 2006/112/CE y la Directiva 2009/132/CE en lo referente a determinadas obligaciones respecto del impuesto sobre el valor añadido para las prestaciones de servicios y las ventas a distancia de bienes (Diario Oficial de la Unión Europea L 348 de 29 de diciembre de 2017).

Convenios Internacionales

PROTOCOLO QUE MODIFICA EL CONVENIO entre el Reino de España y el Reino de Bélgica tendente a evitar la doble imposición y prevenir la evasión y el fraude fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y el Protocolo, firmados en Bruselas el 14 de junio de 1995, modificados por el Acta Adicional firmada en Madrid el 22 de junio de 2000, hecho en Bruselas el 2 de diciembre de 2009 (**BOE 23/05/2018**).

CONVENIO ENTRE EL REINO DE ESPAÑA Y LA REPÚBLICA DE FINLANDIA para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y su Protocolo, hecho en Helsinki el 15 de diciembre de 2015 (**BOE 29/05/2018**).

Órdenes Ministeriales

ORDEN HFP/441/2018, de 26 de abril (BOE 02/05/2018), por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y a entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2017, se dictan instrucciones relativas al procedimiento de declaración e ingreso y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación electrónica, y por la que se modifica el modelo 222 "Impuesto sobre Sociedades. Régimen de consolidación fiscal. Pago fraccionado" aprobado por la Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo.

El 2 de mayo de 2018 se publicó en el BOE la Orden HFP/441/2018, de 26 de abril -con entrada en vigor el día 1 de julio de 2018- la cual: **(i) aprueba los modelos 200 y 220** de declaración del impuesto sobre sociedades y del impuesto sobre la renta de no residentes

Ámbito fiscal (cont.)

Órdenes Ministeriales

correspondiente a establecimientos permanentes y a entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, para los periodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2017, y **(ii) modifica el modelo 222** «Impuesto sobre Sociedades. Régimen de consolidación fiscal. Pago fraccionado» aprobado por la Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo, si bien la modificación del citado modelo 222 entrará en vigor para periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2019.

Los modelos 200 y 220 de declaración del IS y del IRNR (establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español) se han adaptado a las novedades introducidas por el *Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social* así como por *La Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017*.

Además, en el modelo 200 se ha añadido la página 14 *bis* para incluir un mayor desglose de las retenciones e ingresos a cuenta en función de la naturaleza de las rentas del contribuyente que se someten a retención o que son imputadas a éste por agrupaciones de interés económico o uniones temporales de empresas.

También se han añadido nuevos caracteres que permitirán efectuar a través del programa de ayuda para la declaración del impuesto (PADIS) la compensación de bases negativas en determinados supuestos excepcionales de no aplicación de los límites de compensación establecidos, como es el caso del período impositivo en que se produzca la extinción de la entidad o en el caso de entidades de nueva creación.

Finalmente, apuntar que se ha eliminado la página 6 del modelo 220 (aplicación de resultados consolidados), y que los modelos de estados financieros para bancos y entidades de crédito se han adaptado a la nueva Circular contable del Banco de España (Circular 4/2014).

En cuanto a la forma de presentación de los modelos de la declaración, el contribuyente deberá presentar obligatoriamente por vía electrónica por internet (art. 2 a) de la Orden HAP/2194/2013), a través de la sede electrónica de la AEAT, los documentos debidamente cumplimentados y suscritos por el declarante o el representante legal o representantes legales del mismo.

Respecto al plazo de presentación de la declaración, para entidades cuyo periodo impositivo coincida con el año natural será hasta el 25 de julio de 2018 (si se opta por la domiciliación, el plazo vencerá el 20 de julio de 2018), y para el resto de entidades en los 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores al fin del periodo impositivo. Los contribuyentes cuyo plazo de declaración se hubiera iniciado con anterioridad al 1 de julio de 2018, deberán presentar la declaración dentro de los 25 días naturales siguientes a esta fecha, salvo que hubieran optado por presentar la declaración utilizando los modelos contenidos en la Orden HAP/399/2017, de 5 de mayo, que aprobó los aplicables a los periodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2016, en cuyo caso el plazo de presentación será el de 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores al fin del periodo impositivo.

Por último, en la disposición final primera de esta Orden se modifica el modelo 222 de la Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo, por la que se aprueban los modelos 202 y 222, para unificar y coordinar con el modelo 220 la información de los apartados de Identificación del modelo 222 «Impuesto sobre Sociedades. Régimen de consolidación fiscal. Pago fraccionado».

Ámbito fiscal (cont.)**Órdenes Ministeriales**

CORRECCIÓN DE ERRORES DE LA ORDEN HFP/187/2018 de 22 de febrero (BOE 23/05/2018), 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.

En el BOE de 23 de mayo, se ha publicado esta **corrección de errores de la Orden HFP/187/2018**, en relación con el importe a partir del cual debe identificarse el registro de facturación para confirmar que no se trata de un error, el cual se encuentra en determinadas páginas de su anexo I, relativo a las especificaciones técnicas del contenido de los libros registro de IVA llevados a través de la Sede Electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sustituyéndose este anexo I por otro que se incluye en la corrección de errores.

CORRECCIÓN DE ERRORES DE LA ORDEN HFP/335/2018, de 28 de marzo (BOE 25/05/2018), por la que se reducen para el período impositivo 2017 los índices de rendimiento neto aplicables en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales.

ORDEN HFP/544/2018, de 24 de mayo (BOE 30/05/2018), por la que se aprueba el modelo 179, "Declaración informativa trimestral de la cesión de uso de viviendas con fines turísticos" y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación.

La obligación de informar sobre la cesión de uso de viviendas fue originada por el Real Decreto 1070/2017, de 29 de diciembre -que introdujo en el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (RGAT) el art. 54 ter- con la finalidad de prevención del fraude fiscal actuando respecto a las personas o entidades (en particular las denominadas plataformas colaborativas, pero también agencias inmobiliarias) que intermedien en la cesión de uso de viviendas situadas en España (o parte de las mismas) con fines turísticos, incluso a modo gratuito.

De este modo, el mecanismo de control fiscal de las rentas de estas operaciones, mayoritariamente de particulares, se sitúa no en sede de los obligados tributarios, sino de los intermediarios.

La referida Orden ha entrado en vigor el 31 de mayo de 2018 (día siguiente al de su publicación en el BOE) y resulta de aplicación a las cesiones de uso de viviendas con fines turísticos realizadas a partir de 1 de enero de 2018 y cuya intermediación se haya producido a partir de esta fecha.

A continuación comentamos los principales aspectos contenidos en la Orden para el cumplimiento de esta nueva obligación de información:

Ámbito fiscal (cont.)

Órdenes Ministeriales

— Sujetos obligados a presentar el modelo 179

Deben presentar este nuevo modelo 179 las personas y entidades que presten el servicio de intermediación entre los cedentes y cesionarios del uso de viviendas con fines turísticos situadas en territorio español, ya sea a título oneroso o gratuito.

En particular, tendrán dicha consideración las personas o entidades que constituidas como plataformas colaborativas intermedien en la cesión de uso y tengan la consideración de prestador de servicios de la sociedad de la información, con independencia de que presten o no el servicio subyacente objeto de intermediación o de la imposición o no de condiciones respecto de los cedentes o cesionarios del servicio en relación con el mismo, tales como precio, seguros, plazos u otras condiciones contractuales.

— Operaciones objeto de declaración

Consisten en las cesiones (arrendamientos, permutas, y otras modalidades) temporales (por ejemplo, por días, semanas, o temporadas) del uso (no de la propiedad) de viviendas (no otro tipo de inmuebles, como plazas de aparcamiento o trasteros no accesorios a la vivienda, o terrenos), en su totalidad o en parte (por ejemplo por habitaciones), con fines turísticos (lo que se considera cuando se trata de viviendas amuebladas y equipadas en condiciones de uso inmediato), situadas en territorio español.

Quedan excluidos del nuevo modelo de declaración informativa: (i) el arrendamiento o subarrendamiento de viviendas con fines de uso de vivienda permanente del arrendatario o subarrendatario, definidos de acuerdo con lo establecido en la Ley de Arrendamientos Urbanos (LAU); (ii) los alojamientos turísticos regulados por su normativa específica, como los hoteles, pensiones, apartoteles, etc.; (iii) el derecho de aprovechamiento por turno de bienes inmuebles (multipropiedad) y (iv) los usos y contratos a que se refiere el art. 5 LAU (viviendas militares, universitarias, por razón de trabajo, para funcionarios desplazados, de aprovechamiento agrícola, y similares).

En todos los casos anteriores, a su vez con la excepción de la cesión temporal de uso de la totalidad de una vivienda amueblada y equipada en condiciones de uso inmediato, comercializada o promocionada en canales de oferta turística y realizada con finalidad lucrativa, aun cuando esté sometida a un régimen específico derivado de su normativa sectorial.

— Información que debe suministrarse

La información a suministrar en el modelo 179 comprende:

- a. Identificación del titular o titulares de la vivienda, la del titular del derecho en virtud del cual se cede la vivienda (si es distinto del titular de la vivienda) y de las personas o entidades cesionarias.
- b. Identificación del inmueble (dirección completa) con especificación de la referencia catastral para el caso de que la tuviera asignada.
- c. Número de días de cesión de la vivienda con fines turísticos.

Ámbito fiscal (cont.)

Órdenes Ministeriales

- d. Importe percibido, en su caso, por el titular cedente del uso de la vivienda.
- e. Número de contrato en virtud del cual el declarante intermedia en la cesión de la vivienda (esta información es opcional).
- f. Fecha de inicio de la cesión.
- g. Fecha de intermediación en la operación (esta información es opcional).
- h. Identificación del medio de pago utilizado –transferencia, tarjeta de crédito o débito u otro medio de pago– (esta información es opcional).

— Plazo de presentación

El modelo 179 tiene una periodicidad trimestral, debiendo presentarse en relación con las operaciones realizadas en cada trimestre natural, durante el mes natural siguiente a la finalización de cada trimestre natural.

No obstante, con el objetivo de facilitar el plazo de adaptación de los sistemas de información al contenido de la nueva obligación, se ha regulado un régimen transitorio que prevé que exclusivamente para el ejercicio 2018 la presentación de la declaración informativa tendrá carácter anual, y su plazo de presentación será el comprendido entre el 1 y el 31 de enero de 2019.

— Forma de presentación

En cuanto a la forma de presentación, se establece la remisión de la información a la Administración Tributaria mediante el envío de los correspondientes mensajes informáticos.

— Régimen sancionador

Las sanciones previstas para el supuesto de que bien no se presente en plazo esta declaración informativa (modelo 179) cuando exista dicha obligación, o bien se presente de forma incompleta, serán las previstas con carácter general para las declaraciones informativas en los arts. 198 y 199 de Ley 58/2003 General Tributaria. En concreto, las sanciones serán las siguientes:

- En el caso de la presentación fuera de plazo, se sanciona con una multa pecuniaria fija de 20 euros por cada dato, con un máximo de 20.000 euros y un mínimo de 300 euros. Esta infracción se califica como leve.
- La presentación de forma incompleta, inexacta o con datos falsos se sanciona con una multa pecuniaria fija de 200 euros por cada dato (omitido, inexacto o falso) o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad. Esta infracción se califica como grave.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 22 de mayo de 2018 (BOE 28/05/2018), del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, para la elaboración de las estadísticas de intercambios de bienes entre Estados miembros (Sistema Intrastat).

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social Acuerdos Internacionales

Acuerdo entre el Gobierno del Reino de España y el Gobierno de Japón relativo al Programa de vacaciones y actividades laborales esporádicas, hecho en Tokio el 5 de abril de 2017 (BOE 30/05/2018).

Convenios Internacionales

CONVENIO COMPLEMENTARIO DE REVISIÓN DEL CONVENIO DE SEGURIDAD SOCIAL firmado el 16 de mayo de 1991 entre el Reino de España y la República Federativa de Brasil, hecho en Madrid el 24 de julio de 2012 (BOE 16/05/2018).

Mercantil Resoluciones

RESOLUCIÓN de 10 de mayo de 2018 (BOE 24/05/2018), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 2/2018, de 13 de abril, por el que se modifica el texto refundido de la Ley de Propiedad Intelectual, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, y por el que se incorporan al ordenamiento jurídico español la Directiva 2014/26/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de febrero de 2014, y la Directiva (UE) 2017/1564 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de septiembre de 2017.

Banca, Seguros y Mercado de Valores Reglamentos de la UE

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2018/728 de la Comisión de 24 de enero de 2018 (DOUE 18/05/2018), por el que se completa el Reglamento (UE) nº 575/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo relativo a las normas técnicas de regulación relativas a los procedimientos para excluir de los requisitos de fondos propios por riesgo de ajuste de valoración del crédito las operaciones con las contrapartes no financieras establecidas en un tercer país (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2018/708 de la Comisión, de 17 de abril de 2018 (DOUE 15/05/2018), por el que se establecen normas técnicas de ejecución en relación con el modelo que deben utilizar los gestores de fondos del mercado monetario al informar a las autoridades competentes, tal como establece el artículo 37 del Reglamento (UE) 2017/1131 del Parlamento Europeo y del Consejo (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2018/730 de la Comisión de 4 de mayo de 2018 (DOUE 18/05/2018), por el que se establece información técnica para el cálculo de las provisiones técnicas y los fondos propios básicos a efectos de la presentación de información con fecha de referencia comprendida entre el 31 de marzo de 2018 y el 29 de junio de 2018 de conformidad con la Directiva 2009/138/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, sobre el acceso a la actividad de seguro y de reaseguro y su ejercicio (Texto pertinente a efectos del EEE).

Ámbito legal (cont.)

Decisiones de la UE

DECISIÓN (UE) 2018/667 del Banco Central Europeo, de 19 de abril de 2018 (DOUE 02/05/2018), sobre el importe total de las tasas anuales de supervisión para 2018 (BCE/2018/12).

Administrativo Reales Decretos

REAL DECRETO 235/2018, de 27 de abril (BOE 01/05/2018), por el que se establecen métodos de cálculo y requisitos de información en relación con la intensidad de las emisiones de gases de efecto invernadero de los combustibles y la energía en el transporte; se modifica el Real Decreto 1597/2011, de 4 de noviembre, por el que se regulan los criterios de sostenibilidad de los biocarburantes y biolíquidos, el Sistema Nacional de Verificación de la Sostenibilidad y el doble valor de algunos biocarburantes a efectos de su cómputo; y se establece un objetivo indicativo de venta o consumo de biocarburantes avanzados.

REAL DECRETO 271/2018, de 11 de mayo, (BOE 12/05/2018), por el que se modifica el Real Decreto 2387/2004, de 30 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Sector Ferroviario.

REAL DECRETO 335/2018, de 25 de mayo (BOE 26/05/2018), por el que se modifican diversos reales decretos que regulan el sector del gas natural.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 7 de mayo de 2018 (BOE 11/05/2018), de la Secretaría de Estado de Infraestructuras, Transporte y Vivienda, por la que se fija la cuantía del valor estimado de contratación a los efectos previstos en el artículo 324.5 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público.

RESOLUCIÓN de 9 de mayo de 2018 (BOE 11/05/2018), de la Secretaría de Estado de Energía, por la que se aprueban las reglas de funcionamiento de los mercados diario e intradiario de producción de energía eléctrica.

RESOLUCIÓN de 10 de mayo de 2018 (BOE 24/05/2018), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 3/2018, de 20 de abril, por el que se modifica la Ley 16/1987, de 30 de julio, de Ordenación de los Transportes Terrestres, en materia de arrendamiento de vehículos con conductor.



Jurisprudencia

Ámbito fiscal

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Audiencia Nacional

GASTOS DEDUCIBLES

No es deducible el gasto por cuentas en participación de una vinculada ni la opción de compra que no se llegó a ejercer.

Sentencia de la AN, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 15/02/2018. Rec. 260/2015

La AN comparte la conclusión de la Inspección y considera improcedentes los gastos derivados del contrato de cuentas en participación celebrado por la obligada tributaria con una entidad vinculada al carecer esta última de infraestructura -dado que no se detecta la existencia de local donde se desarrolla su actividad, ni de personal propio, ni de la subcontratación de servicios de planificación y asesoramiento significativos- y medios suficientes para realizar servicio alguno. La Inspección consideró que **no existía un contrato de cuentas en participación** entre las partes al **no existir aportación alguna** y que los cargos y abonos realizados en liquidación de las obligaciones y derechos derivados del contrato entre ambas sociedades no responden a nada distinto de un artificioso movimiento de bases imponibles de una sociedad a otra y, por lo tanto, procede rectificar las liquidaciones practicadas.

Adicionalmente, la Inspección de Tributos en la regularización practicada consideró que: (i) a efectos de determinar la cifra de negocio, las propias cuentas de todas las compañías consideradas del grupo de sociedades, para determinar una cifra conjunta ligerísimamente superior a 8 millones de euros, motivo por el cual fue aplicado el tipo normal del impuesto a la base imponible en lugar del reducido, ya que a efectos del cómputo del límite de la cifra de negocios del régimen de empresas de reducida dimensión se debe considerar la facturación de la cuenta partícipe; (ii) respecto al importe de la opción de compra no ejecutada por la compañía en 2006 en relación a la adquisición de unos inmuebles en Murcia y que fue considerado gasto del ejercicio en cuestión, dado que la caducidad de dicha opción de compra vino a producir la pérdida del derecho a adquirir dichos inmuebles y, consecuentemente, la imposibilidad de aplicar la prima pagada al precio de adquisición, **no es un gasto deducible, minorando la base imponible negativa de dicho ejercicio en la indicada cantidad y reduciendo, consecuentemente, su compensación en el ejercicio 2007**, cuando fue aplicada por el obligado tributario.

A este respecto la AN confirma el criterio de la Administración que indicó que una opción de compra de 2.500.000 euros sobre un bien por el que se van a terminar pagando unos 8.000.000 euros, un 30% del precio final, es absurda por la cuantía absoluta y por el porcentaje que representa, si no hay una certidumbre, casi seguridad, de su ejercicio. Por ello confirma que nunca procedió considerar como gasto corriente del ejercicio 2006, la cantidad de 2.675.000 euros (importe del coste de la opción y del ITP derivado de la misma). No es deducible el gasto por opción de compra a la que se renuncia, pues la entidad a la que se refería era inactiva. Por tanto, tampoco admite la base imponible negativa del ejercicio 2006 que se pretende acreditar en la liquidación del año 2007.

Ámbito fiscal (cont.)

Audiencia Nacional

Finalmente, no procede la aplicación de la **deducción por reinversión de beneficios extraordinarios**, ya que la ampliación de capital no responde al espíritu o finalidad de la norma, que no es otra que la mejora o el incremento de la actividad económica. Por ello, la Sala concluye que no se ha producido la reinversión exigida por la norma, puesto que la reclamante pretende reinvertir el beneficio obtenido por la venta de unas acciones de una sociedad que no tiene actividad alguna acudiendo a la ampliación del capital social de otra sociedad, de forma que esa ampliación de capital no responde a la razón económica perseguida por la norma, sino a un ahorro fiscal al margen de cualquier efecto jurídico o económico relevante, por lo que no puede aceptarse que por el mero artificio de ampliar el capital social de una sociedad vinculada al 100% pueda entenderse que se ha reinvertido.

La AN desestima el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución del TEAC, y confirma las liquidaciones del Impuesto sobre Sociedades de 2007, 2008 y 2009.

PARTIDAS DEDUCIBLES

No es deducible en el IS la provisión por depreciación de cartera si hay plusvalías tácitas de unos terrenos.

Sentencia de la AN, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 05/02/2018. Rec. 563/2014

La AN en su Sentencia de 05/02/2018 considera, de acuerdo con lo sostenido por la Administración, que no es deducible la provisión por depreciación de cartera de una sociedad a la que se aportaron los créditos que ostentaba frente a ella para compensar pérdidas, ya que la justificación económica aducida por la propia entidad fue que existían plusvalías tácitas de unos terrenos.

La operación que motivó la regularización del IS de los ejercicios 2006, 2007, 2008 y 2009 por parte de la Inspección consistió en una dotación de fondos propios para compensar pérdidas a su sociedad filial, cuya actividad había cesado y cuya maquinaria se había desmantelado. El socio único, para justificar la realización de la operación requerida por la Administración Tributaria, explica que la misma obedece a una finalidad económica, en concreto, la existencia de importantes plusvalías tácitas de unos terrenos de la sociedad filial.

Pues bien, el equipo Regional de Inspección entiende que, tanto si se califica la operación de aportación de la obligada tributaria a su sociedad filial para compensar las pérdidas de ésta, materializando dicha aportación no dineraria en el crédito que ostentaba a su favor, como una liberalidad o como si se considera que existe una causa onerosa, la conclusión es la misma: **la no deducibilidad fiscal de la provisión dotada por la depreciación de las participaciones en la sociedad filial.**

Es obvio que existen unas plusvalías tácitas perfectamente identificables en determinados elementos del balance de la sociedad filial (los terrenos). Sea cual sea el valor que se tome en relación con los fondos propios a 31 de diciembre de 2007, es evidente que la existencia de las plusvalías tácitas supone que no existe depreciación del valor de la cartera, dado que la cifra a considerar a 31 de diciembre es superior al valor contable de la participación, por lo que no es correcta desde el punto de vista mercantil la dotación a la provisión efectuada. Y, si contablemente no procede dotar provisión alguna, no puede existir ningún gasto fiscalmente deducible, pues el art. 12.3 LIS lo que establece es un límite máximo de gasto fiscal respecto del gasto correctamente contabilizado. Por ello, siendo éste incorrecto en el caso que nos ocupa, no cabe admitir en ningún caso su deducibilidad.

Ámbito fiscal (cont.)

Audiencia Nacional

De acuerdo con la **norma de valoración octava del Plan General de Contabilidad**, la provisión por depreciación de valores negociables, cuando, como en este caso, se trate de valores no admitidos a cotización en un mercado secundario o de participaciones en empresas del grupo o asociadas, **se dotará por diferencia entre el precio de adquisición y el valor teórico de las participaciones al cierre del ejercicio**, y además en el supuesto de participaciones en el capital: *"se tomará el valor teórico contable que corresponda a dichas participaciones, **corregido en el importe de las plusvalías tácitas** existentes en el momento de la adquisición, y que subsistan en el de la valoración posterior"*, es decir, en el momento en que se realiza la comparación.

Con base en lo anterior, la Sala coincide con la Administración cuando afirma que no se ha justificado ningún elemento que le permita dotar ni contable ni fiscalmente la provisión por depreciación de cartera al no haber justificado la existencia de una pérdida de valor de carácter reversible en las participaciones por el importe de la diferencia existente entre el valor de adquisición de las mismas y el valor teórico de dichas acciones en el momento de dotar la provisión. No procediendo contablemente dotación a la provisión por depreciación de las acciones, no sería de aplicación respecto de las mismas el límite previsto en el art. 12.3 TRLIS.

La dotación de una provisión por depreciación de la participación de una sociedad a la que se aportaron créditos que ostentaba frente a ella para compensar pérdidas no es deducible si se justifica económicamente en la existencia de plusvalías tácitas de unos terrenos.

Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR)

Audiencia Nacional

TRANSPARENCIA ADMINISTRATIVA

Si la publicación de un Convenio se retrasa en el tiempo, el contribuyente podrá conocer el contenido de los intercambios de notas.

Sentencia de la AN, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 26/02/2018. Rec. 11/2018

La AN ha publicado con fecha 26 de febrero de 2018 una sentencia de gran valor jurídico por cuanto reconoce, basándose en la Ley de transparencia, el derecho de los contribuyentes de acceso a la información relativa a la tramitación de las normas, cuando su publicación se demora irrazonablemente en el tiempo.

Los hechos que se llevan a procedimiento tienen que ver con la **denegación** por parte del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas de una **solicitud de información pública** relativa al **texto del intercambio de cartas** entre las autoridades fiscales de España y de Luxemburgo relativas a **la interpretación del Convenio de doble imposición suscrito entre los dos Estados**, y en concreto: **(i)** el intercambio de cartas de 18/04/2000 y 26/04/2000 entre las autoridades fiscales de España y Luxemburgo relativo al Convenio de Doble Imposición suscrito entre los dos Estados, mencionado en la Circular de las autoridades fiscales luxemburguesas de 10/05/2000; y **(ii)** el intercambio de cartas de 15/04/2015 y 13/05/2015 entre las autoridades fiscales de España y Luxemburgo relativo al Convenio de Doble Imposición suscrito entre los dos Estados, mencionado en la Circular de las autoridades fiscales luxemburguesas de 21/07/2015, así como la documentación y antecedentes de los expedientes de su tramitación que figuraban en la Dirección General de Tributos.

Ámbito fiscal (cont.)

Audiencia Nacional

Las cuestiones planteadas por parte de la Administración en el presente recurso de apelación se concretan en dos puntos: **(i)** existe un proceso de publicación de las cartas en marcha por lo que queda justificada la causa de inadmisión prevista en el art. 18.1 a) de la Ley 19/2013; **(ii)** existe una regulación especial de publicidad en relación con los Tratados internacionales por lo que no es de aplicación la Ley 19/2013.

En relación con la primera, recordemos que el art. 18.1 a) de la Ley 19/2013 (Ley de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno) señala entre las causas de inadmisión de las solicitudes de acceso a informaciones públicas "a) Que se refieran a información que esté en curso de elaboración o de publicación general". Pues bien, según la AN, la primera razón alegada debe rechazarse por cuanto que la información solicitada no se ha publicado en el BOE y tampoco está en curso este proceso:

«(...) La contestación que se remite por el Ministerio de la Presidencia, Secretaria General de la AEBOE de fecha 14 de marzo de 2017, contestando a un oficio del Juzgado de instancia de fecha 16 de febrero de 2017, es que "...no se ha publicado en el BOE por no tener constancia, preguntado al Ministerio de Asuntos Exteriores y de Cooperación nos contestan que a ellos tampoco les consta.»

(...).

Ni tan siquiera, en fecha 14 de marzo de 2017 está en curso este proceso, a pesar del intento de promoverlo por parte de la Dirección General de Tributos, por medio del oficio fechado el 22 de diciembre de 2016».

La segunda cuestión planteada también se desestima por parte de la AN argumentando que, cuando no se cumple con la obligación legal de publicar los documentos adjuntos o complementarios de un Tratado Internacional, que pueden facilitar la interpretación y aplicación de aquel, queda abierta, al ciudadano, **la posibilidad de solicitar dicha información**, salvo que concurra alguna otra limitación que la excluya, impida o limite, lo que no es el caso, pues la cuestión jurídica a determinar se concreta en probar si al tiempo de la petición de la información que nos ocupa, existía un proceso de publicación de dichas cartas, lo que constituye un simple hecho de fácil probanza, y cuya existencia justifica que se declare inadmisión dicha información, al estar en trámite un proceso de publicidad general.

Impuestos Especiales (IIIE)

Tribunal Supremo

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE HIDROCARBUROS. TIPO REDUCIDO.

Los incumplimientos formales no son esenciales.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 27/02/2018. Rec. 914/2017

El TS **corrige su jurisprudencia** sobre los incumplimientos formales en el ámbito de los impuestos especiales y su trascendencia (teniendo en cuenta la jurisprudencia comunitaria en la materia y que nos encontramos ante un sector armonizado, en el que la normativa doméstica es transposición de las disposiciones aprobadas en el seno de la Unión Europea) **para concluir que el mero incumplimiento de un requisito de carácter formal no puede acarrear la pérdida automática del derecho a aplicar una exención** o un tipo reducido si se acredita que los productos sometidos al mismo han sido destinados a los fines que establece la norma y que dan derecho a la ventaja fiscal.

Ámbito fiscal (cont.)**Impuestos autonómicos**

Tribunal de Justicia de la
Unión Europea

IMPUESTO SOBRE GRANDES ESTABLECIMIENTOS COMERCIALES

Los impuestos sobre los grandes establecimientos comerciales (IGEC) son compatibles con el Derecho de la Unión.

Sentencia del TJUE, Sala Primera, de 26/04/2018. Asunto C-233/16

Sentencia del TJUE, Sala Primera, de 26/04/2018, Asuntos C-234/16 y C-235/16

Sentencia del TJUE, Sala Primera, de 26/04/2018, Asuntos C-236/16 y C-237/16

El TJUE ha publicado tres sentencias (Asunto C-233/16; Asuntos C-234/16 y C-235/16; Asuntos C-236/16 y 237/16), en las que determina que ni la libertad de establecimiento ni el Derecho en materia de ayudas de Estado se oponen a un impuesto autonómico que grava a los grandes establecimientos comerciales situados en la Comunidad Autónoma de Aragón, Asturias y Cataluña respectivamente, salvo en el supuesto específico de grandes establecimientos comerciales colectivos, incluido en la normativa de Cataluña.

Las tres Comunidades Autónomas señaladas han gravado con impuestos autonómicos los grandes establecimientos comerciales situados en sus respectivos territorios. La finalidad de estos impuestos es compensar el impacto sobre el territorio y el medioambiente que puede tener la actividad de los grandes establecimientos comerciales, mediante la contribución de estos establecimientos a la realización de planes de actuación medioambientales y a la mejora de las infraestructuras.

Por lo que respecta a la **libertad de establecimiento**, el TJUE declara que el criterio de la superficie de venta del establecimiento, elegido para determinar los establecimientos gravados con el impuesto, no establece ninguna discriminación directa. Añade que no parece que este criterio perjudique en la mayor parte de los casos a nacionales de otros Estados miembros o a sociedades que tengan su domicilio social en otros Estados miembros.

A continuación el TJUE examina si las exoneraciones previstas en el marco de los impuestos autonómicos de que se trata constituyen **ayudas de Estado** en el sentido del TFUE. Este resultaba ser el punto más crítico tras la Carta de la Comisión Europea al Reino de España, de 28 de noviembre de 2014, calificando al IGEC como una ayuda de Estado ilegal. Y se concluye que no constituyen ayudas de Estado en el sentido del TFUE las exoneraciones en función de las dimensiones o de la naturaleza de la actividad del establecimiento, previstas por impuestos como los controvertidos, cuando los establecimientos exonerados no generen un impacto negativo sobre el medioambiente y la ordenación del territorio tan intenso como los otros.

No obstante, por lo que respecta a Cataluña, el criterio de diferenciación fiscal relativo al carácter individual del establecimiento comercial tiene como efecto exonerar del impuesto a los grandes establecimientos comerciales colectivos cuya superficie de venta sea igual o superior al umbral de sujeción al impuesto, esto es, una superficie superior a 2500m². El TJUE considera que este criterio establece una diferenciación entre dos categorías de grandes establecimientos comerciales que se encuentran objetivamente en una situación comparable por lo que respecta a los objetivos de protección medioambiental y de ordenación territorial. En consecuencia, la no sujeción al impuesto de los establecimientos colectivos reviste carácter selectivo y constituye una ayuda de Estado, puesto que se cumplen los demás requisitos enumerados en el TFUE.

Ámbito fiscal (cont.)

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Tribunal Supremo

DEUDAS TRIBUTARIAS

La Administración está obligada a suministrar al responsable subsidiario los expedientes de los que derivan las liquidaciones giradas al deudor principal.

Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 03/04/2018. Rec. 427/2017

El TS mediante esta Sentencia da respuesta a la incógnita planteada en el auto de admisión del recurso:

"(...) delimitar si, de la posibilidad que ofrece el artículo 174.5, primer párrafo, de la Ley General Tributaria, en torno a la formulación de alegaciones acerca de las liquidaciones y sanciones emitidas al deudor principal, puede inferirse asimismo tanto la obligación de la Administración tributaria de poner a su disposición los expedientes relativos a esos actos, como la posibilidad de revisar los antecedentes de hecho que motivaron los pronunciamientos judiciales dictados frente al deudor principal, determinando al respecto el alcance revisionario de la citada disposición y si el procedimiento que debe seguirse ante el deudor principal es análogo al que debe aplicarse al responsable subsidiario".

A este respecto, el TS considera que **las posibilidades de impugnación que confiere el art. 174.5 LGT son plenas y solo pueden desplegar sus efectos si quien ataca el acuerdo de derivación de responsabilidad tiene a su alcance la totalidad de los antecedentes que dieron lugar al presupuesto de hecho y a las liquidaciones relativas al deudor principal.**

Por consiguiente, el recurrente tiene derecho a que la Administración le suministre los datos esenciales para construir su impugnación y fundamentarla cuando es esa misma Administración la que los tiene en su poder, lo cual sucede con los procedimientos (de inspección, para la imposición de sanciones y de recaudación) que fueron incoados al deudor principal y que dieron lugar a las liquidaciones que después son objeto de derivación.

Ello es así, también cuando las deudas derivadas tienen exclusivamente naturaleza sancionadora. Resulta evidente que el interesado puede combatir la tipicidad de la infracción atacando la liquidación que le sirve de presupuesto y que surge -como aquí ha sucedido- tras la tramitación de un procedimiento de comprobación e inspección cuya regularidad puede ser analizada por el declarado responsable, pues solo así el principio de "plena impugnación" adquiere efectiva utilidad.

La razón es simple: en esos procedimientos no solo están los antecedentes de la deuda derivada, sino también los presupuestos en los que puede asentarse la correspondiente impugnación, que sería puramente presuntiva o hipotética si el interesado solo dispusiese -como acontece en el supuesto de autos- de los acuerdos de inicio del procedimiento sancionador y las resoluciones sancionadoras correspondientes.

Por otra parte, no puede aceptarse la tesis según la cual debe rechazarse la pretensión actora porque el interesado solicitó los antecedentes *ex novo* ante el órgano de revisión económico-administrativo, sin hacerlo previamente ante la dependencia de recaudación; tal argumentación desconoce la extensión de la revisión en vía económico-administrativa, que tiene la amplitud prevista en el art. 237 Ley 58/2003 (LGT), a cuyo tenor las reclamaciones y recursos *"someten a conocimiento del órgano competente para su resolución todas las cuestiones de hecho y de derecho que ofrezca el expediente"*, sin que aparezca limitación o exigencia alguna en punto a su contenido.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

ACTUACIONES INSPECTORAS**La reanudación de las actuaciones tras exceder el plazo máximo debe hacerse mediante un acto formal.****Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 23/03/2018. Rec. 176/2017**

En esta sentencia el TS concluye que, una vez excedido el plazo máximo de las actuaciones inspectoras, no basta cualquier actuación dirigida a la regularización tributaria del contribuyente para que la continuación de las actuaciones interrumpa de nuevo la prescripción: es preciso un **acto formal de reanudación** que ponga de manifiesto una clara voluntad de reanudar el procedimiento y que informe al contribuyente, también de manera clara, precisa y completa, de los conceptos y períodos a los que van a alcanzar las actuaciones que van a realizarse después de tal actuación, exigencia que no se cumple con la mera referencia general, en el encabezamiento de la diligencia, a los ejercicios y a los tributos objeto de comprobación e inspección.

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social

Tribunal Supremo

PERMISOS RETRIBUIDOS

Los permisos retribuidos por matrimonio, nacimiento de hijo y fallecimiento de familiar comenzarán a disfrutarse el primer día laborable siguiente al del hecho causante, cuando este hecho sucediese en día no laborable.

Sentencia del TS, Sala Cuarta, de lo Social, de 13/02/2018. Rec. 266/2016

El TS ha estimado el recurso de casación interpuesto por un sindicato contra la sentencia de la AN que desestimaba la demanda de conflicto colectivo interpuesta contra la Asociación Española de Contact Center, en la que se reclamaba el reconocimiento del derecho a disfrutar del permiso retribuido desde el primer día laborable siguiente al que el hecho causante tiene lugar, cuando éste coincide con un día no laborable. En suma, la cuestión gira en torno a cuál debe ser el día inicial para el disfrute de esos días de permiso,

En este sentido, la Sala determina que la redacción del Convenio en esta materia de permisos retribuidos muestra que **los permisos se conceden para su disfrute en días laborables**, pues en días festivos no es preciso pedirlos porque no se trabaja. En consecuencia, el TS afirma que si **el día en que se produce el hecho que justifica el permiso no es laborable, es claro que no se inicia el permiso por matrimonio, nacimiento de hijo o fallecimiento de familiar hasta el primer día laborable que le siga.**

El propio Tribunal aclara que dicha conclusión no queda desvirtuada por la expresión del Convenio colectivo que dice que al permiso se tiene derecho "*desde que ocurra el hecho causante*", por cuanto esa expresión simplemente **indica que el permiso sólo puede disfrutarse a partir del hecho causante y no antes.**

Los permisos retribuidos por matrimonio, nacimiento de hijo, y fallecimiento de familiar comenzarán a disfrutarse el primer día laborable siguiente al del hecho causante, cuando este hecho sucediese en día no laborable.

NOTIFICACIONES

La Sala de lo Social del TS establece los criterios para notificar vía LexNET a los abogados que fijen un domicilio a efectos de notificaciones.

Auto del TS, Sala Cuarta, de lo Social, de 18/04/2018. Rec. 2102/2016

Este asunto gira en torno a la notificación de la providencia dando traslado de las posibles causas de inadmisión, al haber sido notificado vía LexNET a la letrada de Barcelona, cuando ella **había designado un domicilio a efectos de notificaciones distinto**, y coincidente con el de una Procuradora de Madrid. En concreto la cuestión gira respecto a quién debe notificarse cuando el abogado ha designado como domicilio a efectos de notificaciones el del procurador pero no consta en autos apoderamiento alguno de este profesional, ni notarial ni *apud acta*, como ocurrió en este caso.

Ámbito legal (cont.)

Supremo

En primer lugar, el TS señala que no plantea problema alguno el caso que el Procurador designado no esté apoderado, porque no es el representante de la parte en el proceso, sino el profesional designado únicamente para recibir notificaciones, siendo el abogado quien ostenta la representación de la parte a la que asiste en el recurso de casación.

En este sentido, la Sala Cuarta de lo Social del TS ha dictado este auto en el que **marca criterios para realizar las notificaciones vía LexNET a los abogados que fijen un domicilio a efectos de notificaciones de conformidad con lo previsto en el art. 221.1 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Social (LRJS).**

El Auto determina que, aunque se considerase el art. 221.1 al menos en parte derogado tácitamente, sigue generando en el profesional la creencia y confianza legítima de que tiene la posibilidad -más bien obligación- de designar un domicilio en Madrid a efectos de notificaciones, por lo que, en tanto dicho artículo no se suprime formalmente, el TS estima que:

- (i) En el caso hipotético de designar el domicilio de un particular, no es válida tal designación: en este supuesto el Tribunal debería comunicar al letrado tal imposibilidad y seguir notificándole a él vía LexNET.
- (ii) Pero si designa a efectos de notificaciones el despacho de otro letrado o el de un procurador, las notificaciones LexNET efectuadas sólo podrían considerarse válidas de haberse efectuado por el Tribunal en el despacho designado y no en otro distinto, mientras, claro está, no conste en la Secretaría del Tribunal la negativa del otro profesional a asumir tales notificaciones.

Así, afirma el TS que el juego combinado del art. 221.1 LRJS y la normativa LexNET exige interpretar que cuando nuestra ley procesal se refiere a la designación de un domicilio a efecto de notificaciones en Madrid, está hoy en realidad aludiendo a la posibilidad de designación de otro buzón virtual LexNET (de otro letrado o un procurador).

En consecuencia, el TS **estima el incidente de nulidad de actuaciones** que reclamó la letrada de Barcelona porque aunque las comunicaciones se le hicieron directamente a ella en su buzón LexNET, no se le puede reprochar falta de diligencia alguna por no abrirlo y consultarlo, porque ella confiaba en que las notificaciones serían dirigidas a la procuradora que había designado a tales efectos, como así debió haberse hecho.

Civil

Tribunal Supremo

SEGUROS

El TS fija doctrina jurisprudencial sobre las cláusulas de seguros de delimitación temporal o "claim made".

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 26/04/2018. Rec. 2681/2015

Este asunto tiene su origen en un litigio promovido por un profesional cuya responsabilidad civil venía siendo asegurada desde su colegiación por la mutua demandada. La cuestión se centraba principalmente en la validez de la **cláusula de delimitación temporal de cobertura incluida en la póliza**. En este sentido, la aseguradora sostiene la validez de la cláusula de delimitación temporal por no ser acumulables los requisitos legales de la cláusula de futuro a los de la cláusula retroactiva.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

El TS determina que hasta la fecha no se ha pronunciado sobre esta concreta cuestión consistente en si cualquier cláusula de delimitación temporal del seguro de responsabilidad civil debe o no cumplir, a la vez, los requisitos de las de futuro (reclamación posterior a la vigencia del seguro, inciso primero del párrafo segundo del art. 73 LCS) y de las retrospectivas o de pasado (nacimiento de la obligación antes de la vigencia del seguro, inciso segundo del mismo párrafo).

A estos efectos, el **TS admite la validez de la cláusula de delimitación temporal retrospectiva o de pasado si cumple los requisitos propios de esta, sin que sean exigibles, además, los requisitos de las cláusulas prospectivas o de futuro** y fija como doctrina jurisprudencial lo siguiente: *“El párrafo segundo del art. 73 de la Ley de Contrato de Seguro regula dos cláusulas limitativas diferentes, cada una con sus propios requisitos de cobertura temporal, de modo que para la validez de las de futuro (inciso segundo) no es exigible, además, la cobertura retrospectiva, ni para la validez de las retrospectivas o de pasado es exigible, además, que cubran reclamaciones posteriores a la vigencia del seguro”*.

El TS establece como doctrina jurisprudencial que las cláusulas de seguros de delimitación temporal o “claim made” son válidas cada una con sus propios requisitos de cobertura temporal.

Mercantil

Tribunal Supremo

BANCA

El TS señala que la práctica del “test de conveniencia” no exime al banco del cumplimiento de sus deberes de información en la contratación de productos financieros complejos (swaps).

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 17/04/2018. Rec. 1952/2015

Este asunto gira en torno a la nulidad, por error en el consentimiento, de cinco contratos de permuta financiera (*swaps*) de tipos de interés celebrados por varias sociedades mercantiles con posterioridad a la incorporación de la normativa MiFID al Derecho español. En concreto, se plantea si el error queda o no excluido por la práctica del test de conveniencia y la firma de un documento en el que se dice que el cliente ha sido informado de que la operación no es conveniente y, pese a ello, decide formalizarla.

El TS considera que la Sentencia recurrida se opone a la doctrina jurisprudencial del Supremo porque prescinde de la importancia crucial de la información previa sobre los concretos riesgos de los *swaps* para, en cambio, poner el acento en la práctica del test de conveniencia y la firma prácticamente simultánea de un documento estereotipado y predispuesto por el banco que daba por facilitada la información, pero sin especificar en qué había consistido esta y dónde constaba que, pese a haber sido informado el cliente de la inconveniencia para él de la operación, decidía formalizarla.

La Sala concluye que **la práctica de un test de conveniencia y la firma de un documento predispuesto no eximen al banco del exacto cumplimiento de sus deberes de información**, puesto que la obligación de la entidad bancaria es activa y no de mera disponibilidad y que por ello, no puede objetar la entidad bancaria que la parte que tenía derecho a recibir dicha información correcta debió tomar la iniciativa y proporcionarse la información por sus propios medios.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

En consecuencia, el TS estima el recurso de casación, casa la sentencia de la AP y confirma la Sentencia de primera instancia, que había declarado la nulidad de los contratos y había condenado a la entidad bancaria a reintegrar el saldo de las sumas percibidas durante su ejecución.

No obstante, la Sentencia cuenta con un Voto particular.

PRÉSTAMO MERCANTIL

Un acuerdo de la Junta sobre la reclamación de pago de préstamos mercantiles a socios no resulta equivalente al requerimiento previo.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 05/04/2018. Rec. 2463/2015

El origen de este asunto es el impago de los préstamos que una sociedad concedió a quien en ese momento era socio y administrador solidario de la misma. Estos préstamos ni se documentaron por escrito ni se fijó un plazo para su devolución. Sin embargo, transcurridos cuatro años desde su otorgamiento, se acordó la reclamación de los mismos en la Junta de socios. Destacar que no se realizó un requerimiento formal, sino que solo se acordó la revocación de su cargo como administrador. Posteriormente, un año después, ante la falta de devolución, se presentó demanda reclamando el importe debido más los intereses devengados. Frente a ello, el demandado alegó que no se había realizado ninguna reclamación formal de conformidad con lo previsto en el art. 313 CCom, donde se dispone expresamente que: *“en los préstamos por tiempo indeterminado, o sin plazo marcado de vencimiento, no podrá exigirse al deudor el pago sino pasados treinta días, a contar desde la fecha del requerimiento notarial que se le hubiere hecho”*.

El Juzgado de Primera Instancia estimó sustancialmente la demanda de reclamación del importe de préstamo con sus intereses. La AP revocó en parte la sentencia en el único sentido de establecer que la estimación de la demanda era parcial y no sustancial y de no realizar expresa imposición de costas de la primera instancia. El TS estima el recurso de casación interpuesto por el demandado en el sentido de ceñir **la condena al pago de intereses a los devengados a partir de los 30 días siguientes a la fecha en que fue emplazado judicialmente**.

Tras realizar una interpretación de lo dispuesto en el art. 313 CCom, considera el Alto Tribunal que **en este caso no ha existido un requerimiento de pago**. Tan sólo consta que el prestatario recibió el burofax por el que, en su calidad de socio, se le convocaba a la junta de la sociedad prestamista, en cuyo orden del día aparecía lo siguiente: *“información y reclamación de las deudas de los socios”*. El acuerdo por el que se decidió reclamar la deuda del prestatario con la sociedad, al margen de que no consta que hubiera sido notificado junto con el resto de los acuerdos al socio prestatario, por **sí sólo no suple la exigencia del requerimiento de pago**. Añade el TS que una vez que la Junta acordó exigir la devolución del préstamo, debería haber existido un requerimiento formal, una comunicación fehaciente por la que se le requiriera de pago. Mientras ese requerimiento no fuera realizado, la deuda no podía considerarse exigible.

Sin embargo, lo anterior no afecta al hecho de que la propia demanda tenga los efectos, en su caso, de requerimiento y que, por tanto, transcurridos 30 días desde la notificación fehaciente de la demanda, el préstamo deviene exigible. En conclusión, determina el TS que **no constituye por lo tanto requerimiento de pago, la notificación del orden del día en el que se incluye como un punto del orden del día el acuerdo sobre la reclamación del pago de préstamos concedidos por la sociedad a sus socios**.

Ámbito legal (cont.)

Concursal

Tribunal Supremo

DEUDAS CON LA SEGURIDAD SOCIAL

Inexistente responsabilidad solidaria por deudas con la Seguridad Social en el caso de cesión de una empresa declarada en concurso.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 29/01/2018. Rec. 3384/2015

Parten los hechos de la declaración en concurso de un grupo de empresas; una vez aprobado el plan de liquidación presentado por la Administración Concursal, los bienes y derechos de las entidades integrantes se transmitieron a otro grupo que, a su vez, cedió su derecho de compra sobre los activos de una de las empresas a otra entidad mercantil (en adelante, X). En el contexto de ese proceso de transmisiones, la TGSS declaró la **responsabilidad solidaria de X por las deudas con la Seguridad Social de la mercantil cedente por cuotas, recargos y otros conceptos de recaudación conjunta e intereses**, y que viene a confirmar, en la instancia, el TSJ de Castilla-La Mancha.

El planteamiento de la TGSS es que la adquisición de una empresa o de una unidad productiva, cuando ésta mantenga su identidad, se rige por las normas generales de sucesión de empresas: (i) a efectos laborales, por el art. 44.1 del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1995, de 24 de marzo (ET); y (ii) a efectos de las deudas con la Seguridad Social, por el art. 127 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio (LGSS).

Frente a ello, la entidad recurrente sostiene que hay que estar a la Ley Concursal (LC), que es la ley especial para entidades en concurso. Esto es, en caso de transmisión en fase de liquidación, si no hay plan de liquidación o de silencio del mismo -en la redacción aplicable al caso- el **art. 149.1.1.ª LC** preveía como **norma supletoria** que *"el conjunto de los establecimientos, explotaciones y cualesquiera otras unidades productivas de bienes o de servicios pertenecientes al deudor se enajenará como un todo"* y **su párrafo segundo** que, en esos casos se considerará *"a los efectos laborales, que existe sucesión de empresa"* **excluyendo de esos "efectos laborales" las deudas del cedente con la Seguridad Social, que no se transmitirán al adquirente** -en el caso, la entidad recurrente- por lo que no puede ser declarada responsable solidaria respecto de esas deudas de la concursada cedente.

El TS termina por estimar el alegato de la recurrente respecto de la interpretación que hace la Sentencia recurrida del art. 149.2 LC, por cuanto: **(i)** olvida la máxima *in claris non fit interpretatio* (art. 3 CC), **(ii)** es contraria a la seguridad jurídica, **(iii)** choca con una interpretación sistemática del mismo art. 149.2 y **(iv)** olvida el principio *par conditio creditorum* del instituto concursal. Todo ello, entre otras, por las siguientes razones:

- Tal criterio fue el seguido por el Auto de la Sala Especial de Conflictos de Competencia del TS (conflicto 49/2011) de 20/07/2012.
- Que el art. 149.2 LC -en la redacción vigente en 2011- ciñese la consideración de "sucesión de empresa" sólo *"a efectos laborales"* lo demuestra el propio art. 44.1 ET.
- La reforma del art. 149.2 LC por el Real Decreto-ley 11/2014, de 5 de septiembre, previendo ya que en caso de cesión se considerará *"a los efectos laborales y de Seguridad Social, que existe sucesión de empresa"* -redacción que mantiene la Ley 9/2015, de reforma de la LC- también confirma esa interpretación.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

- Porque la interpretación de la Sentencia de instancia en el momento legislativo al que se refiere el litigio, implica reforzar el privilegio de autotutela de la TGSS mediante la ejecución individual de sus créditos en detrimento del principio *par conditio creditorum*, consustancial al instituto concursal y a la ley especial aplicable.

El TS casa y anula la sentencia del TSJ Castilla-La Mancha, y estimando el recurso contencioso-administrativo, anula las resoluciones de la TGSS, que declararon la responsabilidad solidaria de la mercantil recurrente, por las deudas contraídas por cuotas y recargos que mantenía con la Seguridad Social la sociedad cedente.

Audiencias Provinciales

CRÉDITOS CONCURSALES

Análisis de la calificación que debe darse al crédito derivado del ejercicio del derecho de separación de un socio de la mercantil concursada.

Sentencia de la AP de A Coruña, de 15/01/2018. Rec. 640/2017

Gira este asunto en torno a la calificación que debe atribuirse al crédito procedente del derecho de separación de un socio [art. 348 *bis* de la Ley de Sociedades de Capital (LSC)] de la mercantil concursada, por falta de distribución de dividendos: (i) si contingente sin cuantía propia y subordinado - como establece la Sentencia impugnada y así estimó la Administración Concursal- o (ii) como contingente sin cuantía propia y ordinario -como sostiene el particular recurrente, antiguo socio de la concursada, separado de la misma-.

La AP de A Coruña encargada de su resolución, describe la cuestión controvertida como de especial naturaleza y compleja, por cuanto: (i) la ley no aborda directamente la cuestión sobre el concreto momento en el que se pierde la condición de socio; (ii) no hay criterio jurisprudencial al respecto; y (iii) la doctrina se encuentra dividida: mientras unos sostienen que la pérdida del *status socii* tiene lugar tras la recepción por la sociedad de la manifestación del ejercicio del derecho de separación, otros antagónicamente defienden la tesis de que la misma se conserva en tanto en cuanto no se le pague el valor de su cuota.

El derecho de separación fue reconocido judicialmente y la sociedad fue condenada a reembolsar al socio el valor razonable de su cuota social. **El actor, de lo que realmente es titular -afirma la AP de A Coruña- una vez ejercitado su derecho de separación, es de un crédito al reembolso del art. 356 LSC**, que ya ha sido legalmente cuantificado, si bien hallándose su importe pendiente de impugnación, y no de un derecho de crédito a participar en los beneficios sociales vía art. 93 a) LSC, que no son compatibles.

Por tanto, añade la AP que no puede considerarse que **el crédito del actor**, aun cuando ostentase el 14% del capital social, sea equivalente a un préstamo o acto análogo, pues el mismo no deriva de una entrega a la sociedad de ninguna cosa fungible o dinero para usar de ella y devolver otro tanto de la misma especie y calidad, en los términos del art. 1740 CC, sino del **ejercicio de un derecho societario a la separación por falta de reparto de beneficios y frustración de la finalidad de toda sociedad mercantil**.

Ámbito legal (cont.)

Audiencias Provinciales

De la redacción del art. 92.5 LC se deriva que la subordinación se produce sobre los préstamos o **actos de análoga finalidad** de los que son acreedores personas especialmente relacionadas con la persona jurídica concursada, quedando excluidas otras posiciones crediticias. La AP considera comprendidos dentro de los actos de análoga o similar finalidad, aquéllos realizados a efectos de financiación, sobre los que late un propósito similar al del otorgamiento de un préstamo, por lo que **difícilmente encaja en tal calificación jurídica**, que ha de ser restrictiva, **el crédito del socio al reembolso de su participación en la sociedad**, cuando precisamente no quiere mantenerse ligado a la misma y ejercita su derecho de separación.

Concluye la AP de A Coruña estimando el recurso de apelación interpuesto contra la Sentencia impugnándola, revocándola y dictando otra en su lugar por la que se declara que el **crédito de reembolso del actor por el ejercicio de su derecho de separación es contingente sin cuantía propia** (art. 87.3 LC) **y ordinario** (art. 89.3 LC), así como subordinado el correspondiente a los intereses (art. 92.3 LC).

La AP de A Coruña califica como ordinario y contingente sin cuantía propia el crédito de reembolso del actor por el ejercicio de su derecho de separación de la mercantil concursada.

Administrativo

Tribunal Supremo

INFRACCIONES Y SANCIONES

El TS mantiene las multas impuestas por la CNMV a un grupo bancario por no disponer de información necesaria sobre sus clientes en la suscripción de la emisión de un producto financiero "amarillo".

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 23/03/2018. Rec. 2891/2015

El asunto litigioso versa, en definitiva, sobre la conformidad, o no, a Derecho de la Sentencia de la AN que anuló la sanción de 10.000.000 millones de euros y confirmó la de 6.900.000 euros, impuestas a un grupo bancario, como autor de dos faltas -la primera grave, y la segunda, muy grave- tipificadas en la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores (redacción anterior a la Ley 47/2007) (LMV) y consistentes, respectivamente, en no disponer de información necesaria sobre sus clientes en el proceso de suscripción de la emisión de un producto financiero calificado de "amarillo" (es decir, de riesgo y complejidad media) y por incumplimiento de lo establecido legalmente, en relación con el incumplimiento de alguna de las obligaciones que regulan la relación entre el Banco controvertido y su clientela, respecto del citado producto.

En cuanto a los recursos de casación interpuestos contra la SAN recurrida, adelantamos ya que el TS desestima el interpuesto por el Banco, pero **estima el presentado por la Administración General del Estado**, quedando **anulada y sin efecto**, únicamente, **en cuanto al pronunciamiento que anula la sanción de multa de 10.000.000 de euros impuesta por infracción grave** de los arts. 100 t) y 79.1 e) LMV pues -como señala la resolución sancionadora- no hay en el expediente ningún dato o documento que acredite el cumplimiento de la obligación de recabar información y perfilar a los clientes; ni consta que el Banco diese a los comerciales ninguna instrucción o directriz que tuviera como finalidad impartir criterios objetivos para que la determinación de la adecuación del producto al perfil de cliente se hiciera por todos los comerciales de forma relativamente homogénea.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

Señala por ello la Abogacía del Estado que *“el Banco distribuyó a los clientes exclusivamente por criterios patrimoniales, sin atender a otras consideraciones, y a ello se atuvieron los comerciales. (...) Eso sí, cuidando la mecánica seguida por el Banco de que el inversor firmase un documento en el que reconocía haber sido informado de las características y riesgos del producto”*.

Asimismo argumenta el Alto Tribunal el incumplimiento del Banco, al no disponer de información necesaria sobre sus clientes en el proceso de suscripción de la emisión del controvertido producto “amarillo”, en los siguientes puntos: (i) la omisión del deber de información a los clientes, no puede entenderse cumplida por el envío de la información fiscal; (ii) hay una inadecuada gestión de los conflictos de interés, pues el Banco tardó más de 15 meses en detectar las anomalías que afectaron a un buen número de clientes; y (iii) aunque la fecha de emisión del producto financiero es anterior a la trasposición de las Directivas MIFID por la Ley 47/2007, que introdujo una regulación más pormenorizada de la obligación de recabar información de los clientes, dicha obligación ya se recogía en la anterior redacción del art. 79 LMV, que es la aplicable al caso, y el Banco la incumplió.

PROPIEDAD INDUSTRIAL

El TS fija doctrina jurisprudencial con relación a las condiciones que debe reunir una marca colectiva para ser susceptible de inscripción en el Registro.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 07/03/2018. Rec. 1364/2017

En esta ocasión, la cuestión que presenta interés casacional y sobre la que debe pronunciarse la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TS, consiste en **interpretar el alcance de la prohibición absoluta de “carecer de carácter distintivo”** prevista en el art. 5.1 b) de la Ley 17/2001, de 7 de diciembre, de Marcas (LM) en relación con el registro de las marcas colectivas y las marcas de garantía (arts. 62 y 68 LM).

Se suscita este asunto a raíz de la Sentencia del TSJ de Cataluña que estimaba parcialmente el recurso contencioso-administrativo promovido por el Ayuntamiento de Barcelona contra la resolución de la Oficina Española de Patentes y Marcas (OEPM) y, por ende, venía a confirmar la legalidad de la denegación de la marca colectiva “Barcelona” (denominativa), para productos y servicios incluidos en las clases 1 a 45 del Nomenclátor Internacional de Marcas, solicitada por una Administración Pública. Concretamente, la cuestión planteada, consiste en delimitar el carácter distintivo o no de la marca colectiva cuestionada.

La Sala del TS comparte el criterio del Tribunal de instancia que sostiene que **la citada marca colectiva no puede acceder al registro, al no tener carácter distintivo, pues impide que se cumpla (i) la finalidad propia de las marcas colectivas** (identificar el origen empresarial de un producto o servicio procedente de uno de los miembros integrantes del ente asociativo) **y (ii) la función de garantía de los productos o servicios designados, al solicitarse de forma indiscriminada para la totalidad de productos o servicios del Nomenclátor Internacional de Marcas.**

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

Además, el Tribunal de instancia acierta al apreciar la conformidad a Derecho de las resoluciones registrales que denegaron la concesión de la marca colectiva aspirante porque -como entiende el TS-, interpretando el art. 62 LM, **las marcas colectivas** (también en aquellos supuestos que integran en su denominación una referencia geográfica) **deben tener carácter distintivo para poder acceder al Registro**, ya que la definición de la “marca colectiva” presupone que el signo que se pretende registrar goce de capacidad distintiva propia y tenga **suficiente fuerza individualizadora para poder determinar el origen empresarial de los productos o servicios de los miembros de una asociación de interés privado o el origen corporativo de los productos o servicios designados**, de modo que **no se produzca error o confusión** sobre la naturaleza o significación de la marca y no se ponga en riesgo la competencia en el mercado.

El TS **fija doctrina jurisprudencial** en relación a la interpretación de los arts. 5.1 b) y 62 LM estableciendo que las **personas jurídicas de Derecho Público** están **legitimadas** para **solicitar la inscripción de marcas colectivas**, conforme a lo dispuesto en el art. 62 LM, pero los **signos** utilizados en la configuración de la marca colectiva aspirante que incluyan **referencias de carácter geográfico**, sólo podrán registrarse cuando tengan carácter distintivo del origen empresarial o corporativo de los productos o los servicios reivindicados respecto de los productos o servicios de otras empresas o entes públicos o privados, al ser de aplicación a esta clase de marcas la **prohibición absoluta** contenida en el art. 5.1 b) LM.

El TS declara **no haber lugar al recurso de casación** interpuesto contra sentencia del TSJ Cataluña, que declaró la conformidad a Derecho de las resoluciones registrales que denegaron la concesión de la marca colectiva “Barcelona”.

Las personas jurídicas de Derecho Público pueden solicitar la inscripción de marcas colectivas, pero las que incluyan en su composición signos indicativos de la procedencia geográfica, sólo podrán registrarse cuando tengan carácter distintivo del origen empresarial o corporativo de los productos o los servicios reivindicados respecto de los productos o servicios de otras empresas o entes públicos o privados.



Doctrina administrativa

Ámbito fiscal

Tribunal Económico-Administrativo Central

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

EL TEAC fija como criterio que la reducción en IRPF del rendimiento percibido por alquileres solo es aplicable a los arrendamientos que el art. 2 LAU califica como de vivienda permanente o habitual.

Resolución del TEAC, de 08/03/2018. Rec. 5663/2017

En este asunto, la cuestión controvertida se centra en determinar, a efectos de la reducción prevista en el art. 23.2 LIRPF, qué debe entenderse por **"arrendamiento de inmueble destinado a vivienda"**: **(i)** si siempre y en todo caso, el concerniente a una edificación destinada a satisfacer la **necesidad permanente de residencia** de quien la va a ocupar -como sostiene el Director de la AEAT recurrente que apoya su pretensión en tres Consultas de la DGT V339/13; V3709/16; V3660/16 - o, **(ii)** si podría calificarse también como tal el relativo a una edificación destinada a satisfacer tan sólo una **necesidad temporal de residencia**, como parece desprenderse de la resolución del TEAR.

Pues bien, el **TEAC acepta la tesis del recurrente**, en cuanto viene a identificar, a efectos de la controvertida reducción, el arrendamiento de inmueble destinado a vivienda con el de una edificación habitable destinada a **residencia permanente** del inquilino sobre la base de lo dispuesto en el art. 2.1 LAU.

Además, a juicio del TEAC **el enfoque del TEAR** -mediante el que se estaría dando a entender que existiendo un concepto en la normativa del IRPF como es el de "vivienda habitual" utilizado y asociado a la idea de morada o residencia de una persona con carácter habitual o permanente, no cabría aceptar que el concepto de "vivienda" empleado en esa misma normativa al regular la reducción controvertida viniera a significar lo mismo- **no es el correcto**, porque **la discusión planteada concierne al concepto de "arrendamiento con destino a vivienda" o simplemente "arrendamiento de vivienda"**; no al de "vivienda". Y, **a falta de este último concepto en el conjunto principal de fuentes del ordenamiento tributario, se ha de acudir a las supletorias**, en este caso, la LAU.

Por otro lado, el concepto de **"vivienda habitual"** contenido en la **normativa del IRPF** surge en relación con un incentivo fiscal concreto que es el de la **deducción por adquisición de vivienda**, por lo que el TEAC comparte también la opinión del recurrente de que **la finalidad última de tal reducción, la minoración del precio de los alquileres, es determinante para concluir que el legislador estaba pensando en un arrendamiento de vivienda que cumpla la función de ser la residencia permanente del destinatario, no una residencia temporal o vacacional.**

Habiéndose pronunciado las Sentencias del TSJ de Andalucía de 15/02/2016 (Rec.1253/2010) y del TSJ de Baleares de 20/10/2010 (Rec. 498/2007) en el mismo sentido que el expuesto, concluye el TEAC estimando la Resolución del TEAR impugnada y **fijando como criterio que la reducción prevista en el art 23.2 LIRPF, es aplicable únicamente a los arrendamientos que la LAU califica como de vivienda en su art. 2** y no a los arrendamientos por temporada de su art. 3.2.

Ámbito fiscal (cont.)

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Presentación por el obligado al pago en una entidad de crédito para realizar el pago de la deuda con cargo a la cuenta de la que es titular.

Resolución del TEAC, de 23/03/2018. Rec. 6297/2017

La cuestión debatida consiste en determinar si resulta posible, o no, aplicar las previsiones del art. 38 del Reglamento General de Recaudación aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio (RGR), referido al "*Pago mediante domiciliación bancaria*" -en particular, las consecuencias que en este artículo se prevén para el supuesto de que el ingreso no se realice o se realice fuera de plazo por causas no imputables al obligado tributario- a supuestos en los cuales se utilicen por los obligados tributarios medios de pago diferentes, como puede ser el pago en efectivo.

El TEAC -que ya se ha pronunciado sobre esta cuestión en un caso con evidentes similitudes en su **Resolución 7674/2008, de 24/02/2009** dictada también en Unificación de criterio- estima en parte el recurso interpuesto y **fija el criterio** siguiente:

1. El **art. 38 RGR sólo es de aplicación a los pagos mediante domiciliación bancaria** -a los que se realicen de acuerdo con la Orden EHA/1658/2009, de 12 de junio, o norma que la sustituya- **y a ningún otro, aunque se trate de órdenes de pago del deudor contra cuenta del mismo abierta en entidad bancaria.**
2. Según el **art. 34 RGR** (medios y momento del pago en efectivo) en el supuesto de que se utilice este sistema de pago, habiéndose presentado el obligado al pago en una entidad de crédito para realizar el pago de la deuda con cargo a la cuenta de la que es titular (cuenta que dispone de suficiente saldo para realizar su adeudo en ese mismo instante, lo que denota una forma de actuar diligente), **el justificante que emita la entidad**, consistente en una carta de pago que certifica o acredita la identidad de quien realiza el pago, concepto e importe de la deuda así como período al que se refiere y la fecha en la que se realiza el pago, **tendrá efectos liberatorios desde esa misma fecha y por el importe que se haya hecho constar.**

El hecho de que el cargo en cuenta no se haya efectuado en el mismo momento del pago existiendo saldo suficiente en la cuenta, no es imputable al obligado, el cual dispone de un **justificante liberatorio del pago** emitido y entregado por la entidad que cuenta con la presunción *iusuris tantum* de certeza de los datos en él contenidos, trasladando la carga de la prueba a la Administración que es quien debería acreditar, en su caso y conforme a los modos de prueba generalmente admitidos, su inexactitud. Ahora bien, **esta inexactitud debe obedecer a una conducta del contribuyente culposa o dolosa hacia dicha discrepancia.** En este caso, queda acreditado que existió una incidencia informática interna de la entidad colaboradora, reconocida por ella misma, que exime al obligado al pago de la responsabilidad y de las consecuencias que se ocasionen por la demora en el ingreso que corresponderá, en su caso, a la entidad bancaria.

El hecho de que el cargo en cuenta no se haya efectuado en el mismo momento del pago existiendo saldo suficiente en la cuenta, no es imputable al obligado, el cual dispone de un justificante liberatorio del pago emitido y entregado por la entidad que cuenta con la presunción *iusuris tantum* de certeza de los datos en él contenidos.

Ámbito fiscal (cont.)

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

El TEAC unifica criterio: la suspensión de la deuda respecto de uno de los responsables solidarios no afecta al resto.

Resolución del TEAC, de 23/03/2018. Rec. 80/2018

La cuestión debatida consiste en determinar si la suspensión garantizada, acordada respecto de un responsable solidario beneficia a los demás responsables de una misma deuda; cuestión expresamente regulada en el art. 124.2 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación:

"Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de deudas o las solicitudes de suspensión del procedimiento de recaudación efectuadas por un responsable no afectarán al procedimiento de recaudación iniciado frente a los demás responsables de las deudas a las que se refieran dichas solicitudes".

Los arts. 244 y 233.1 LGT (suspensión de la ejecución de un acto con motivo de la interposición de recursos y reclamaciones en vía económico-administrativa) vienen a establecer el **principio general de la ejecutividad de los actos administrativos**, disponiendo -como **regla general**- que la ejecución de los actos impugnados quedará suspendida automáticamente a instancia del interesado si se garantizan: (i) el importe de dicho acto, (ii) los intereses de demora que genere la suspensión y (iii) los recargos que pudieran proceder, en los términos que se establezcan reglamentariamente. Si la impugnación afectase a una sanción tributaria, la ejecución de la misma quedará suspendida automáticamente sin necesidad de aportar garantías de acuerdo con el art. 212.3 LGT.

La **STS de 24/06/2015 (Rec. 1491/2013)** -a la que se refiere la resolución del TEAC cuyo criterio se debate- se refiere a un supuesto de sucesores; no de responsables. «(...) **Desde la perspectiva estrictamente jurídica las resoluciones impugnadas asimilan el concepto de "responsable" al de "sucesor", asimilación que la LGT no consiente como lo demuestra el hecho de que aunque unos y otros son obligados tributarios, lo son en concepto distinto, como lo acredita su tratamiento distinto y diferenciado a que son sometidos en el art. 35.2 f) LGT y en el artículo 35.5 del mismo texto legal. A mayor abundamiento, e insistiendo en esta diferenciación, la LGT establece una regulación separada de ambos, "responsables", artículo 41 de la LGT, y "sucesores", artículo 40 de la LGT, lo que hace inviable la asimilación pretendida por la Administración.**

Precisamente, la improcedencia de esta asimilación hace inaplicable el artículo 124.2 del Reglamento de Recaudación de 2005 (...) a los sucesores, pues en él se contempla y alude exclusivamente a los responsables (...)».

Aporta el TEAC la **STS de 14/03/2017 (Rec. 572/2016)** -y la STS de 22/11/2017 (Rec. 2478/2016) que reitera su criterio-, también relativa a un supuesto de sucesores (beneficiarios de una escisión), en la que partiendo de un supuesto de solidaridad en el pago de la deuda tributaria, una vez que el órgano competente ha determinado la misma mediante la oportuna liquidación, y es requerida formalmente a cada uno de los beneficiarios de la escisión, nace, para cada uno de ellos, una deuda independiente que seguirá un *iter* procesal determinado, sin que las vicisitudes de unas puedan afectar a las restantes. Dado que se está ante **deudas independientes** respecto de **cada uno de los sucesores**, no resulta adecuado a Derecho, en base al art. 68.8 y en relación con los arts. 66 b), 67.1 y 68.2 LGT, atender a los actos de todos los sucesores para determinar si se encuentra prescrita la facultad de la Administración tributaria para exigir el pago respecto de un sucesor individualmente considerado, actos de los que, por otro lado, únicamente se tiene conocimiento a través de menciones indirectas. Por tanto, conforme a la

Ámbito fiscal (cont.)

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Dirección General de Tributos

Impuesto sobre Sociedades (IS)

sentencia, **únicamente hay que estar a las actuaciones llevadas a cabo respecto de cada obligado tributario individualmente considerado**, obviando las realizadas por los demás obligados.

Así las cosas, el TEAC concluye que **la solicitud de suspensión del procedimiento de recaudación obtenida por un responsable, no puede afectar al procedimiento de recaudación iniciado frente a los demás responsables de las deudas a las que se refieran dichas solicitudes.**

Productora cinematográfica constituida como AIE: análisis de la deducción del art. 36.1 LIS.

Consulta Vinculante a la DGT V0744-18, de 20/03/2018

La entidad consultante pretende constituir una **agrupación de interés económico (AIE)** que actuará inicialmente como **productora independiente** incorporándose como **coproductora cinematográfica antes de la finalización del rodaje**, mediante la firma de un contrato de coproducción con el resto de coproductoras del proyecto cinematográfico, repartiéndose la titularidad de la obra del siguiente modo: **(i)** coproductor operador de televisión (0,5%); **(ii)** productor independiente/productor ejecutivo y gestor de subvenciones (0,5%); y **(iii)** la AIE (99%).

La AIE carecerá de medios materiales y humanos, designará como productor ejecutivo a un productor independiente, y para la explotación del proyecto, la AIE podrá transmitir de forma anticipada a un coproductor parte de los derechos de la obra, para que este se encargue de su distribución.

Posteriormente, los **inversores** entrarán en la operación, mediante la **adquisición de participaciones en la AIE**, de forma que el **capital social** de ésta quedará así distribuido: (i) coproductor operador de televisión (0,1%); (ii) productor independiente/productor ejecutivo (0,1%) que, además, contará con una opción de compra sobre las participaciones de la AIE frente a los inversores; y (iii) los inversores (99,8%), que contarán con una opción de venta de dichas participaciones frente al productor independiente.

La DGT resuelve diferentes cuestiones relativas a la deducción:

- (i) requisitos para que la entidad sea considerada como productora:** efectivamente, en la medida en que la AIE tendrá la titularidad de los derechos de la obra, se constituirá como productora independiente [art. 4 n) de la Ley 55/2007, de 28 de diciembre, del Cine], se incorporará a la producción con anterioridad a la finalización del rodaje y designará a un productor ejecutivo que se encargará de asumir la iniciativa del proyecto;
- (ii) imputación de los resultados:** las bases imponibles y bases de deducciones se imputarán a quienes ostenten los derechos económicos inherentes a la condición de socio el día de la conclusión del período impositivo de la AIE, siempre que sean residentes en territorio español; imputación que deberá realizarse a tenor de la proporción que resulte de la escritura de constitución de la agrupación. Por otro lado, en la medida en que la inversión en la AIE cumpla los criterios de la **Consulta V1175-09**, resultará aplicable el segundo párrafo del art. 43.4 LIS, teniendo los socios de la AIE que integrar en su base imponible como ingreso financiero, el exceso de los gastos financieros, las BINs, la reserva de capitalización, y las deducciones y

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre Sociedades (IS)

bonificaciones, que les hayan sido imputadas, sobre el valor de adquisición de las participaciones de la AIE;

- (iii) **límites a la deducción:** tanto el límite del millón de base de la deducción como el límite de 3 millones se distribuyen entre todos los coproductores en función de su participación;
- (iv) **momento temporal:** las bases se imputarán a las personas o entidades que tengan la condición de socios el día de la conclusión del periodo impositivo en el que finalice la producción de la obra. Sin perjuicio de lo anterior, tratándose de obras de animación, se imputará el último día de cada periodo impositivo una vez obtenido el certificado previsto en el art. 36.1 LIS. Asimismo quienes tengan la condición de socios de la AIE el último día del primer periodo en que se cuente con dicho certificado se imputarán la base de deducción generada tanto en el propio periodo como en los anteriores;
- (v) **regularización posterior:** en el periodo impositivo en el que se produzca un incumplimiento la AIE deberá proceder a regularizar el exceso de deducción declarada y practicada, junto con los intereses de demora, en los términos del art. 125.3 LIS. Asimismo, la base de esa regularización se imputará a los socios de la AIE existentes en el periodo impositivo en que la misma se produce, aun en el caso de que estos fueran distintos de aquellos a quienes se imputó inicialmente la base de la deducción;
- (vi) **en el caso de que la AIE sea una holding** que adquiere participaciones en otras AIE productoras, podrá ser igualmente de aplicación el régimen especial en la medida en que se requiere la existencia de una agrupación jurídicamente válida;
- (vii) **certificado de nacionalidad:** el certificado de nacionalidad necesario para practicar la deducción deberá ser solicitado en el periodo en que finalice la obra, aunque la notificación se produzca en el periodo siguiente, si bien en el caso de no acreditarse el cumplimiento de los requisitos, se observará lo dispuesto en el art. 125.3 Ley IS; y
- (viii) **depósito de la obra** en la filmoteca nacional u otra filmoteca oficialmente reconocida: el plazo para cumplir la obligación en el caso de largometrajes cinematográficos será de dos meses a partir de la notificación a la productora del certificado de nacionalidad española. La deducción podrá aplicarse desde el periodo impositivo en el que acabe la obra siempre que se haya solicitado el citado certificado y se proceda al depósito de una copia nueva de la producción, por tanto, el hecho de que no se haya procedido al depósito no impide la aplicación de la deducción en la autoliquidación correspondiente a dicho periodo.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Rescate de un seguro de decesos a prima única: calificación fiscal del importe abonado.

Consulta Vinculante a la DGT V0589-18, de 01/03/2018

Una compañía aseguradora especializada en decesos comercializa, entre otros productos, uno denominado "Decesos Prima Única" -que contempla, a partir del primer aniversario de la póliza, el derecho del tomador a solicitar el valor de rescate, determinándose éste en cada momento como el resultado de aplicar el 85% al valor del servicio de decesos de la póliza en el momento en el que se solicite el rescate-, pregunta a la DGT cuál es la **calificación fiscal del importe abonado como consecuencia del rescate, en el IRPF del perceptor**.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

El art. 25.3 a) LIRPF califica como **rendimientos del capital mobiliario** los “rendimientos procedentes de contratos de seguro de vida o invalidez” y el art. 33.1 LIRPF establece: “1. Son ganancias y pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, salvo que por esta Ley se califiquen como rendimientos.”

Por otra parte, el seguro de decesos se clasifica dentro de los ramos de seguro distintos del seguro de vida según el anexo de la Ley 20/2015, de 14 de julio, de ordenación, supervisión y solvencia de las entidades aseguradoras y reaseguradoras. Por tanto, afirma la DGT que, dado que no se puede considerar que se esté ante un seguro de vida ni de invalidez a los que se refiere el art. 25.3 a) LIRPF, **las rentas derivadas del rescate han de calificarse conforme a lo previsto en los arts. 33 y ss. LIRPF**; esto es, como **ganancias y pérdidas patrimoniales**.

Concluye, asimismo, la DGT que según el art. 75 del Reglamento del IRPF, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, relativo a las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta, **las cantidades objeto de consulta que perciba el tomador no constituyen rentas sujetas a retención**.

Las rentas derivadas del rescate de un seguro de decesos han de calificarse como ganancias y pérdidas patrimoniales (arts. 33 y ss. LIRPF).

Tributación de las rentas procedentes de operaciones con productos financieros derivados, contratados fuera de un mercado organizado.

Consulta Vinculante a la DGT V0597-18, de 06/03/2018

El consultante -que en 2017 había realizado operaciones en contratos por diferencias (CFD) sobre índices y acciones y en contratos sobre divisas (contratos FOREX), ofertados por un banco alemán, a través de una empresa de servicios de inversión alemana que presta servicios en España mediante una plataforma informática- plantea a la DGT dos cuestiones:

1. **Calificación y tratamiento** en el IRPF de las rentas procedentes de dichas operaciones, que constituyen productos financieros derivados, contratados fuera de un mercado organizado:
 - (i) Los **contratos por diferencias** (CFD) son, en términos muy generales, contratos concertados entre el cliente y una entidad financiera, mediante los cuales ambas partes pactan liquidarse las diferencias que se produzcan en el valor de un activo subyacente (en el caso consultado, un índice o una acción) desde el momento de la apertura del contrato hasta el momento de su cierre o vencimiento, viniendo determinado dicho valor por referencia al valor en el mercado del activo subyacente, al cual la entidad financiera puede añadir un diferencial. Dependiendo de cuál haya sido la posición contractual adoptada por el cliente en la apertura del contrato, compradora (expectativa alcista) o vendedora (expectativa bajista), y del sentido en que haya variado el valor del subyacente, el cliente percibirá de la entidad financiera o tendrá que satisfacer, en efectivo, las diferencias producidas en dicho valor desde la apertura del contrato hasta su cierre o vencimiento.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Por lo que se refiere a la **calificación de las rentas** procedentes de los CFD, precisa la DGT que si la cuantía aportada en concepto de "margen" para su realización cumple una mera función de garantizar a la entidad financiera las eventuales obligaciones de pago que puedan derivarse de las variaciones del precio del índice o acción subyacente, por ser dicha cuantía muy inferior o marginal en relación con el valor total de dicho subyacente, de forma que una vez liquidado y cerrado el contrato, dicho "margen" sea devuelto al cliente, cabrá considerar que estos contratos **no constituyen una cesión a terceros de capitales propios**, ya que **el "margen" no será una magnitud a considerar en la obtención o el cálculo del resultado económico**, el cual **depende únicamente de un factor aleatorio como es la variación de valor que tenga el activo subyacente en el mercado**. En este caso, los resultados obtenidos por el contribuyente procedentes de las liquidaciones de los CFD habrán de calificarse, a efectos del IRPF, como **ganancias o pérdidas patrimoniales** determinadas por la **diferencia que exista entre los valores del índice o de las acciones subyacentes a los que se abrió y a los que se cerró el contrato**, conforme figuren determinados en las condiciones contractuales (arts. 33.1 y 35 LIRPF). Las comisiones por la apertura y por el cierre del contrato y los dividendos por las acciones subyacentes resultan computables para determinar las ganancias o pérdidas patrimoniales. No así los intereses que satisfaga el contribuyente por el mantenimiento de posiciones contractuales más allá del día de su apertura, al ser un gasto de financiación de los activos subyacentes.

- (ii) Los **contratos sobre divisas** (contratos FOREX) son contratos concertados entre el cliente y la entidad financiera, mediante los cuales ambas partes pactan liquidarse las diferencias de tipo de cambio entre dos monedas que se produzcan desde el momento de la apertura del contrato y hasta su cierre, estando determinados dichos cambios por referencia a los existentes en el mercado de divisas, a los que puede añadirse un diferencial fijado por la entidad financiera. El cliente abre su posición contractual, compradora o vendedora, de una determinada moneda, denominada divisa base, contra otra moneda denominada divisa contrapartida o de referencia.

Los **resultados que se obtengan** de las liquidaciones, tanto las originadas por la variación del tipo de cambio, como las originadas por la permuta financiera de tipos de interés de las divisas implicadas, tendrán la calificación de **ganancias o pérdidas patrimoniales**.

Las ganancias y pérdidas patrimoniales generadas por ambos tipos de contratos forman parte de la base imponible del ahorro.

2. **Imputación temporal.** Para ambos tipos de contratos se aplica el art. 14.1 c) LIRPF. Con lo cual, en los CFD si existieran liquidaciones diarias de beneficio o quebranto, por las variaciones del precio del subyacente de cada día, se obtiene diariamente una ganancia o una pérdida patrimonial, por diferencia entre los valores del subyacente existentes al cierre de cada día y del día anterior, teniendo en cuenta en el cálculo de la ganancia o pérdida patrimonial que corresponda a la fecha de apertura y a la de cierre del contrato, los respectivos valores del subyacente a los que se haya abierto y a los que se haya cerrado el

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

contrato. Asimismo, las comisiones y los dividendos se tendrán en cuenta para determinar la ganancia o pérdida patrimonial que corresponda a la fecha en que dichos conceptos se hayan hecho efectivos. De igual modo para los contratos sobre pares de divisa cabe trasladar lo indicado para los contratos por diferencia sobre índices y acciones, para el caso de que se efectúen liquidaciones diarias, teniendo en cuenta las variaciones en el tipo de cambio originadas en cada día entre la divisa base y la divisa de referencia, es decir, se va obteniendo diariamente una ganancia o una pérdida patrimonial.

Separación de socio de una S.R.L. mediante la venta de participaciones a la sociedad para su amortización: ganancia o pérdida patrimonial.

Consulta Vinculante a la DGT V0703-18, de 15/03/2018

El consultante, titular de participaciones sociales de una S.R.L., va a venderlas a dicha sociedad, procediendo ésta a su amortización. El consultante pregunta por el tratamiento fiscal de dicha operación en su IRPF.

Señala la DGT que la **regla general** es que la adquisición por la sociedad de sus propias acciones o participaciones supondrá para el socio, persona física transmitente, variaciones en el valor de su patrimonio puestas de manifiesto por una alteración en su composición, por lo que su calificación a efectos del IRPF es la de **ganancias o pérdidas patrimoniales**.

No obstante, las SSTs de 16/05/2011 y de 23/06/2011 consideraron que, en los supuestos de hecho en los que de las condiciones en que se desarrollaban las operaciones podía inferirse que la adquisición de acciones o participaciones propias era un instrumento para una operación de reducción de capital con la finalidad de devolución de aportaciones a los socios, **no podía entenderse dicha adquisición de forma independiente**, lo que implicaría su tributación como ganancia o pérdida patrimonial, **sino como una fase inherente a la operación de reducción de capital con devolución de aportaciones**, resultándole **aplicable a las cantidades percibidas por el socio el régimen establecido para esta última operación en el art. 33.3 a) LIRPF**.

Este criterio del TS es completado con la doctrina reiterada del TEAC (entre otras, Resolución 06943/2014, de 11/09/2017) relativa a la consideración de que, en aquellos casos en los que la adquisición de las acciones o participaciones por la sociedad para su amortización, afecta a la totalidad de las acciones o participaciones de un socio, aunque pudiera ser de aplicación la regla del art. 33.3 a) LIRPF, debe aplicarse la **regla especial de valoración** (art. 37.1 e) LIRPF), más específica, que determina la naturaleza de ganancia o pérdida patrimonial -y no de rendimiento de capital mobiliario- de la renta obtenida por el socio en la separación, al estimar el TEAC que el concepto de separación de socios que contempla aquel precepto no debe quedar limitado, al no distinguir la Ley, al concepto de separación establecido en la normativa mercantil, sino que recogería todos los casos en los que el socio deja de ostentar tal condición respecto de la sociedad.

De acuerdo con el consultante, **la adquisición de las acciones lleva aparejada su amortización a través de la correspondiente reducción del capital**, por lo que al afectar dicha operación a la totalidad de las participaciones del socio, **a la venta de participaciones por el socio a la sociedad le resultarían aplicables las reglas para la separación de socios del art. 37.1 e) LIRPF**.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

“e) En los casos de separación de los socios o disolución de sociedades, se considerará ganancia o pérdida patrimonial, sin perjuicio de las correspondientes a la sociedad, la diferencia entre el valor de la cuota de liquidación social o el valor de mercado de los bienes recibidos y el valor de adquisición del título o participación de capital que corresponda.

(...)”.

A la venta de participaciones del socio a la sociedad –y posterior amortización a través de la reducción del capital- le resultarían aplicables las reglas para la separación de socios (art. 37.1 e) LIRPF), al afectar dicha operación a la totalidad de las participaciones del socio.

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Sujeción al IVA de las comisiones por el servicio de intermediación en operaciones de activos inmobiliarios en España, facturadas en Luxemburgo.

Consulta Vinculante a la DGT V0353-18, de 08/02/2018

La entidad consultante presta servicios de asesoramiento en operaciones de activos inmobiliarios **a tres (3) sociedades filiales** -cada una de ellas, titular de un bien inmueble y participadas por una matriz española-. A su vez cada matriz española es participada por una **matriz luxemburguesa** con la que la consultante, asimismo, ha firmado un **contrato de arrendamiento de servicios de consultoría, promoción y marketing**, con el objeto de asesorar a la matriz luxemburguesa y a sus filiales (las matrices españolas) en la promoción de los bienes inmuebles con el fin de proceder a su venta total o parcial a un tercero en el plazo de 7 años, lo que finalmente se ha resuelto con las ventas: (i) de las participaciones de dos de las filiales titulares de los inmuebles; y (ii) del inmueble por la otra filial.

La DGT resuelve la duda que le plantea la consultante -respecto a la **sujeción al IVA** en las **comisiones por ella cobradas a una entidad luxemburguesa** por las citadas ventas- realizando el análisis siguiente:

1. Es doctrina reiterada de la DGT (por todas, Consulta V0001-16, de 05/01/2016) que debe considerarse **“destinatario -real- de las operaciones”** **aquél para quien el empresario o profesional realiza la entrega de bienes o la prestación de servicios gravadas por el impuesto y que ocupa la posición de acreedor en la obligación** (relación jurídica) **en la que el referido empresario o profesional es deudor y de la que la citada entrega o servicio constituye la prestación** (criterio de destinatario jurídico de la prestación).

En el caso, los **destinatarios** del servicio son **únicamente las matrices españolas poseedoras de las acciones de las filiales que son objeto de venta** y la **filial que es poseedora del bien inmueble objeto de venta directa posterior, establecidas en el territorio de aplicación del impuesto**. Y ello, en la medida que el objeto del contrato culmina con las ventas de las participaciones por parte de las matrices y la propia transmisión del inmueble por parte de la filial.

Por tanto, la entidad luxemburguesa, matriz última de todas las anteriores, no sería destinataria del servicio.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

2. En relación con la **localización** de prestaciones de servicios, la **regla general** -según el art. 69.Uno LIVA- es que se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto (entre otros casos que establece el precepto) cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal y radique en el citado territorio la sede de su actividad económica, o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, siempre que se trate de servicios que tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual, con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador y del lugar desde el que los preste.

Por otro lado, el art. 70.Uno LIVA -referido a una serie de **reglas especiales**- señala que se entenderán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto “los servicios relacionados con bienes inmuebles que radiquen en el citado territorio”, considerándose como tales, entre otros, el arrendamiento o cesión de uso por cualquier título de dichos bienes, incluidas las viviendas amuebladas.

La consultante, establecida en territorio de aplicación del Impuesto, presta a las sociedades matrices españolas y a la filial el **servicio de desinversión** controvertido. Dado que ambas sociedades se encuentran en territorio de aplicación del IVA, la DGT concluye que **la prestación de tal servicio estará sujeta al IVA en dicho territorio.**

3. La DGT -siguiendo reiterada jurisprudencia del TJUE [Sentencias de 10/03/201 (Asunto Bog y otros) y de 19/07/2012 (Asunto 44-11. Deutsche Bank)] y su propio criterio emitido en la contestación a la Consulta V2836-11, de 01/12/2011, en relación con un supuesto similar al planteado- establece que **las operaciones consultadas constituyen un servicio único de promoción, consultoría y marketing sujeto y no exento del IVA**, por cuanto (i) se entiende que existe una **prestación única** cuando dos o varios elementos se encuentran tan estrechamente ligados que forman una sola prestación económica indisoluble cuyo desglose resultaría artificial, o cuando uno o varios elementos constituyen una prestación principal mientras que los demás son accesorios; y (ii) en particular, se considera una **prestación accesoria** de una prestación principal cuando no constituye para el destinatario un fin en sí, sino el medio de disfrutar en las mejores condiciones del servicio principal del prestador.

En consecuencia, la prestación del servicio de desinversión y transmisión del inmueble o de las participaciones en las filiales son operaciones accesorias a la de gestión integral de inversiones y activos (consultoría, promoción y marketing).

Adicionalmente recuerda la DGT su reiterado criterio derivado, asimismo, de la jurisprudencia del TJUE -en consonancia con las notas características del contrato de mediación analizadas por la STS de 10/11/2004, entre otras- entendiéndose que existe un **acto de mediación** en la transmisión de unas participaciones cuando el consultante, que actúa como tercero independiente, indique a los potenciales inversores la oportunidad de celebrar un contrato acercándolos a la búsqueda de un acuerdo con las entidades titulares de las participaciones y siempre que no se limite al mero suministro de información, pues participa activamente en la negociación de los detalles del contrato.

Si se dieran estas condiciones, dicho servicio se calificaría como **mediación** en una **operación financiera de venta de participaciones sujeta y exenta del IVA**. E igualmente, la **mediación en la transmisión del propio inmueble por parte de la filial**, cumplidas las **condiciones** señaladas, constituye una **prestación de**

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

servicios relacionada con bienes inmuebles que quedará sujeta al IVA al tratarse de un inmueble situado en el territorio de aplicación del Impuesto.

Llevanza de los libros registros del IVA, mediante el SII, de las IIC, fondos de pensiones y sus gestoras.

Consulta Vinculante a la DGT V0794-18, de 21/03/2018

Una asociación que agrupa a Instituciones de Inversión Colectiva (IIC) y Fondos de Pensiones plantea a la DGT si las IIC de carácter financiero, los Fondos de Pensiones y las entidades gestoras (EEGG) de estos últimos tienen la obligación de llevar los libros registros del IVA a través de la Sede Electrónica de la AEAT, mediante el sistema de Suministro Electrónico de Información (SII).

Afirma la DGT -teniendo en cuenta lo dispuesto en los arts. 84 LIVA y 40 de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de IIC-, que tanto las **sociedades gestoras**, como los **fondos de pensiones** y las **IIC** tendrán la **condición de empresario o profesional** y realizarán operaciones sujetas al Impuesto -entregas de bienes y prestaciones de servicios- que, no obstante, podrán resultar **exentas** en virtud del art. 20, apdo. Uno 18º LIVA.

Por tanto, y según el art. 62.1 del Reglamento del IVA, estas entidades, como empresarios o profesionales y otros sujetos pasivos del IVA, **deberán llevar, con carácter general y en los términos dispuestos por el Reglamento IVA, los Libros Registros del IVA** (el de facturas expedidas; el de facturas recibidas; el de bienes de inversión; y el de determinadas operaciones intracomunitarias), a través de la Sede electrónica de la AEAT, en el caso de que el periodo de liquidación coincida con el mes natural según lo dispuesto dicho art. 71 del Reglamento, o en caso de que se opte voluntariamente por la llevanza de los mismos a través de estos medios electrónicos.

La DGT en la contestación a la **Consulta V1588-17, de 20/06/2017**, modificó el anterior criterio señalado en la Consulta V0373-07, de 26/02/2017 a raíz de las modificaciones introducidas en el Reglamento del IVA por el Real Decreto 596/2016, de 2 de diciembre, para la modernización, mejora e impulso del uso de medios electrónicos en la gestión del IVA, estableciendo que **no será necesaria la llevanza del Libro Registro de facturas expedidas cuando el consultante no tenga la obligación de expedir factura por todas sus operaciones**, de conformidad con lo establecido en el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, aunque **sí será necesaria la llevanza del Libro Registro de facturas recibidas, con carácter general**, por el empresario o profesional, **con independencia que la actividad realizada se encuentre totalmente exenta del Impuesto y sin derecho a la deducción de las cuotas soportadas en la adquisición de bienes y servicios para dicha actividad.**

Por otro lado, conforme a los arts. 164. Uno 3º LIVA y 2.1, primer párrafo y 3 del Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, existirá **obligación de expedir factura** a los destinatarios de las operaciones respecto a **las operaciones exentas** (art. 20, apdo. Uno 18º LIVA) **cuando éstas se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto, en Canarias, Ceuta o Melilla y las realicen empresarios o profesionales distintos de entidades aseguradoras o entidades de crédito a través de su sede de actividad o un establecimiento permanente en dicho territorio.**

Esta obligación de expedir factura implicará igualmente la **obligación de llevar el Libro Registro de facturas expedidas.**

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

Consideraciones de la DGT sobre la figura del *trust* norteamericano.

Consulta Vinculante a la DGT V0817-18, de 26/03/2018

En esta ocasión, se consulta a la DGT sobre un *trust* (irrevocable y discrecional) constituido en 2005 en los Estados Unidos de América, regulado bajo la Ley del Estado de Florida, y cuyas partes -todos ellos ciudadanos americanos y residentes en EEUU- fueron las siguientes:

- la **constituyente** (*grantor*): madre del consultante y titular de los bienes que fueron objeto de aportación al *trust*.
- los **gestores o fiduciarios** (*trustees*): el hijo -consultante- y la nuera de la *grantor*, también, encargados de la gestión y distribución de los bienes aportados al *trust* y de los rendimientos que estos generaran.
- los **beneficiarios**: los mismos *trustees* -el hijo y la nuera de la *grantor*- así como cualquier descendiente de cualquier grado de dicho hijo, entre ellos, su primer hijo y, con salvedades, su otra hija. Se instituía a esta categoría de beneficiarios como personas potenciales destinatarias de los bienes aportados al *trust* así como de los rendimientos generados por estos.

Concretamente, las cuestiones que se plantean son las siguientes:

1. Si la aportación de bienes al *trust*, formalizada a través del Documento de Constitución y del Documento de Aportación, produjo o no **alguna transmisión de bienes a efectos fiscales**, de manera que en caso de que posteriormente se formalice la donación de todos o parte de los bienes aportados al *trust* en un documento al efecto en el que los beneficiarios acepten la donación, se producirá una **transmisión *inter vivos* directamente del *grantor* a aquellos beneficiarios que hayan aceptado la donación**, considerándose por lo tanto aplicables los coeficientes establecidos para el Grupo II, al tratarse de una transmisión a favor de descendientes del *grantor*.

Responde la DGT que, a efectos fiscales del ordenamiento jurídico tributario español, a falta del reconocimiento de la figura del *trust*, en principio, se tiene por no constituido, por lo que no surten efectos las relaciones jurídicas reguladas por el mismo. Por tanto, las aportaciones de bienes al *trust* constituido por la madre del consultante y formalizadas a través del Documento de Constitución y del Documento de Aportación no tienen, en principio, efectos. En consecuencia, las transmisiones de bienes y derechos de la persona que constituyó el *trust* -y de los rendimientos producidos por tales bienes y derechos- ordenados por el gestor del *trust* (*trustee*) a favor de los beneficiarios, a efectos del ordenamiento jurídico tributario español, se consideran **transmisiones directas del *grantor* al beneficiario**.

Por lo tanto, en caso de que con posterioridad a la aportación de bienes al *trust* se formalice la donación de todo o parte de los bienes aportados en un documento al efecto en el que los beneficiarios acepten la donación, se entenderá **producida una transmisión *inter vivos* directamente del *grantor* a aquellos beneficiarios que hayan aceptado la donación**, pues tal transmisión no se entendió producida con la aportación de los bienes al *trust*.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

2. Si, en ausencia de formalización, el fallecimiento del *grantor* produciría una transmisión *mortis causa*, que se entendería devengada con el propio fallecimiento, y que debería ser liquidada en atención al art. 22 LISD.

También a efectos fiscales del ordenamiento jurídico tributario español, con independencia de que se hubiera formalizado o no la donación descrita, el fallecimiento del *grantor* producirá, en principio, una transmisión *mortis causa* de los bienes y derechos aportados al *trust*, en la medida en que tal transmisión no se hubo entendido producida con la aportación de los bienes al *trust*.

No obstante, en casos como el planteado en el que coinciden la figura de *trustee* y beneficiario, debe valorarse si las facultades de disposición del beneficiario sobre los bienes integrantes del *trust* son equivalentes a la titularidad sobre dichos bienes, en cuyo caso sí se entendería que la transmisión se produce con motivo de la aportación de bienes al *trust*. La valoración de dichas circunstancias corresponderá a la AEAT.

Diversas cuestiones en torno al seguro *Unit Linked*, modalidad Vida Mixto.

Consulta Vinculante a la DGT V0864-18, de 28/03/2018

Se plantea una serie de cuestiones relativas al ISD respecto a un seguro de vida a prima única vinculado a activos en el que el tomador asume el riesgo financiero de las inversiones en las que se materializan las provisiones técnicas (seguro *Unit Linked*), constituido bajo la modalidad de Vida Mixto, el cual proporciona cobertura por fallecimiento y supervivencia del asegurado. La Aseguradora abonará a un único beneficiario la prestación por fallecimiento una vez que ocurra el fallecimiento del asegurado o, si éste hubiera sobrevivido a la fecha de vencimiento del seguro, la Aseguradora abonará al beneficiario la prestación por supervivencia o sobrevivencia.

Siendo el tomador del seguro persona distinta del beneficiario (persona física consultante), éste pregunta a la DGT si, llegado el vencimiento del seguro, habiendo sobrevivido el asegurado, y siendo exigible por el beneficiario el pago de la prestación por supervivencia a satisfacer por la Aseguradora:

1. Si la percepción de la prestación por supervivencia por parte del beneficiario está sujeta al ISD.

Sí, está sujeta al ISD por constituir un incremento patrimonial obtenido a título lucrativo por una persona física en los términos previstos en la referida LISD.

2. En caso de que tal percepción esté sujeta al ISD, como negocio jurídico gratuito e *inter vivos* equiparable a la donación, ¿en qué apartado del art. 3.1 LISD estaría incluido el hecho imponible: letra b) o c)?

Estaría regulado en la letra b) por tratarse de la adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e *inter vivos*, debiendo tenerse en cuenta lo dispuesto en el art. 12 e) RISD, que conceptúa entre tales negocios jurídicos al contrato de seguro sobre la vida, para caso de supervivencia del asegurado, y el contrato individual de seguro para caso de fallecimiento del asegurado que sea persona distinta del contratante, cuando en uno y otro caso el

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

beneficiario sea persona distinta del contratante, como es el caso del seguro objeto de consulta. Por lo tanto no se trata de una percepción de un seguro de vida. Y podrá aplicar los beneficios propios de las donaciones.

3. Si el citado negocio jurídico gratuito e *inter vivos* sujeto consiste en el acto por el que se produce la citada percepción.

El **hecho imponible** del impuesto es la obtención por adquisición de un incremento patrimonial a título lucrativo por una persona física en los términos previstos en la LISD; no la realización del acto o negocio jurídico que origina la obtención del referido incremento patrimonial a título lucrativo, que será su causa, pero no el hecho imponible gravado.

4. Dado que el contrato de seguro es siempre un contrato oneroso, se cuestiona si cuando el art. 12 RISD menciona el **contrato de seguro** debe entenderse que se refiere al **acto** por el que un beneficiario de un contrato de seguro adquiere o percibe las prestaciones derivadas de dicho contrato, pero no al contrato de seguro oneroso propiamente dicho.

En el caso que nos ocupa el hecho imponible será el acto por el que el beneficiario del seguro adquiere el derecho a la percepción de la cantidad prevista en el contrato de seguro, y no la formalización del contrato de seguro.

5. Si se entiende perfeccionado el citado negocio en el momento de aceptación de la percepción y devengado el impuesto en el momento en que la percepción es exigible por el beneficiario.

La DGT considera que de la lectura sistemática de los arts. 24 LISD (que regula el devengo del impuesto) y 618 del CC (que regula las donaciones) ha de concluirse que el acto o contrato que determinará el **devengo del impuesto en el caso de la percepción por supervivencia de un seguro de vida *Unit Linked*, modalidad de Vida Mixto**, en el que el tomador o contratante es persona distinta del beneficiario, será el del **acaecimiento de la contingencia que origine la prestación**, advirtiendo que el beneficiario no se convertirá en sujeto pasivo hasta que no acepte la prestación, si bien en ese momento sus efectos se retrotraerán al día en que se produjo la contingencia.

Ámbito legal

Dirección General de los Registros y del Notariado

Registro Mercantil

Caducidad de las anotaciones de embargo y sus efectos sobre la posible cancelación de cargas posteriores.

Resolución de la DGRN de 09/04/2018

Se plantea una consulta a la DGRN por parte del Colegio de Registradores de la Propiedad, Mercantiles y de Bienes Muebles sobre las dudas interpretativas que se han puesto de manifiesto a raíz de las últimas Sentencias de la Sala Primera del TS, en relación con la aplicación del art. 86 LH en aquellos casos en que **consta practicada nota marginal acreditativa de la expedición de la preceptiva certificación de dominio y cargas**, en los términos previstos en el art. 656 LEC.

La DGRN determina a estos efectos que los Registradores de la Propiedad habrán de atenerse a lo establecido en dicho artículo de la Ley Hipotecaria, y **solo podrán cancelar las cargas inscritas o anotadas con posterioridad a la anotación de embargo practicada a resultas del procedimiento de ejecución del que deriva el mandamiento cancelatorio, cuando la referida anotación preventiva de embargo esté vigente, por no haber transcurrido el plazo de cuatro años de vigencia**, o el de sus sucesivas prórrogas, al tiempo en que, al menos el decreto de adjudicación haya sido presentado en el Registro de la Propiedad.

Todo ello sin perjuicio del derecho que asiste al adquirente de la finca adjudicada en el procedimiento de ejecución para acudir a un proceso judicial en el que pueda discutirse, con la intervención de todos los titulares de las cargas posteriores a la anotación caducada, si procede o no la cancelación de las mismas.





Noticias KPMG Abogados



Jornadas realizadas en Las Palmas de Gran Canarias sobre las implicaciones legales y fiscales de los procesos de disolución y liquidación de las sociedades de capital

II foro El Español Blockchain y Criptomonedas. Nuevas tendencias en el Ecosistema Blockchain, realizado por KPMG y El Español, en las oficinas de Madrid



Novedades fiscales en el sector farmacéutico, celebrado en las oficinas de Madrid



Jornadas realizadas en Las Palmas de Gran Canarias y Santa Cruz de Tenerife sobre el nuevo sistema de suministro inmediato de información (SII)

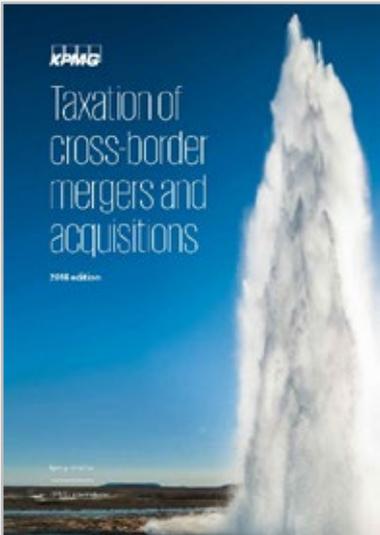
Jornadas realizadas en las oficinas de Madrid sobre novedades jurisprudenciales en materia laboral y fiscal



Jornada realizada en las oficinas de Madrid por KPMG Abogados en colaboración con la entidad aseguradora Nationale Nederlanden sobre la situación actual y de futuro de la previsión social en la empresa.



Publicaciones



La edición de 2018 de Taxation of Cross-Border Mergers and Acquisitions comenta los aspectos fiscales más significativos de las transacciones transfronterizas e incluye información sobre la normativa aplicable en 60 países. El estudio describe posibles implicaciones fiscales a la hora de estructurar y financiar una fusión o una adquisición, incluidas las implicaciones y consecuencias para los accionistas extranjeros, así como las diferencias entre estructurar la operación como una compra de activos o de acciones.



El informe, Tendencias Retributivas y de RRHH 2018, recoge las conclusiones derivadas de una encuesta realizada a cerca de 100 empresas de diversos sectores y tamaño mediano-grande. El estudio, cuyo objetivo es analizar los principales elementos y tendencias que impactan en la retribución y en materia de RRHH en general, evalúa las prioridades de los departamentos de recursos humanos de las empresas encuestadas conforme a tres ámbitos diferenciados: cambios organizativos previstos para 2018, compensación y beneficios, y transformación digital.

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.