



KNOW

Novedades Jurídicas y Fiscales

Boletín de actualización

Nº 68 – Junio 2018





Índice

Enfoque fiscal

La comprobación tributaria del valor de los inmuebles no admite la estimación por referencia al valor catastral	4
---	---

Enfoque legal

Los riesgos judiciales de la transparencia	5
--	---

Novedades legislativas

Ámbito fiscal	8
Ámbito legal	10

Jurisprudencia

Ámbito fiscal	18
Ámbito legal	31

Doctrina administrativa

Ámbito fiscal	42
Ámbito legal	46

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

Enfoque fiscal

La comprobación tributaria del valor de los inmuebles no admite la estimación por referencia al valor catastral



Montserrat Montoya Garcia
Directora
TAX VAT
KPMG Abogados, S.L.

El Tribunal Supremo ha fijado doctrina sobre el método de comprobación administrativa del valor real de los inmuebles a los efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (y en cualquier otro tributo en el que la base imponible se determine por referencia al "valor real").

En efecto, en cuatro sentencias dictadas en los últimos días (SSTS 842/2018 y 843/2018, de 23 de mayo de 2018, y SSTS 942/2018 y 943/2018, de 5 de junio de 2018) establece que el método de comprobación consistente en la estimación por referencia a valores catastrales, multiplicados por índices o coeficientes previsto en el art. 57.1 b) de la Ley General Tributaria (LGT), no es idóneo, por su generalidad y falta de relación con el bien concreto de cuya estimación se trata.

El acto administrativo de determinación del valor real de los inmuebles que corrige o verifica los valores declarados por el interesado como precio o magnitud del negocio jurídico llevado a término ha de ser: a) singularizado; b) motivado; y c) fruto de un examen del inmueble, normalmente mediante visita al lugar.

El TS, al igual que ya había hecho en pronunciamientos anteriores, deja claro a quién corresponde la carga de la prueba: a la Administración. Ésta tiene que justificar, antes de comprobar, que hay algo que merezca ser comprobado por ser dudosa su correspondencia con la realidad. En este caso, tiene que justificar por qué no acepta el valor declarado cuyo origen puede estar (i) en que el precio declarado no se corresponde con el efectivamente satisfecho lo que hace necesario prueba

de cargo de la Administración que lo afirma o (ii) en que el valor declarado como precio de la compraventa es el efectivamente abonado, pero no corresponde con el valor real, en cuyo caso la Administración tendría que probar esa falta de concordancia, sin que sea admisible que la fundamentación se sustente sobre la mera disparidad del valor declarado con el que resulte de los coeficientes aprobados.

También señalan las sentencias que en el seno del proceso judicial contra el acto de valoración o contra la liquidación derivada de aquél, el interesado puede valerse de cualquier medio de prueba admisible en Derecho, haya sido o no propuesto o practicado en la vía impugnatoria administrativa previa.

Finalmente, el Tribunal confirma que el sujeto puede oponerse a la valoración administrativa, no solo promoviendo la tasación pericial contradictoria -a la que no está obligado a acudir-, sino impugnando directamente la liquidación.

Este anhelado criterio del TS obligará a las Administraciones autonómicas a adoptar una solución, que en nuestra opinión pasa por utilizar los servicios de técnicos expertos de los que disponen para realizar estas valoraciones, lo que sin duda redundará en beneficio de la seguridad jurídica de los ciudadanos.

En cualquier caso, mientras no se produzca un cambio en la actuación administrativa, es buena noticia para los contribuyentes a los que se practique una regularización atendiendo al valor catastral por coeficiente o para aquellos que ya han sido objeto de esta actuación y tuviesen recurrido el acto en vía administrativa o judicial.

Enfoque legal

Los riesgos judiciales de la transparencia



Javier Zuloaga González
Socio
Procesal & Concursal
KPMG Abogados, S.L

Soplan vientos de transparencia, pero también son tiempos de judicialización de los conflictos entre particulares, tanto en la jurisdicción ordinaria como en la penal. Y lejos de lo que sería deseable, en ocasiones encontramos el primero de los factores como un elemento incremental del segundo.

La transparencia ha dado lugar a todo tipo de exigencias y obligaciones para las compañías, que ven cómo deben hacer visibles a ojos prácticamente de cualquier interesado una infinidad de datos relativos al funcionamiento de la sociedad, la remuneración de sus consejeros y muchas otras cuestiones. Se trata de progresivas vueltas de tuerca sobre una misma idea, pensadas probablemente con la sana intención de hacer del mercado y su funcionamiento un entorno más fiable para todos los operadores.

Ahora bien, al margen de la carga que suponen dichas obligaciones para las compañías y sus estructuras, existen algunos riesgos asociados a su cumplimiento. Y de dichos riesgos, por lo que aquí importa, destacamos el judicial.

Hay quien dice que ganar un juicio depende de los siguientes factores combinados: tener la razón, saber explicarla, poder demostrar lo que se dice y conseguir que el Juzgado o Tribunal comprenda lo manifestado y adquiera convicción sobre la verdad de las alegaciones. Todo lo cual lleva a una cuestión medular en casi cualquier tipo de procedimiento, cual es la prueba de que disponen las partes.

Y si sumamos lo anterior con el actual clima general de uso y abuso de la jurisdicción para resolver todo tipo de problemas, sin diferenciar en ocasiones qué tipo de conflictos corresponde ventilar en cada jurisdicción -civil o penal, según los casos-, se puede ver fácilmente

cómo el fiel cumplimiento de los deberes de transparencia puede tornarse en arma arrojadiza contra quien generó y publicó lealmente la información debida.

La cuestión no es baladí, y podemos encontrar muchísimos ejemplos de lo que estamos diciendo, como puede ser la forma en que se redactan las actas tras la celebración de Consejos de Administración. Y no tanto porque dichas actas pasen a formar parte del acervo de información accesible de forma inmediata a cualquier interesado, sino porque una vez iniciado un procedimiento judicial o con el ánimo de hacerlo, no es infrecuente encontrar casos en que el demandante o querellante solicita de la autoridad judicial que ésta a su vez requiera a la compañía demandada o querellada para que aclare cualquier aspecto conocido a través -por ejemplo- del informe anual de gobierno corporativo por medio del envío de las actas del Consejo de Administración.

Así las cosas, se puede generar un significativo número de situaciones indeseables por temor al riesgo descrito, de entre las cuales destacamos tres. La primera es que quien asume la función de Secretaría del Consejo puede hallarse en auténticos dilemas sobre cómo plasmar los debates que han tenido lugar, y ello siempre en un ejercicio de prestidigitación, pues se trata de prevenir problemas aún no acaecidos. La segunda es que el temor a las acciones judiciales se extiende -además de a la propia compañía- a los Consejeros, razón por la cual éstos ven amenazada su propia acción por posibles responsabilidades que no siempre son capaces de medir o calibrar. Y en tercer lugar, de manera asociada a la situación anterior, no son pocos los Consejeros que requieren de asesoramiento legal externo previo a la toma de decisiones, como modo de dotar de contenido y razonabilidad a los votos que se emiten.

En suma, la forma en que las compañías toman sus decisiones y las documentan probablemente esté mejorando en muchos aspectos, pero el recorrido que se está siguiendo en ese terreno no debe dejar de lado aspectos preventivos y defensivos frente al abuso que de dicha información pueda hacerse. Prevención y defensa que, a falta de alguna posible reforma legal,

tendrá que ver con una adecuada organización interna que tenga en cuenta los principales posibles focos de conflicto que se prevean en los próximos años, con el fin de adaptar la manera en que se organiza y preserva la prueba, que en su caso pueda ser requerida por la administración de justicia y que ha de servir para dar cumplida explicación ante las contiendas judiciales.





Novedades legislativas

Ámbito fiscal

Directivas de la UE

DIRECTIVA (UE) 2018/822 del Consejo, de 25 de mayo de 2018 (DOUE 05/06/2018), que modifica la Directiva 2011/16/UE por lo que se refiere al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información.

Esta norma introduce la obligación para asesores fiscales y otros agentes genéricamente denominados "intermediarios", y subsidiariamente a los mismos contribuyentes, de informar a Hacienda sobre determinados mecanismos de planificación fiscal internacional, para que se articule un posterior intercambio automático de esta información entre las Administraciones tributarias de la Unión Europea.

La Directiva entró en vigor el 25 de junio de 2018 y es importante saber que aunque la misma debe ser objeto de futura transposición en España, y el primer intercambio de información tendrá lugar en 2020, existirá obligación de comunicar las operaciones que se hayan ejecutado, incluso parcialmente, desde el 25 de junio de este año, por lo que la novedad despliega efectos inmediatos.

Por otra parte, la Directiva reserva a los diferentes Estados miembros la prerrogativa de establecer las sanciones aplicables en el caso de incumplimiento, con el único requisito de que sean eficaces, proporcionadas y disuasorias.

DIRECTIVA (UE) 2018/912 del Consejo, de 22 de junio de 2018 (DOUE 27/06/2018), por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en lo que se refiere a la obligación de respetar un tipo normal mínimo.

Por medio de esta nueva Directiva **el tipo normal mínimo del IVA del 15% se convierte en una característica permanente del nuevo sistema del IVA**. En este sentido, recordar que el tipo normal mínimo del 15 % lleva manteniéndose con carácter provisional desde 1993. Este tipo mínimo fue prorrogado por última vez hace dos años, en mayo de 2016, con caducidad a 31 de diciembre de 2017.

La Directiva que fue adoptada en una sesión del Consejo de Asuntos Económicos y Financieros, sin debate, entrará en vigor a los 20 días de su publicación en el DOUE y obliga a los Estados Miembros a adoptar las disposiciones que sean necesarias para dar cumplimiento a lo establecido en la misma, a más tardar el 1 de septiembre de 2018. En España el tipo normal del IVA es el 21 %.

Ámbito fiscal (cont.)

Conclusiones del Consejo

CONCLUSIONES DEL CONSEJO sobre la disposición normalizada de la UE sobre buena gobernanza en el ámbito fiscal para acuerdos con terceros países (DOUE 06/06/2018)

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 24 de mayo de 2018 (BOE 08/06/2018), del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica el plazo de ingreso en período voluntario de los recibos del Impuesto sobre Actividades Económicas del ejercicio 2018 relativos a las cuotas nacionales y provinciales y se establece el lugar de pago de dichas cuotas.

El plazo de ingreso en período voluntario de los recibos del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) del ejercicio 2018 relativos a las cuotas nacionales y provinciales, comprende el período desde el **17 de septiembre hasta el 20 de noviembre de 2018**, ambos inclusive.

Por otra parte, en cuanto al **abono** de estas cuotas nacionales y provinciales, se establece que su cobro se realice, con el **documento de ingreso** que el contribuyente reciba, a través de las Entidades de crédito colaboradoras en la recaudación. En caso de extravío del mismo o en defecto de éste por no haberse recibido, se deberá realizar el ingreso con un duplicado que se recogerá en la Delegación o Administraciones de la AEAT correspondientes a la provincia del domicilio fiscal del contribuyente, para el caso de cuotas de clase nacional, o correspondientes a la provincia del domicilio donde se realice la actividad, para el caso de cuotas de clase provincial.

RESOLUCIÓN de 30 de mayo de 2018 (BOE 11/06/2018), de la Secretaría General de Financiación Autonómica y Local, por la que se habilita el sistema para la solicitud y gestión por vía telemática de las compensaciones por la pérdida de recaudación de entidades locales derivada de los beneficios fiscales en las cuotas del Impuesto de Actividades Económicas establecidos en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, de Régimen Fiscal de Cooperativas.

RESOLUCIÓN de 6 de junio de 2018 (BOE 22/06/2018), de la Dirección del Servicio de Planificación y Relaciones Institucionales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se publica el Convenio con la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal, para la recaudación en vía ejecutiva de los recursos de naturaleza pública de dicho ente.

Otros

LISTA DE LA UE DE PAÍSES Y TERRITORIOS NO COOPERADORES A EFECTOS FISCALES (DOUE 05/06/2018) — Informe del Grupo «Código de Conducta» (Fiscalidad de las Empresas) en el que se sugieren modificaciones de los anexos de las Conclusiones del Consejo de 5 de diciembre de 2017, incluida la retirada de la lista de dos países o territorios (2018/C 191/01).

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social Reales Decretos

REAL DECRETO 696/2018, de 29 de junio, (BOE 30/06/2018), por el que se aprueba el Reglamento general de la gestión financiera de la Seguridad Social

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 28 de mayo de 2018 (BOE 06/06/2018), conjunta de la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera y de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se modifica la de 27 de marzo de 2018, por la que se regula el procedimiento para la realización del pago de las cotizaciones a favor de la Tesorería General de la Seguridad Social.

Mercantil Directivas de la UE

DIRECTIVA (UE) 2018/843 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 30 de mayo de 2018 (DOUE 19/06/2018), por la que se modifica la Directiva (UE) 2015/849 relativa a la prevención de la utilización del sistema financiero para el blanqueo de capitales o la financiación del terrorismo, y por la que se modifican las Directivas 2009/138/CE y 2013/36/UE (Texto pertinente a efectos del EEE)

Esta Directiva se conoce como la **5ª Directiva contra el Blanqueo de Capitales**, puesto que se trata de la quinta revisión de la originaria Directiva (UE) 2015/849 contra el blanqueo de capitales, aprobada el 20 de mayo del 2015. Esta Directiva persigue dos objetivos principales **(i)** impedir que se utilice el sistema financiero para financiar actividades delictivas; y **(ii)** reforzar las normas de transparencia para impedir la ocultación de fondos a gran escala. El propósito es acabar con la financiación de actividades delictivas sin obstaculizar el funcionamiento normal de los mercados financieros y los sistemas de pago, como las tarjetas de débito de prepago. Así, el texto aprobado busca el equilibrio entre la necesidad de aumentar la seguridad y la protección de los derechos fundamentales y las libertades económicas. Entre las diferentes previsiones contenidas en la nueva Directiva, destacan las siguientes:

- **Información sobre la titularidad real: mayor transparencia.**

Se prevé el **acceso de cualquier miembro del público en general a la información sobre la titularidad real de las empresas.**

No obstante lo anterior, se limita el acceso a la información sobre la titularidad real de los **fideicomisos (trust)** y las **estructuras jurídicas similares**, a la existencia de un **"interés legítimo"** o a la previa solicitud por escrito, en el caso de la titularidad real de los fideicomisos que sean propietarios de una empresa que no esté constituida en el territorio de la UE.

Ámbito legal (cont.)

Directivas

- **Designación como entidades obligadas en el ámbito prevención de blanqueo de capitales a las plataformas de cambio de monedas virtuales.**

- **Rebaja de los límites máximos de las transacciones para determinados instrumentos de prepago.**

Se ha establecido la **rebaja del umbral para la identificación de los titulares de las tarjetas prepago anónimas de 250 euros a 150 euros.**

- **Armonizar el planteamiento de la UE con respecto a los terceros países de alto riesgo.**

Por último, indicar que **el plazo de transposición para los Estados miembros finalizará el 10 de enero de 2020.**

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 25 de mayo de 2018 (BOE 08/06/2018), de la Dirección General de los Registros y del Notariado, por la que se aprueban las modificaciones introducidas en el modelo de contrato de arrendamiento de bienes muebles, letras de identificación R-AELR, para ser utilizado por la Asociación Española de *Leasing* y *Renting*.

RESOLUCIÓN de 28 de mayo de 2018 (BOE 08/06/2018), de la Dirección General de los Registros y del Notariado, por la que se aprueba un modelo de cláusula convencional de cancelación de reservas de dominio para pactar en los contratos de financiación a comprador de bienes muebles y se modifican los *modelos f* de contrato de financiación a comprador de bienes muebles y el *modelo a-v.2* de compraventa a plazos de bienes muebles de utilización general, aprobados mediante Resolución de 21 de febrero de 2017.

Procesal – Concursal

Leyes

LEY 3/2018, de 11 de junio (BOE 12/06/2018), por la que se modifica la Ley 23/2014, de 20 de noviembre, de reconocimiento mutuo de resoluciones penales en la Unión Europea, para regular la Orden Europea de Investigación.

Banca, Seguros y Mercado de Valores

Reglamentos de la UE

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2018/815 de la Comisión, de 1 de junio de 2018 (DOUE 04/06/2018), relativo a la prórroga de los períodos transitorios relacionados con los requisitos de fondos propios por las exposiciones frente a entidades de contrapartida central indicadas en los Reglamentos (UE) n.º 575/2013 y (UE) n.º 648/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo (Texto pertinente a efectos del EEE).

Ámbito legal (cont.)

Decisiones de la UE

DECISIÓN (UE) 2018/817 del Consejo, de 22 de mayo de 2018 (DOUE 04/06/2018), relativa a la posición que debe adoptarse, en nombre de la Unión Europea, en el Comité Mixto del EEE en lo que respecta a la modificación del anexo IX (Servicios financieros) del Acuerdo EEE (Actos EMIR de nivel 2).

DECISIÓN (UE) 2018/893 del Consejo de 18 de junio de 2018 (DOUE 22/06/2018), relativa a la posición que debe adoptarse, en nombre de la Unión Europea, en el Comité Mixto del EEE en lo que respecta a la modificación del anexo XI (comunicación electrónica, servicios audiovisuales y sociedad de la información) y del Protocolo 37, que contiene la lista correspondiente al artículo 101, del Acuerdo EEE (Reglamento general de protección de datos) (Texto pertinente a efectos del EEE).

Civil Leyes

LEY 4/2018, de 11 de junio (BOE 12/06/2018), por la que se modifica el texto refundido de la Ley General para la Defensa de los Consumidores y Usuarios y otras leyes complementarias, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2007, de 16 de noviembre.

Esta Ley tiene por objeto eliminar del ordenamiento jurídico aquellos aspectos que limiten la igualdad de oportunidades y promuevan la discriminación de personas por ser portadoras del VIH/SIDA u otras condiciones de salud y, en consecuencia, modifica tanto la normativa de consumidores como la de seguros. La propia Exposición de Motivos de la Ley reconoce, en principio, la propia autonomía de la voluntad de las partes para establecer pactos y realizar contratos, pero sin embargo considera que dicha autonomía no debe ser utilizada para discriminar a las personas por el solo hecho de tener una enfermedad u otra condición de salud.

Esta Ley modifica las siguientes disposiciones normativas:

- El texto refundido de la Ley General para la Defensa de los Consumidores y Usuarios y otras leyes complementarias, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2007, de 16 de noviembre.

Así, se añade una Disposición adicional única que prevé que serán nulas aquellas cláusulas, estipulaciones, condiciones o pactos que excluyan a una de las partes, por tener VIH/SIDA u otras condiciones de salud. Al mismo tiempo se considera que será nula cualquier renuncia a lo estipulado en el párrafo anterior por la parte que tenga VIH/SIDA u otras condiciones de salud.

- Ley 50/1980, de 8 de octubre, del Contrato de Seguro.

En relación con esta norma, se añade una Disposición adicional quinta que prevé que no se podrá discriminar a las personas que tengan VIH/SIDA u otras condiciones de salud. En particular, se prohíbe la denegación de acceso a la contratación, el establecimiento de procedimientos de contratación diferentes de los habitualmente utilizados por el asegurador o la imposición de condiciones más onerosas, por razón de tener VIH/SIDA u otras condiciones de salud, salvo que se encuentren fundadas en causas justificadas, proporcionadas y razonables, que se hallen documentadas previa y objetivamente.

Esta Ley ha entrado en vigor el 12 de junio de 2018 y resulta de aplicación a las cláusulas, estipulaciones, condiciones o pactos que se suscriban o que, ya suscritos, sean aplicables.

Ámbito legal (cont.)

Leyes

LEY 5/2018, de 11 de junio (BOE 12/06/2018), de modificación de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, en relación a la ocupación ilegal de viviendas.

Esta Ley tiene por objeto paliar el **fenómeno de la ocupación ilegal de viviendas**, comúnmente conocido como movimiento *okupa*. Así crea un **nuevo cauce procesal en la vía civil** como variante del juicio verbal posesorio previsto en el art. 250.1.4.º LEC, que permite una defensa ágil de los derechos de titulares legítimos que se ven privados ilegalmente y sin su consentimiento de la posesión de su vivienda, a través de un acortamiento de los plazos, que hasta ahora podían alargarse hasta dos años, y ahora se prevé que se podrá finalizar con esta ocupación ilegal en el plazo de dos meses.

Las principales novedades de esta Ley son las siguientes:

- **Creación de un procedimiento específico en el ámbito del juicio verbal.**

Esta Ley modifica el juicio verbal posesorio previsto en el art. 250.1.4.º la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil (LEC), para permitir recuperar de forma inmediata la posesión de un bien inmueble destinado a vivienda que ha sido ocupado ilegalmente y restituirla a su legítimo poseedor, siempre que sea una persona física y recaiga sobre un inmueble considerado vivienda.

- **Especialidades de este procedimiento.**

La demanda podrá **dirigirse genéricamente contra los desconocidos ocupantes del inmueble.**

La notificación de la demanda se hará **a quien se encuentre habitando la vivienda.**

El demandante puede solicitar con la demanda la inmediata entrega de la posesión de la vivienda, abriéndose un trámite incidental. En el decreto de admisión se requerirá a los **ocupantes para que aporten en el plazo de cinco (5) días título que justifique su situación posesoria**. Si no se aporta justificante suficiente el tribunal ordenará mediante auto la **inmediata entrega de la posesión de la vivienda al demandante.**

En previsión de que **el ocupante ilegal se encuentre en situación de vulnerabilidad social**, se prevé que en la misma resolución en que se acuerde la entrega de la posesión de la vivienda al demandante y el desalojo de los ocupantes, **se ordene comunicar tal circunstancia**, siempre que se hubiera otorgado el consentimiento por los interesados, **a los servicios públicos competentes en materia de política social**, para que, en el plazo de siete (7) días, puedan adoptar las medidas de protección que en su caso procedan.

Si el demandado o demandados no contestaran a la demanda en el plazo legalmente previsto, se procederá de **inmediato a dictar sentencia.**

La sentencia estimatoria de la pretensión permitirá su ejecución, previa solicitud del demandante, **sin necesidad de que transcurra el plazo de veinte días** previsto en el art. 548 LEC.

Ámbito legal (cont.)

Administrativo

Acuerdos internacionales

MODIFICACIONES AL REGLAMENTO COMÚN DEL ARREGLO DE MADRID relativo al Registro Internacional de Marcas y del Protocolo concerniente a ese Arreglo, adoptadas en Ginebra el 11 de octubre de 2016 en la 50.ª sesión (29.ª extraordinaria) de la Asamblea de la Unión de Madrid (**BOE 20/06/2018**).

Reglamentos de la UE

REGLAMENTO (UE) 2018/841 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 30 de mayo de 2018 (DOUE 19/06/2018), sobre la inclusión de las emisiones y absorciones de gases de efecto invernadero resultantes del uso de la tierra, el cambio de uso de la tierra y la silvicultura en el marco de actuación en materia de clima y energía hasta 2030, y por el que se modifican el Reglamento (UE) n° 525/2013 y la Decisión n° 529/2013/UE (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO (UE) 2018/842 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 30 de mayo de 2018 (DOUE 19/06/2018), sobre reducciones anuales vinculantes de las emisiones de gases de efecto invernadero por parte de los Estados miembros entre 2021 y 2030 que contribuyan a la acción por el clima, con objeto de cumplir los compromisos contraídos en el marco del Acuerdo de París, y por el que se modifica el Reglamento (UE) n° 525/2013 (Texto pertinente a efectos del EEE).

Directivas de la UE

DIRECTIVA (UE) 2018/844 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 30 de mayo de 2018 (DOUE 19/06/2018), por la que se modifica la Directiva 2010/31/UE relativa a la eficiencia energética de los edificios y la Directiva 2012/27/UE relativa a la eficiencia energética (Texto pertinente a efectos del EEE).

DIRECTIVA (UE) 2018/850 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 30 de mayo de 2018 (DOUE 14/06/2018), por la que se modifica la Directiva 1999/31/CE relativa al vertido de residuos (Texto pertinente a efectos del EEE).

DIRECTIVA (UE) 2018/851 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 30 de mayo de 2018 (DOUE 14/06/2018), por la que se modifica la Directiva 2008/98/CE sobre los residuos (Texto pertinente a efectos del EEE).

DIRECTIVA (UE) 2018/852 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 30 de mayo de 2018 (DOUE 14/06/2018), por la que se modifica la Directiva 94/62/CE relativa a los envases y residuos de envases (Texto pertinente a efectos del EEE).

Decisiones de la UE

DECISIÓN (UE) 2018/853 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 30 de mayo de 2018 (DOUE 14/06/2018), por la que se modifican el Reglamento (UE) n° 1257/2013 y las Directivas 94/63/CE y 2009/31/CE del Parlamento Europeo y del Consejo y las Directivas 86/278/CEE y 87/217/CEE del Consejo, en lo que atañe a las normas de procedimiento en el ámbito de la información en materia de medio ambiente, y por la que se deroga la Directiva 91/692/CEE del Consejo.

Ámbito legal (cont.)

Reales Decretos-leyes

[REAL DECRETO-LEY 4/2018, de 22 de junio \(23/06/2018\)](#), por el que se concreta, con carácter urgente, el régimen jurídico aplicable a la designación del Consejo de Administración de la Corporación RTVE y de su Presidente.

Reales Decretos

[REAL DECRETO 337/2018, de 25 de mayo \(BOE 22/06/2018\)](#), sobre los requisitos aplicables a las previsiones macroeconómicas y presupuestarias.

[REAL DECRETO 355/2018, de 6 de junio \(BOE 07/06/2018\)](#), por el que se reestructuran los departamentos ministeriales.

[REAL DECRETO 359/2018, de 8 de junio \(BOE 09/06/2018\)](#), por el que se crean Subsecretarías en los departamentos ministeriales.

[REAL DECRETO 419/2018, de 18 de junio \(BOE 19/06/2018\)](#), por el que se reestructura la Presidencia del Gobierno.

[REAL DECRETO 420/2018, de 18 de junio \(BOE 19/06/2018\)](#), por el que se modifica el Real Decreto 531/2017, de 26 de mayo, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Economía, Industria y Competitividad; se modifica el Real Decreto 424/2016, de 11 de noviembre, por el que se establece la estructura orgánica básica de los departamentos ministeriales; y se modifican los Estatutos de entidades del Departamento que tienen la condición de medio propio para adaptar su denominación a lo dispuesto en la Ley 40/2015, de 1 de octubre.

[REAL DECRETO 594/2018, de 22 de junio \(23/06/2018\)](#), por el que se modifica el Real Decreto 1886/2011, de 30 de diciembre, por el que se establecen las Comisiones Delegadas del Gobierno.

Órdenes Ministeriales

[ORDEN TEC/625/2018 de 11 de junio \(BOE 12/06/2018\)](#), por la que se avoca la competencia de la Secretaría de Estado de Energía y se modifica la [Resolución de 9 de mayo de 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.

Resoluciones

[RESOLUCIÓN de 29 de mayo de 2018 \(BOE 07/06/2018\)](#), de la Presidencia del Consejo Superior de Deportes, por la que se publica el Convenio con la Real Federación Española de Fútbol, para la gestión de las ayudas de cotización a la Seguridad Social en el fútbol no profesional, derivadas del Real Decreto-ley 5/2015, de 30 de abril, de medidas urgentes en relación con la comercialización de los derechos de explotación de contenidos audiovisuales de las competiciones de fútbol profesional.

[RESOLUCIÓN de 29 de mayo de 2018 \(BOE 16/06/2018\)](#), de la Oficina Española de Patentes y Marcas, O.A., por la que se modifica la Orden IET/1186/2015, de 16 de junio, por la que se establecen los precios públicos de la Oficina Española de Patentes y Marcas.

[RESOLUCIÓN de 31 de mayo de 2018 \(BOE 12/06/2018\)](#), de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, sobre delegación de competencias.

Ámbito legal (cont.)

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 4 de junio de 2018 (BOE 12/06/2018), conjunta de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera, por la que se modifica la de 13 de octubre de 2016, por la que se establecen el procedimiento y las condiciones para la participación por vía telemática en procedimientos de enajenación de bienes a través del Portal de Subastas de la Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado.

RESOLUCIÓN de 6 de junio de 2018 (BOE 13/06/2018), de la Dirección General de Política Energética y Minas, que modifica la de 25 de julio de 2006, por la que se regulan las condiciones de asignación y el procedimiento de aplicación de la interrumpibilidad en el sistema gasista.

RESOLUCIÓN de 8 de junio de 2018 (BOE 13/06/2018), de la Dirección General de Racionalización y Centralización de la Contratación, por la que se da cumplimiento a la disposición adicional segunda de la Orden EHA/1049/2008, de 10 de abril, de declaración de bienes y servicios de contratación centralizada.



Jurisprudencia

Ámbito fiscal

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Audiencia Nacional

PAGO FRACCIONADO

La AN avala el pago fraccionado mínimo del IS tras el RDL 2/2016.

Sentencia de la AN, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 09/04/2018. Rec. 907/2016

La Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (AN), en la **Sentencia 1376/2018 (Rec. 907/2016)** del pasado 9 de abril, **ha desestimado** el recurso contencioso-administrativo interpuesto por una entidad contra la **Orden HAP/1552/2016, de 30 de septiembre** (en adelante la Orden), que modificó los modelos 222 y 202 de pagos fraccionados, para adaptarlos al **pago fraccionado mínimo** en el Impuesto sobre Sociedades (IS) creado por el Real Decreto-ley 2/2016 de 30 de septiembre.

Aquella norma introdujo **varias medidas fiscales dirigidas a cumplir el objetivo de déficit público fijado por las autoridades comunitarias**. Entre ellas, una de las que más polémica suscitó fue la creación de un **pago fraccionado mínimo en el Impuesto sobre Sociedades**, el cual presenta las siguientes características:

- Se aplica a los sujetos pasivos cuyo importe neto de la cifra de negocios (INCN) en los 12 meses anteriores al inicio del periodo impositivo sea al menos de **10 millones de euros**.
- Se calcula el importe del pago fraccionado conforme a lo establecido en el art. 40.3 Ley Impuesto de Sociedades (base imponible corrida), si bien aplicando un nuevo cálculo establecido en 19/20 del tipo de gravamen (con carácter general el tipo pasa del 17% al 24%)
- La **cantidad a ingresar no va a ser inferior al 23% del resultado contable positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias** de los 3, 9 u 11 primeros meses de cada año natural contable de la compañía, sin realizar ajuste fiscal a dicho resultado y por tanto, cualquiera que sea la base imponible del impuesto. El resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias se determina por aplicación de normas mercantiles contables y resulta indiferente si los gastos son fiscalmente deducibles o los ingresos no computables.
- Además, de ese pago fraccionado mínimo sobre el resultado contable únicamente es posible descontar los pagos fraccionados del mismo periodo realizados con anterioridad, pero no las retenciones soportadas.

Ante la imposibilidad de impugnar un Real Decreto-ley, y con el precedente de los autos del TS de 2016, que permitieron cuestionar la norma tributaria principal (impuestos especiales) impugnando las Órdenes de instrumentación de sus formularios de gestión, algunos

Ámbito fiscal (cont.)

Audiencia Nacional

obligados tributarios iniciaron en aquel momento una estrategia de recurso basada en la impugnación de la Orden de desarrollo que aprobó el modelo tributario, y solicitando la elevación de cuestión de inconstitucionalidad del RD-ley.

La AN determina que **no procede elevar cuestión de inconstitucionalidad** por resultar **incompetente para conocer de la impugnación de un Real Decreto-ley**. Y aunque el recurso contencioso administrativo impugna la Orden en sentido estricto, los argumentos expuestos en la demanda contra la misma han sido escasos, y se centra la argumentación principalmente en torno al RD-ley 2/2016, reconociendo así el actor implícitamente que el objeto de discusión es el propio RD-ley 2/2016 y que la Orden no es más que un mero desarrollo o ejecución del RD-ley 2/2016 adaptando los modelos de pago fraccionado a esta nueva regulación. Por ello no puede considerarse que la Orden impugnada haya incurrido en ningún defecto formal.

A pesar de ello, el Tribunal entra en el fondo del asunto y se pronuncia sobre la legalidad de los nuevos pagos fraccionados, a favor de la Hacienda Pública, y condena en costas a la empresa recurrente:

- En relación con el principio de capacidad económica, la Sala de lo Contencioso-Administrativo recuerda que los pagos fraccionados suponen un adelanto a cuenta de lo que deban tributar las grandes empresas que será descontado cuando presenten la oportuna liquidación del impuesto. Es decir, **el resultado del impuesto sobre sociedades será el mismo con este mecanismo de pago fraccionado**.
- En lo que respecta a la vulneración del art. 86.1 CE, el fallo señala que la necesidad de **inmediata reducción del déficit constituye la circunstancia de extraordinaria y urgente necesidad** que se exige para la utilización de un Real Decreto Ley y afirma que no es criticable hacerlo a través del pago fraccionado, ya que considera que tiene un carácter autónomo respecto de la obligación principal de la liquidación final del IS.
- Por otra parte, **el principio de igualdad** exige que ante iguales supuestos de hecho se apliquen las mismas consecuencias jurídicas, debiendo considerarse iguales dos supuestos de hecho cuando la utilización o introducción de elementos diferenciadores sea arbitraria o carezca de fundamento racional. Y no estamos en dicho caso pues **no puede equipararse la situación de aquellas empresas que tienen un INCN igual o superior a 10 millones de euros de aquellas que no lo alcanzan**.
- Además, la AN considera que **no hay retroactividad, ya que afecta a los pagos fraccionados posteriores a la publicación de la norma**.
- En cuanto a la vulneración del principio de seguridad jurídica y confianza legítima, se considera que la Orden Ministerial no hizo una alteración imprevisible de los modelos de pagos fraccionado, puesto que se encuentra amparada en el RD-ley 2/2016 y se considera ajustada a la norma que sostiene la Orden cuestionada.

La AN desestima el recurso que solicitaba la nulidad de Orden HAP/1552/2016, de 30 de septiembre, que modificó los modelos 222 y 202 de pagos fraccionados, para adaptarlos al pago fraccionado mínimo en el Impuesto sobre Sociedades creado por el Real Decreto-ley 2/201, de 30 de septiembre.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR)

Audiencia Nacional

EXENCIÓN

Posible exención en el IRNR de plusvalías de acciones en sociedades operativas con sustrato inmobiliario.

Sentencia de la AN, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 29/12/2017. Rec. 184/2016

Analizamos una sentencia de la AN relativa al tratamiento de las **transmisiones de negocios con sustrato inmobiliario en el Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR)**, cuya relevancia radica en que permite que la plusvalía obtenida por no residentes en España y residentes en la Unión Europea (UE) por la transmisión de acciones de sociedades aparentemente inmobiliarias pueda quedar exenta de tributación en España cuando lo que se transmite es un negocio en funcionamiento.

La cuestión objeto de litigio se concreta en determinar **si la ganancia patrimonial derivada de la venta de las acciones está exenta o no de tributación por el IRNR**. A estos efectos, la AN considera fundamental analizar **si existe o no un sustrato inmobiliario en la operación enjuiciada**.

Inicialmente esta polémica surgió en el ámbito del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD), por cuanto el antiguo art. 108 de la Ley del Mercado de Valores (LMV) consideraba sujetas y no exentas a dicho impuesto las transmisiones de valores correspondientes a "sociedades inmobiliarias", esto es, sociedades cuyo activo estuviera compuesto en más de un 50% por bienes inmuebles sitos en territorio español, lo que dio lugar a controvertidas cuestiones (en lo que aquí interesa, la posibilidad de excluir de su ámbito de aplicación las transmisiones de valores de sociedades cuyos inmuebles representaban la mayor parte del activo, pero que se transmitían como parte de negocios en funcionamiento) zanjadas, en el ámbito del ITPO, con la aprobación del TRLMV por el Real Decreto Legislativo 4/2015 y la nueva redacción del art. 314.

En este caso, durante el ejercicio 2007, una entidad residente fiscal en Luxemburgo transmitió a otra residente, también en Luxemburgo, la totalidad de las acciones que mantenía en una sociedad española cuyo activo principal era un hotel en funcionamiento, tal y como se refleja en sus cuentas anuales, las cuales detallan que el principal elemento patrimonial de la entidad lo constituye un inmueble.

La Inspección tributaria consideró que procedía someter a tributación en España la ganancia patrimonial obtenida por la transmisión de acciones al tipo impositivo del 18% sobre la base de los siguientes argumentos: **(i)** no resulta aplicable la exención de ganancias patrimoniales de bienes muebles prevista para los residentes en la UE ya que **el art. 14.1 c)** del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (TRLIRN) **excluye de su aplicación las ganancias derivadas de la transmisión de acciones en sociedades cuyo activo consista principalmente directa o indirectamente, en bienes inmuebles situados en territorio español;** **(ii)** el art. 13 del Convenio de doble imposición hispano luxemburgués permite a España exigir este gravamen; y **(iii)** lo relevante a efectos de determinar la tributación de la operación en España es el sustrato inmobiliario de la operación realizada, debiendo **atenderse pura y simplemente a la composición del activo**, el cual, en el caso de autos, mostraba activos totales por valor de 1,4 millones de euros, de los cuales 1 millón correspondía al inmueble en el que la entidad desarrollaba su actividad hotelera.

Ámbito fiscal (cont.)**Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR)**

Audiencia Nacional

La **recurrente** por su parte defiende que la ganancia patrimonial obtenida por la transmisión de las acciones en cuestión **está exenta** según establece el referido art.14.1 c) TRLIRNR alegando que: **(i)** la transmisión de las acciones no implicaba únicamente la venta del inmueble subyacente, sino de una **actividad económica** compuesta por el edificio hotelero junto al resto de instalaciones, maquinaria y permisos administrativos necesarios para el desarrollo de la actividad hotelera; y **(ii)** el principal activo de la sociedad no son inmuebles al existir **intangibles aunque no están contabilizados**.

Concluye la AN que **la sociedad hotelera no era una "sociedad inmobiliaria" a los efectos del IRNR y del Convenio con Luxemburgo** y, por tanto, **España no tenía capacidad de gravar la renta positiva puesta de manifiesto por la transmisión de las acciones**, sobre la base de los siguientes argumentos:

- (i) El hecho de que se transmitieron todas las instalaciones y maquinaria, accesorias al hotel (según el propio contrato de compraventa se transfiere el completo control de la citada industria y sus fondos de comercio con todas sus instalaciones, maquinarias, mobiliario, elementos de decoración, licencias de explotación, permisos administrativos, contratos de reserva de plaza y alojamiento, vehículos adscritos a la actividad) evidencia que se estaba transmitiendo no un inmueble, sino un **negocio en funcionamiento**.

Como apoyo de lo anterior, la AN trae a colación la **doctrina fijada en la RTEAC de 15/07/2004** (en materia del art. 108 de la antigua LMV) por considerarla plenamente aplicable al caso, en la que se consideraba que la venta de las acciones de una sociedad titular de un parque acuático no debía quedar gravada por el ITP por no tratarse de una transmisión encubierta de inmuebles, sino de una transmisión de acciones que ha supuesto la entrega de un negocio en funcionamiento.

- (ii) Dado que el precio de venta pactado fue superior al valor teórico contable de la sociedad, debe **concluirse la existencia de los intangibles no contabilizados** (fondo de comercio) alegados por la entidad recurrente, y computarlos a los efectos de determinar la composición del activo.

La plusvalía obtenida por no residentes en España y residentes en la UE por la transmisión de acciones de sociedades aparentemente inmobiliarias pueda quedar exenta de tributación en España cuando lo que se transmite es un negocio en funcionamiento.

Juzgados

PLUSVALÍA

Plusvalías anteriores a 2015 por no residentes pueden acogerse a deducción por doble imposición.

Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo n.º 3 de Pamplona, de 06/03/2018. Rec. 210/2017

El Juzgado de lo Contencioso-Administrativo n.º 3 de Pamplona ha concluido que, de conformidad con la **aplicación de la libertad de circulación de capitales**, una entidad residente en un Estado miembro de la Unión Europea puede aplicar la deducción para evitar la doble imposición sobre la ganancia patrimonial obtenida en la transmisión de las acciones de una sociedad española, como cualquier otra entidad residente en España.

Ámbito fiscal (cont.)

Juzgados

El caso concreto es el de una empresa, de **nacionalidad belga**, que vendió en 2014 a otra de **nacionalidad holandesa** todas las acciones (participación superior al 25%) que tenía de su filial domiciliada en territorio español (Navarra). Por dicha transmisión tributó por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR) aplicando a la ganancia obtenida por la venta de las acciones un **tipo impositivo del 21%**. Posteriormente, instó la rectificación de la autoliquidación y la devolución de lo ingresado al apreciar **trato discriminatorio en el tipo impositivo**, ya que para el mismo tipo de operación una entidad residente tributaba por el Impuesto sobre Sociedades al 30% pero se deducía de la cuota a pagar lo que resulte de la deducción para evitar la doble imposición interna de dividendos y plusvalías de fuente interna, cuya aplicación quedaba vetada a la empresa belga. En suma, consideraba en su argumentación que dicha conducta vulnera el principio del Derecho comunitario sobre la libre circulación de capitales.

El recurso que ahora resuelve el Juzgado de Pamplona trae causa de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Foral de Navarra (TEAFN) que desestimó la reclamación interpuesta por la recurrente en este asunto.

En defensa de su pretensión, la entidad recurrente alega la aplicación de la **doctrina** emanada de la **STS 5227/2013, de 25/10/2013** (en un caso idéntico al ahora enjuiciado), la cual determinó la redacción actual del art. 14 LIRNR, disponiendo que en aquellos casos en los que **la entidad no residente transmitente cumpla los requisitos del art. 21 LIS, la ganancia queda exenta de tributación por IRNR**. El TS analizaba unas plusvalías obtenidas por una entidad residente en Francia por la transmisión de las acciones que poseía en una sociedad residente en España, cuya normativa vigente en 2002 implicaba un tratamiento diferente en la medida en que si una sociedad española hubiera poseído la participación y la hubiera transmitido, después de tributar a un tipo del 35% habría tenido derecho a la aplicación de una deducción por doble imposición sobre los beneficios no distribuidos por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación, porque así lo establecía el art. 28.5 Ley 43/1995 (LIS), a diferencia de la regulación contenida en la Ley 41/1998 (LIRNR), que aunque establecía también un tipo de gravamen del 35% para las plusvalías obtenidas por entidades no residentes en España, no contemplaba ninguna deducción para evitar la doble imposición en relación con la parte de dicha plusvalía que correspondiese a reservas que ya hubieran tributado en sede de la sociedad española participada.

En estas circunstancias, el TS, siguiendo a su vez la doctrina sentada por el TJUE en supuestos similares, resolvió **(i) que la normativa controvertida no responde a una diferencia objetiva derivada del lugar de residencia de los contribuyentes, por lo que el tratamiento fiscal y más gravoso a una entidad residente en un Estado miembro de la UE que a una entidad residente en España por las ganancias patrimoniales obtenidas en la transmisión de las acciones de una sociedad española, es contrario al principio de libre circulación de capitales;** y **(ii) que resulta procedente el derecho a aplicar la correspondiente deducción** para evitar la doble imposición sobre la ganancia patrimonial obtenida con la correspondiente devolución del importe indebidamente ingresado.

Ámbito fiscal (cont.)

Juzgados

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

En el caso ahora analizado, el Juzgado de Pamplona da la razón a la empresa recurrente y concluye que la **citada doctrina es plenamente aplicable al caso** porque si bien es verdad que el tipo impositivo aplicable a la ganancia obtenida por el obligado residente es más alto que el que se aplicaría al no residente por la misma operación mercantil, **la diferencia estriba en la deducción íntegra de la cuota a pagar en el primer caso que no existe en el segundo, sin que exista razón objetiva de ese trato**. Las **situaciones son semejantes**, porque en todo caso regulan el mismo hecho imponible, que es la obtención de ganancias por la venta de acciones, y si bien es cierto que los tipos aplicados son distintos, siendo más gravoso el impuesto al residente, la operación tributaria, valorada conjuntamente, acaba siendo más beneficiosa para los residentes que para los no residentes, pues aquellos gozan de una deducción que no se aplica a estos, y que supone que la deuda tributaria en el primer caso sea inexistente y se mantenga en el segundo.

Una entidad residente en un Estado miembro de la UE puede aplicar la deducción para evitar la doble imposición sobre la ganancia patrimonial obtenida en la transmisión de las acciones de una sociedad española, como cualquier otra entidad residente en España.

DEDUCCIONES

Posibilidad de corrección de declaraciones revisadas por la Inspección, si se advierte que el IVA soportado no se consignó en ellas correctamente.

Sentencia del TJUE, Sala Novena, de 26/04/2018. Asunto C-81/2017

En el marco de un litigio entre una entidad mercantil y una Dirección General de Hacienda rumana, acerca de la **posibilidad para el sujeto pasivo de corregir las declaraciones del impuesto sobre el valor añadido (IVA) para invocar el derecho a la deducción del IVA**, un Tribunal Superior Provincial rumano presenta cuestión prejudicial ante el TJUE a fin de que este interprete diversos preceptos de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del IVA (Directiva del sistema común del IVA) -en su versión modificada por la Directiva 2010/45/UE del Consejo, de 13 de julio de 2010 (Directiva del IVA)-, y los *principios de neutralidad fiscal, de efectividad y de proporcionalidad*.

El **litigio principal** tiene su origen en la presentación de la declaración de IVA correspondiente al mes de abril del 2015 con solicitud de devolución de dicho impuesto presentada por una entidad después de ser sometida a un procedimiento de inspección fiscal correspondiente al periodo mayo-noviembre de 2014. Inmediatamente después de la presentación de esta declaración, se inició otra inspección fiscal que cubría el periodo comprendido entre diciembre de 2014 y julio de 2015. Los órganos tributarios denegaron la devolución de los importes de IVA por considerar que las cantidades reclamadas hacían referencia a operaciones realizadas en un periodo impositivo anterior al periodo verificado, que ya había sido sometido a una inspección fiscal en materia de IVA. Dichos órganos indicaron que, con arreglo a la normativa nacional aplicable, el *principio de unidad del control fiscal* se opone a la devolución de los importes solicitados por la entidad, toda vez que, en relación con el periodo que ya había sido sometido a una inspección, no se había detectado ninguna irregularidad en lo que atañe a las cuotas del IVA y los órganos de inspección no habían levantado un acta que estableciera las medidas que la entidad mercantil debería adoptar.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

Respecto al **derecho de deducción de la normativa nacional** se desprende que en Derecho rumano el derecho a deducir el IVA está sujeto al plazo general de prescripción de 5 años, aunque en caso de inspección fiscal el ejercicio del derecho a deducción está sujeto a un plazo de preclusión más corto. En principio el sujeto pasivo no puede proceder a la corrección de las declaraciones de IVA en relación con los periodos imposables que ya han sido objeto de una inspección de los órganos tributarios.

Pues bien, el TJUE considera que esta normativa nacional -que priva al sujeto pasivo de la posibilidad de corregir su declaración de IVA acortando el plazo de que disponía a tal efecto- es **incompatible con el principio de efectividad y se opone al principio de neutralidad fiscal y proporcionalidad**.

A la vista de lo expuesto, el TJUE declara que **los arts. 167, 168, 179, 180 y 182 de la Directiva del sistema común del IVA** -versión modificada por la Directiva del IVA-, y los **principios de neutralidad fiscal, de efectividad y de proporcionalidad**, deben interpretarse en el sentido de que **se oponen a una normativa nacional** -como la controvertida en el litigio principal- **que, como excepción al plazo de prescripción de 5 años establecido por el Derecho nacional** para la corrección de las declaraciones-liquidaciones del IVA, **impide**, en circunstancias como las del litigio principal, **a un sujeto pasivo proceder a dicha corrección para ejercer su derecho de deducción solo porque esa corrección se refiere a un período que ya ha sido objeto de una inspección fiscal**.

ADQUISICIONES INTRACOMUNITARIAS

Operaciones triangulares: lugar de adquisición intracomunitaria y presentación extemporánea del estado recapitulativo.

Sentencia del TJUE, Sala Cuarta, de 19/04/2018. Asunto C-580/2016

Parten los hechos de un litigio entre la Oficina Tributaria de la Ciudad de Graz (Austria) y una sociedad domiciliada e identificada a efectos del IVA en Alemania en relación con el pago del impuesto sobre el valor añadido (IVA), por las operaciones efectuadas en el periodo comprendido entre octubre de 2012 y marzo de 2013. Durante ese periodo la sociedad también estaba identificada a efectos de IVA en Austria (donde proyectaba instalar un establecimiento permanente), utilizando el número de identificación a efectos de IVA austriaco exclusivamente para las **operaciones que se desarrollaban de modo triangular**: compraba a proveedores domiciliados en Alemania productos que revendía a continuación a un cliente domiciliado e identificado a efectos de IVA en la República Checa. Los proveedores alemanes despachaban directamente los productos destinados al adquirente final checo. Las facturas que la entidad alemana remitía al adquirente final señalaban que las transacciones eran operaciones triangulares intracomunitarias y que por lo tanto, el deudor de IVA era el adquirente final. Sin embargo, la oficina tributaria austriaca resolvió gravar con IVA las adquisiciones intracomunitarias realizadas por dicha entidad.

Ante la situación descrita, el TS de lo Contencioso-Administrativo austriaco presentó cuestión prejudicial cuyo objeto es la interpretación de determinados preceptos de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del IVA (Directiva del sistema común del IVA), en su versión modificada por la Directiva 2010/45/UE del Consejo, de 13 de julio (Directiva del IVA), en relación con otros preceptos de esta última.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

El art. 141 de la Directiva del IVA establece los **requisitos acumulativos** para que los **Estados miembros adopten medidas específicas para no gravar con el IVA las adquisiciones intracomunitarias de bienes efectuadas en su territorio.**

Concretamente, la letra c) del art. 40 de la Directiva de IVA -a la que se refieren los interrogantes del tribunal remitente- exige que los bienes objeto de la adquisición intracomunitaria de que se trata se expidan o transporten directamente a partir de un Estado miembro que no sea aquel en el que el sujeto pasivo se encuentre identificado a efectos de IVA, y con destino a la persona para la cual se efectúe la subsiguiente entrega. Esto es, establece el requisito referente al Estado miembro de partida del transporte intracomunitario para que la adquisición intracomunitaria pueda acogerse a la medida de simplificación prevista en el art. 141 de la Directiva del IVA.

El TJUE declara que los **preceptos** de la **Directiva del sistema común del IVA** -en su versión modificada por la Directiva del IVA- ante él cuestionados, **deben interpretarse en el sentido siguiente:**

- el **art. 141 c)**: el requisito que establece **se cumple** cuando el sujeto pasivo está domiciliado e identificado a efectos del IVA en el Estado miembro desde el que los bienes son expedidos o transportados, pero dicho sujeto pasivo utiliza el número de identificación a efectos de IVA de otro Estado miembro para efectuar la adquisición intracomunitaria en cuestión.
- los **arts. 42 y 265**, en relación con el **art. 263**, **se oponen** a que la Administración tributaria de un Estado miembro aplique el art. 41, párrafo primero, de la misma Directiva por el mero hecho de que, en una adquisición intracomunitaria, realizada con motivo de una entrega subsiguiente en el territorio de un Estado miembro, el sujeto pasivo identificado a efectos del IVA en ese Estado miembro no haya presentado dentro de plazo el estado recapitulativo contemplado en el art. 265 de la misma Directiva.

DEDUCCIONES

Plazo para ejercer el derecho a la deducción del IVA soportado.

Sentencia del TJUE, Sala Séptima, de 12/04/2018. Asunto C-8/2017

Se parte de la petición de decisión prejudicial planteada por el Supremo Tribunal de Justicia de Portugal con el objeto de que el TJUE interprete varios artículos de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (Directiva del IVA) y del *principio de neutralidad fiscal*, a raíz del litigio suscitado entre dos entidades lusas, acerca de la negativa de una de ellas a reembolsar a la otra el IVA adicional que esta última pagó como consecuencia de una liquidación complementaria.

En la situación inicial de los hechos, el cedente de los bienes -sujeto pasivo del IVA- fue sometido a una inspección tributaria de la cual resultó que el tipo de IVA que aplicó en su momento era inferior al que debía aplicar, por lo cual tuvo que abonar al Estado el gravamen adicional, pretendiendo con su contienda que el adquirente -también sujeto pasivo del IVA- realice el correspondiente pago.

El derecho a deducción del IVA se origina simultáneamente a la exigibilidad del impuesto, y su ejercicio solo es posible, en principio, desde que el sujeto pasivo esté en posesión de una factura. Resulta contraria al derecho de la UE

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

una normativa nacional conforme a la cual, facturado el IVA al sujeto pasivo y pagado por éste varios años después de la entrega de los bienes, se le deniega el citado derecho a devolución debido a que el plazo de prescripción establecido ha comenzado a correr a partir de la fecha de la entrega y expirado antes de que se presentara la solicitud de devolución.

Señala el TJUE que los **arts. 63, 167, 168, 178 a 180, 182 y 219** de la **Directiva relativa al sistema común del IVA**, y el **principio de neutralidad fiscal** deben interpretarse en el sentido de que **se oponen a la normativa de un Estado miembro en virtud de la cual**, en circunstancias como las del litigio principal en las que, a raíz de una **liquidación complementaria**, se ha **pagado al Estado un IVA adicional** que ha sido objeto de **documentos rectificativos** de las facturas iniciales varios años después de la entrega de los bienes, se deniega el derecho a la deducción del IVA porque el plazo previsto por la citada normativa para el ejercicio de ese derecho se computa a partir de la fecha de emisión de esas facturas iniciales y ha expirado.

Posibilidad de deducir el IVA soportado mediante facturas rectificativas aunque haya expirado el plazo teórico para el derecho a deducción del IVA de las facturas originales.

Tribunal Supremo

BASE IMPONIBLE

El TS fija criterio interpretativo respecto a cuándo ha de entenderse incluido el IVA en el precio pactado por las partes.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 17/04/2018. Rec. 193/2016

En este caso, la cuestión con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en determinar si el **art. 78.Uno LIVA**, en conexión con los arts. 73 y 78 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido (Directiva IVA) y la interpretación que de estos preceptos hace la STJUE de 07/11/2013, Tulica y Plavosin, en los **casos en que la Inspección de los Tributos descubra operaciones ocultas no facturadas**, permite **entender incluido en el precio pactado entre las partes el IVA**, a la hora de determinar la **base imponible** que corresponda a esas operaciones en este impuesto.

Señala el TS que esta cuestión ya ha sido resuelta en su **Sentencia de 27/09/2017 (Rec. 194/2016)** -en un asunto idéntico al analizado- donde aplicó la doctrina del TJUE sobre la distinción entre las ventas correctamente contabilizadas para la determinación de las correspondientes bases imponibles del IS o IRPF, en las que se entiende incluido en el precio el IVA, y las ventas sustraídas a la legalidad tributaria en las que la Administración consideraba que no procedía tal inclusión.

El TS aplica esta doctrina al caso controvertido, en el que en las compraventas a que se refiere la liquidación originariamente impugnada no se hizo mención del IVA, y el recurrente, como vendedor de la mercancía, resultaba deudor del IVA devengado por dichas operaciones y no tenía posibilidad de recuperar de la sociedad cooperativa compradora el IVA reclamado por la Administración, al concurrir los requisitos establecidos en el art. 89.Tres.2.º LIVA que impiden la rectificación de las cuotas impositivas repercutidas cuando: (i) es la Administración tributaria la que pone de manifiesto, a través de las correspondientes liquidaciones, cuotas impositivas devengadas y no repercutidas mayores que las declaradas por el sujeto pasivo; y (ii) la conducta de éste sea constitutiva de infracción tributaria.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO)

Tribunal Supremo

Conforme a lo expuesto, y con arreglo al art. 93.1 LJCA, **el TS fija la siguiente interpretación del art. 78.Uno LIVA, en conexión con los arts. 73 y 78 de la Directiva IVA:**

*“Para la **determinación** de la **base imponible del IVA** ha de considerarse **incluido dicho impuesto en el precio pactado** cuando **concurran** las siguientes circunstancias:*

- (i) las partes establecen el precio de un bien sin ninguna mención al IVA;*
- (ii) el vendedor de dicho bien es el sujeto pasivo del impuesto devengado por la operación gravada;*
- (iii) dicho vendedor carece de la posibilidad de recuperar del adquirente el IVA reclamado por la Administración Tributaria”.*

COMPROBACION DE VALOR

El TS fija doctrina sobre el método de comprobación del valor real de inmuebles a efectos del cálculo del ITP.

Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 05/06/2018. Rec. 1881/2017

Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 05/06/2018. Rec. 2867/2017

Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 23/05/2018. Rec. 1880/2017

Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 23/05/2018. Rec. 4202/2017

La Sala III de lo Contencioso-Administrativo del TS ha establecido como doctrina que **el método de comprobación del valor real de inmuebles**, a los efectos del cálculo del ITP, que posibilita la Ley General Tributaria, consistente en multiplicar el valor catastral por un coeficiente, **no es idóneo ni adecuado**, salvo que se complemente con una comprobación directa por parte de la Administración del inmueble concreto sometido a valoración.

El TS ha fijado esta doctrina en cuatro sentencias dictadas donde ha examinado los recursos de la Junta de Castilla-La Mancha que pretendían elevar el valor declarado por cuatro contribuyentes, para liquidar el ITP, de las viviendas que adquirieron en el año 2012 a la inmobiliaria de un banco.

Los cuatro contribuyentes declararon como valor el precio declarado en la escritura por la compra, que oscilaba entre los 65.000 y los 82.000 euros, pero la Consejería de Hacienda elevó el valor a entre 120.000 y 130.000 euros, aplicando la comprobación de valores regulada en el art. 57.1 b de la Ley General Tributaria (LGT), es decir, multiplicando el valor catastral por el coeficiente del municipio establecido en una orden de la comunidad autónoma, subiéndoles de ese modo el importe del impuesto. El TSJ de Castilla-La Mancha, en sentencias ahora confirmadas por el Supremo, dio la razón a los contribuyentes en contra de la Hacienda autonómica.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

El Supremo establece como doctrina que *“el método de comprobación consistente en la estimación por referencia a valores catastrales, multiplicados por índices o coeficientes (artículo 57.1.b) de la LGT no es idóneo, por su generalidad y falta de relación con el bien concreto de cuya estimación se trata, para la valoración de bienes inmuebles en aquellos impuestos en que la base imponible viene determinada legalmente por su valor real, salvo que tal método se complemente con la realización de una actividad estrictamente comprobadora directamente relacionada con el inmueble singular que se someta a avalúo”*.

Añade que la aplicación de ese método de comprobación *“no dota a la Administración de una presunción reforzada de veracidad y acierto de los valores incluidos en los coeficientes, figuren en disposiciones generales o no”*, así como que *“la aplicación de tal método para rectificar el valor declarado por el contribuyente exige que la Administración exprese motivadamente las razones por las que, a su juicio, tal valor declarado no se corresponde con el valor real, sin que baste para justificar el inicio de la comprobación la mera discordancia con los valores o coeficientes generales publicados por los que se multiplica el valor catastral”*.

El TS da las siguientes respuestas a determinadas cuestiones suscitadas en el auto de admisión:

- En primer lugar, deja claro **a quién corresponde la carga de la prueba** en este terreno: *“el interesado no está legalmente obligado a acreditar que el valor que figura en la declaración o autoliquidación del impuesto coincide con el valor real, siendo la Administración la que debe probar esa falta de coincidencia”*.
- En el caso concreto examinado, los contribuyentes defendieron que la inmobiliaria vendedora llevó a cabo una drástica reducción de precios, ampliamente publicitada en la urbanización donde compraron, atendiendo a las condiciones del mercado en el año 2012, por lo que **nada permite sospechar que el precio real que pagaron no fuese el escriturado**.
- La Sala III contesta también a la pregunta de si, en caso de no estar conforme, el contribuyente puede utilizar cualquier medio de prueba admitido en Derecho o resulta obligado a promover una tasación pericial contradictoria para desvirtuar el valor real comprobado por la Administración tributaria a través del expresado método del art. 57.1 b) LGT. En este terreno, el Supremo confirma su jurisprudencia en el sentido de que la **tasación pericial contradictoria** no es una carga del interesado para desvirtuar las conclusiones del acto de liquidación en que se aplican los mencionados coeficientes sobre el valor catastral, sino que **su utilización es meramente potestativa**. Así, para oponerse a la valoración del bien derivada de la comprobación de la Administración basada en el medio consistente en los valores catastrales multiplicados por índices o coeficientes, **el interesado puede valerse de cualquier medio admisible en derecho**, debiendo tenerse en cuenta lo establecido sobre la carga de la prueba que recae en la Administración.
- También señala la sentencia que en el seno del proceso judicial contra el acto de valoración o contra la liquidación derivada de aquél, el interesado puede valerse de cualesquiera medios de prueba admisibles en Derecho, hayan sido o no propuestos o practicados en la obligatoria vía impugnatoria previa. Y fija también la Sala que la decisión del Tribunal de instancia que considera que el valor declarado por el interesado se ajusta al valor real, o lo hace en mayor medida que el establecido por la Administración, constituye una cuestión de apreciación probatoria que no puede ser revisada en el recurso de casación.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

- En relación a la Orden de Castilla-La Mancha de diciembre de 2011, que establecía los diferentes coeficientes de las poblaciones, para valorar los bienes inmuebles, el TS indica que las explicaciones sobre la metodología usada para fijarlos es vaga, y *“falta la expresión de una sola razón que permita comprender que en 2007 el coeficiente para Seseña fuera el 6,31 y cambiara a 1,88 en el año 2012, variación tan copernicana que habría merecido una mínima explicación a los ciudadanos, ausente en ambas órdenes autonómicas y en su acto de aplicación en la liquidación”*.

Las sentencias cuentan con el **Voto particular** de uno de los seis magistrados que la han dictado, quien comparte el fallo de desestimar los recursos de la Junta en el caso concreto, pero defiende en general que el uso de un sistema de coeficientes puede ser un instrumento eficaz y acorde al principio de seguridad jurídica, teniendo el contribuyente la posibilidad de hacer valer ante la Administración los datos singularizados del concreto bien inmueble que es objeto de comprobación.

Multiplicar el valor catastral por un coeficiente para determinar el valor real de un inmueble no es un método de comprobación idóneo a efectos del cálculo del ITP

Impuestos Locales (IILL)

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

Tribunal Supremo

PLUSVALÍA

No es obligatorio el recurso de reposición si se alega la inconstitucionalidad de la norma en la impugnación de tributos locales.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 21/05/2018. Rec. 113/2017

Surge la controversia en este asunto cuando, a efectos de impugnar una liquidación -girada por el Ayuntamiento de Cáceres- en concepto de **impuesto municipal sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU)**, como consecuencia de una transmisión de terrenos, la recurrente **acude directamente a la vía jurisdiccional, sin interponer antes el preceptivo recurso de reposición**, sustentándose su pretensión en que no se había producido ningún incremento del valor del terreno transmitido y en la inconstitucionalidad de la regulación legal del mencionado tributo local. El Juzgado de lo Contencioso-Administrativo de Cáceres **inadmitió el recurso** presentado al considerar que el recurrente **no había agotado la vía administrativa previa** y la posterior STSJ de Extremadura desestimó el recurso de apelación interpuesto por la recurrente en este asunto.

Teniendo en cuenta el art. 108 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local (LBRL), y el art. 14.2 ñ) de la Ley reguladora de las Haciendas Locales (LRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, resulta que **frente a los actos de aplicación de los tributos por parte de algunos municipios, el recurso administrativo de reposición resulta preceptivo**, erigiéndose en presupuesto procesal de la ulterior acción contencioso-administrativa.

Sin embargo, la STS analizada permite el **acceso directo de esos recursos a la jurisdicción contenciosa, sin agotamiento de la administrativa previa**, y ello exclusivamente en un **supuesto muy concreto**, esto es, cuando se denuncia como único motivo de impugnación la inconstitucionalidad de la

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

norma con fuerza de ley en la que se apoya la decisión administrativa singular impugnada (en el caso de autos, una liquidación por el IIVTNU por la inconstitucionalidad de su regulación en los supuestos en los que sobre el terreno no se ha producido un incremento de valor).

El TS confirma que los arts. 108 LBRL, 14.2 LRHL, y 25.1 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (LJCA), en relación con los arts. 24.1 y 106.1 CE, **deben ser interpretados** en el sentido de que **“cuando se discute exclusivamente la inconstitucionalidad de las disposiciones legales que dan cobertura a los actos de aplicación de los tributos y restantes ingresos de Derecho Público de las entidades locales, cuestión respecto de la que éstas carecen de competencia para pronunciarse o para proponerla a quien tiene competencia para ello, quedando constreñidas a aplicar la norma legal de que se trate, no resulta obligatorio interponer, como presupuesto de procedibilidad del ulterior recurso contencioso-administrativo, el correspondiente recurso administrativo previsto como preceptivo”**.

En consecuencia, procede **retrotraer las actuaciones al momento anterior** al pronunciamiento de sentencia por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo para que, una vez admitido el recurso, lo resuelva en cuanto al fondo.

No es obligatorio pasar por el recurso de reposición preceptivo en materia de tributación local si lo que se alega es la inconstitucionalidad de la norma.

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

INDEMNIZACIÓN POR DESPIDO

El TJUE valida el diferente régimen indemnizatorio entre trabajadores fijos y temporales.

Sentencia del TJUE, Gran Sala, de 05/06/2018. Asunto C-574/16

Sentencia del TJUE, Gran Sala, de 05/06/2018. Asunto C-677/16

El TJUE en estas dos resoluciones viene a resolver dos cuestiones prejudiciales planteadas por tribunales españoles (el TSJ de Galicia y el Juzgado de lo Social n.º 33 de Madrid) buscando que el TJUE clarifique su doctrina tras su Sentencia del caso “De Diego Porras”.

En el caso del TSJ de Galicia, la cuestión surge a raíz del litigio planteado por un empleado en relación con **la finalización del contrato de relevo que le vinculaba con la empresa**. Éste había sido contratado para sustituir a otra empleada que había accedido a la situación de jubilación parcial y con reducción de su jornada y salario en un 75%. La extinción del contrato de relevo se produjo al momento de la jubilación total de la empleada sustituida. La controversia suscitada gira en torno a si la finalización de un contrato de relevo de duración determinada y la extinción por despido objetivo de un contrato por tiempo indefinido puede **dar lugar al pago de indemnizaciones diferentes**.

Mientras que en el caso del Juzgado de Madrid, la cuestión prejudicial surge en relación con el contrato de interinidad de una trabajadora que demandó a su empresa cuando perdió su empleo, después de diez años, al adjudicarse su puesto a la persona seleccionada mediante un procedimiento de contratación administrativa. En este caso, la controversia versa sobre **la falta de indemnización a la finalización de un contrato de interinidad** mientras que la extinción de un contrato por tiempo indefinido por despido objetivo sí da lugar al pago de indemnizaciones.

En este sentido, el TJUE considera, en primer lugar, que las situaciones de ambos empleados (tanto el temporal como el interino) eran comparables a las de un trabajador fijo contratado para ejercer las mismas funciones, sin perjuicio de las apreciaciones definitivas que puedan llevarse a cabo por parte del tribunal nacional correspondiente. Tras esta consideración, el TJUE determina que lo relevante es comprobar la **existencia de una razón objetiva** que justifique: (i) en un caso que la finalización del plazo de un contrato de relevo de duración determinada genera una indemnización inferior a la prevista para un trabajador fijo; y (ii) que la finalización de un contrato de interinidad no da lugar al abono de indemnización alguna.

A este respecto, para el TJUE **la razón objetiva que justifica la diferencia de trato controvertida es la previsibilidad de la terminación del contrato temporal**, pues en el caso de un contrato temporal (tanto de relevo como interino) las partes conocen, desde el momento de su celebración, la fecha o el acontecimiento que determinará su término. Este término limita la duración de la relación laboral, sin que las partes puedan alterar a su voluntad nada a este respecto, tras la conclusión de dicho contrato.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

Por consiguiente, concluye el Alto Tribunal europeo considerando que **el objeto específico del régimen indemnizatorio de la contratación temporal frente al previsto para causas objetivas se sitúan en contextos fundamentalmente diferentes, dando lugar a una razón objetiva que justifica la diferencia de trato controvertida.** En consecuencia, el TJUE en estas dos relevantes Sentencias ha declarado que es conforme a Derecho comunitario la normativa nacional española recogida en el art. 49, apdo. 1, letra c) ET que prevé: (i) por un lado, la indemnización de 12 días de salario por año de servicio para los trabajadores con **contratos de duración determinada celebrados para cubrir la jornada de trabajo dejada vacante por un trabajador que se jubila parcialmente** (contrato de relevo); y (ii) por otro lado, la ausencia de indemnización para los trabajadores con **contratos de duración determinada (interinidad) celebrados para cubrir temporalmente un puesto de trabajo durante el proceso de selección o promoción para la cobertura definitiva del mencionado puesto.**

El TJUE declara la conformidad a Derecho comunitario del diferente régimen indemnizatorio entre trabajadores fijos y temporales previsto en la normativa nacional.

Tribunal Supremo

ACCIDENTE *IN ITINERE*

El Supremo avala un accidente *in itinere*, pese a un desvío.

Sentencia del TS, Sala Cuarta, de lo Social, de 17/04/2018. Rec. 409/2018

Es objeto de análisis en esta Sentencia, la consideración o no de accidente de trabajo *in itinere*, el cual se produjo tras el desvío desde el centro del trabajo al domicilio para comprar unos yogures en un centro comercial. En vía administrativa, el proceso fue calificado como contingencia común, y tal calificación fue mantenida por la ahora recurrida STSJ Extremadura.

En este asunto el TS, por el contrario, **considera que el accidente de tráfico sufrido de vuelta a casa tras el trabajo es *in itinere* -es decir, lo considera accidente laboral-, aunque el afectado haya realizado previamente unas pequeñas compras personales.** El Supremo determina, en estos casos, que *"la conducta normal del trabajador responde a patrones usuales de convivencia o comportamiento del común de las gentes"*. El Alto Tribunal recuerda que hay elementos flexibiladores establecidos por la jurisprudencia. Resalta el Alto Tribunal que **"no ha de excluirse la cualidad de accidente de trabajo por la posibilidad de alguna gestión intermedia razonable"**.

El Alto Tribunal indica que ha de admitirse la razonabilidad de ampliaciones en la protección atendiendo a criterios de normalidad dentro de los que se produce una conexión también normal entre el desplazamiento y el trabajo. Por ello, el Supremo considera que la breve postergación temporal de autos - que incluso la recurrente de este asunto reduce a mínimos- no puede entenderse rupturista del nexo causal, como exige la normativa para considerar un accidente *in itinere*. Todo puesto que la conexión del lugar de trabajo y domicilio del trabajador ha venido siendo configurada en forma amplia por la doctrina del TS.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

VÍNCULO LABORAL

El TS reitera que los profesores de academias son trabajadores por cuenta ajena.

Sentencia del TS, Sala Cuarta, de lo Social, de 10/04/2018. Rec. 179/2016

Parte este asunto de la Sentencia dictada por el Juzgado de lo Social de Ceuta el cual, estimando la demanda de oficio presentada por el Instituto Nacional de la Seguridad Social y Tesorería General de la Seguridad Social contra la academia subvencionada donde los profesionales impartían sus clases de acciones formativas, declaró que la **relación** denunciada entre los codemandados era **de índole laboral** y no civil, como se pretendió inicialmente, al haber sido los trabajadores contratados mediante respectivos contratos de arrendamiento de servicios teniendo que darse de alta en el Régimen de Autónomos.

Se toma en consideración el art. 1.1 ET, el cual delimita la relación laboral, calificando de este modo la prestación de servicios con carácter voluntario cuando concurren, además de dicha **voluntariedad**, las notas de: (i) **ajenidad** en los resultados, (ii) **dependencia** en su realización y (iii) **retribución** de los servicios. Además, el art. 8 ET consagra la presunción *ius tantom* de laboralidad a la relación existente entre quien presta un servicio retribuido y quien lo recibe.

Para el TS es indudable la concurrencia, en este caso, tanto de la nota de **dependencia**, entendida como la sujeción del trabajador, aún en forma flexible y no rígida, a la esfera organicista y rectora de la empresa, como de la nota de **ajenidad**, pues aunque los trabajadores no carecían de facultad alguna para fijar los precios, ni la selección de los alumnos, por el contrario, tanto el lugar de prestación de servicios, como los medios materiales, horarios y selección de los alumnos les venía impuesto y se hallaba en la órbita de la empresa.

Por todo ello, concluye el TS desestimando el recurso de casación para la unificación de doctrina, al contener la Sentencia recurrida la **doctrina ajustada a Derecho**.

COMPLEMENTO SALARIAL EN VACACIONES

El complemento salarial se cobra en vacaciones sólo si se percibe de forma habitual.

Sentencia del TS, Sala Cuarta, de lo Social, de 28/02/2018. Rec. 16/2017

En esta Sentencia, el TS estima parcialmente el recurso de casación interpuesto por la empresa, y declara la procedencia de incluir como conceptos computables en el cálculo de la retribución de vacaciones, además de los previstos en el Convenio Colectivo de aplicación, los complementos de nocturnidad, disponibilidad en días de guardia, flexibilidad, especial matinal y fraccionamiento de franjas.

Argumenta el Alto Tribunal que la calificación como retribución ordinaria o extraordinaria a efectos de su posible cómputo o no, en la retribución de vacaciones, depende de las circunstancias concurrentes, en particular la **habitualidad en su ejecución, siendo este el punto en el que puede operar una cierta discrecionalidad de la negociación colectiva**. Considera el TS que si de la retribución vacacional han de excluirse los complementos "ocasionales", es claro que aquellos que, aun estando en la "zona de duda", sin embargo resultan habituales en la empresa, en tanto que se corresponden con una actividad ordinaria en ella, han de figurar en el **Convenio Colectivo como pluses computables en la paga de vacaciones**.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

Sin embargo, se matiza que el derecho a su cómputo no puede por ello atribuirse a todos los trabajadores, sino únicamente a aquellos que los hayan percibido con cierta habitualidad, porque solo en tal supuesto se trataría de una retribución ordinaria, término contrapuesto a ocasional o esporádica. Siendo en este aspecto donde juega un papel relevante la negociación colectiva, que puede establecer la línea divisoria entre la ocasionalidad y la habitualidad, y que a falta de regulación colectiva ha de situarse en el percibo del plus en la mayoría de mensualidades del año de cuyo disfrute vacacional se trate.

Por último, se indica que esta "habitualidad" de los pluses en la actividad ordinaria de la empresa justifica su necesaria inclusión en el Convenio Colectivo como obligado factor de cálculo en la retribución de las vacaciones, pero ello no significa que sea un derecho automático a su cómputo para todo trabajador que solo en alguna ocasión hubiera percibido el complemento en cuestión, sino que **tan sólo tiene derecho a percibir su "promedio" quienes hubiesen sido retribuidos habitualmente con él, lo que -a falta de especificación convencional- considera el TS que sólo tiene lugar cuando se hubiese percibido en seis o más meses de entre los once meses anteriores.**

Tribunales Superiores de Justicia

CONFLICTO COLECTIVO

Condenada una empresa a abonar los gastos bancarios generados a los trabajadores por el cobro impuntual del salario.

Sentencia del TSJ Canarias, Sala de lo Social, de 13/12/2017. Rec. 470/2017

Este asunto parte de la demanda de conflicto colectivo interpuesta por los recurrentes donde se pedía que se reconociese el derecho de los trabajadores a percibir su salario de forma puntual, dentro de los tres primeros días de cada mes, en la forma que determina el Convenio Colectivo estatal de empresas de seguridad y, para el caso de que la empresa persista en el incumplimiento de pago puntual de salario, se condenase a la misma a abonar a los actores todos y cada uno de los gastos que se les genere en el pago de sus recibos bancarios, como consecuencia de dicho retraso, incrementados en un 10%.

En primer lugar el TSJ considera que al ser un supuesto que afecta a todos los trabajadores que sufren un retraso en el abono de sus salarios, este encaja en la **modalidad de conflicto colectivo**, pese a ser solo tres los trabajadores que reclaman, puesto que lo que se pretende es una **declaración general que afecta a la totalidad de los asalariados**; no es una pretensión plural, sino un auténtico conflicto colectivo.

Concluye el TSJ canario estimando la pretensión de los trabajadores **en cuanto a cobrar puntualmente su salario** y, para el caso en que el empresario abone la nómina fuera de plazo, se condena a la empresa a hacerse cargo de los daños y perjuicios, con intereses, provocados por la demora en el pago. No obstante, **el interés aplicable a estas cantidades** no es el del 10% solicitado, previsto para el caso de deudas salariales, sino **el interés legal del dinero contemplado para las indemnizaciones en la legislación civil.**

Ámbito legal (cont.)

Civil

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

BLANQUEO DE CAPITALES

El TJUE declara que son contrarias al Derecho comunitario determinadas sanciones previstas por la normativa española de prevención de blanqueo de capitales.

Sentencia del TJUE, Sala Primera, de 31/05/2018. Asunto C-190/17

Esta resolución surge a raíz de la cuestión prejudicial planteada por el TSJ de Madrid, en el marco de un litigio entre una persona física de nacionalidad china y el Ministerio de Economía y Competitividad, **relativo a la multa que se le impuso por incumplimiento de la obligación de declarar, a la salida del territorio español, determinadas sumas de dinero en efectivo transportadas.**

En concreto, como consecuencia de un control efectuado en la escala del vuelo de Gran Canaria a Madrid, en el aeropuerto de Madrid-Barajas, se constató que dicho nacional portaba en el equipaje la suma de 92.900 euros en dinero efectivo que no había declarado, incumpliendo así la obligación establecida en el art. 34 de la **Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo** (en adelante la Ley 10/2010), que establece la obligación para aquellas personas físicas que entren en el territorio nacional o salgan de él con medios de pago **por importe igual o superior a 10.000 euros, de presentar una declaración previa** que contenga datos veraces relativos al portador, propietario, destinatario, importe, naturaleza, procedencia, uso previsto, itinerario y modo de transporte de los medios de pago. La totalidad del importe descubierto fue incautado salvo 1.000 euros (correspondiente al mínimo de supervivencia previsto en el art. 35.2 Ley 10/2010).

Posteriormente se impuso a dicha persona una multa por el Secretario General del Tesoro y Política Financiera, por un importe correspondiente a la totalidad del importe previamente incautado -esto es, 91.900 euros-, al haber tenido en cuenta, como circunstancias agravantes, la notoria cuantía del importe no declarado, la falta de acreditación del origen lícito del dinero efectivo, la incoherencia de las declaraciones del interesado sobre su actividad profesional y el hecho de que el dinero efectivo se encontrara en un lugar que mostraba la intención deliberada de ocultarlo.

Frente a dicha resolución del Secretario General de Tesoro y Política Financiera, se interpuso recurso contencioso administrativo en el que se pidió la revocación de la resolución o bien la imposición de la sanción mínima o de una sanción proporcionada a la infracción cometida, basándose en la **vulneración del principio de proporcionalidad.**

Tomando en consideración todo lo anterior, el TSJ de Madrid cuestiona ante el TJUE el alcance de dicho precepto y su compatibilidad con el Derecho comunitario, en particular, los arts. 3 y 9 del Reglamento (CE) n.º 1889/2005 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de octubre de 2005, relativo a los controles de la entrada o salida de dinero efectivo de la Comunidad.

En suma, **la cuestión se centra en dilucidar si nuestra normativa de blanqueo de capitales en este sentido respeta la exigencia de proporcionalidad prevista en el Reglamento comunitario al establecer la posibilidad de una sanción que se calculará teniendo en cuenta determinadas circunstancias agravantes y que podrá ascender hasta el doble del importe no declarado.**

Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

A este respecto, el TJUE considera en primer lugar que **la lucha contra el blanqueo de capitales constituye un objetivo legítimo que puede justificar una restricción a las libertades fundamentales** garantizadas por el TFUE. Asimismo, añade en segundo lugar que respecto a la obligación de declaración, exigida en el litigio controvertido, no se opone a que la salida del territorio nacional de billetes de banco se supedita a una declaración previa.

Sin embargo, el TJUE señala, entrando en el fondo de la cuestión, que el principio de proporcionalidad no solo rige en cuanto a los elementos constitutivos de una infracción, sino también en cuanto a la determinación para su fijación. Añade el Tribunal europeo que **las sanciones no deben exceder de lo que resulta necesario para lograr los objetivos legítimos**. En este caso concreto, la finalidad prevista en el art. 57 de la Ley 10/2010 consiste en castigar el incumplimiento de una obligación de declaración. Por lo que el TJUE considera que **la multa impuesta** (una cuantía equivalente al 60% de la suma de dinero en efectivo no declarada cuando dicha suma sea superior a 50.000 euros) **por el incumplimiento de dicha obligación no es proporcionada dada la naturaleza de la infracción que se trata** -esto es, el mero incumplimiento de la obligación de declarar y no eventuales actividades fraudulentas o delictivas-.

En conclusión, el TJUE considera que **la normativa española en este aspecto es desproporcionada puesto que excede de lo que resulta necesario para garantizar el cumplimiento de esa obligación de declaración**.

El TJUE declara que es contrario al Derecho comunitario la normativa española de prevención del blanqueo de capitales que establece que el incumplimiento de la obligación de declarar sumas elevadas de dinero efectivo que entren en el territorio de ese Estado o salgan de él se sancionará con una multa que podrá ascender hasta el doble del importe no declarado.

Concursal

Tribunal Supremo

CLASIFICACIÓN DE CRÉDITOS

Interpretación del art. 93.2.3.º LC -en su redacción original- para clasificar como subordinado un crédito de la entidad bancaria acreedora.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 24/04/2018. Rec. 1019/2015

La cuestión controvertida consiste en cómo debe interpretarse el art. 93.2.3.º de la Ley Concursal, en su redacción original, a raíz de la subordinación del crédito de una entidad financiera que era titular del 50% del capital social de tres sociedades pertenecientes al mismo grupo que la concursada. En definitiva, cuál debe ser la válida clasificación del crédito de la demandada: si como ordinario -como así lo fue inicialmente-, o como subordinado.

La subordinación pretendida se funda en que la entidad bancaria era socia única del grupo de empresas, que a su vez tenía una participación del 50% en tres sociedades del grupo de sociedades de la concursada.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

En la **STS 134/2016, de 4 de marzo**, el Alto Tribunal ya explicó porqué bajo la originaria Ley 22/2003 puede acogerse el **criterio de la situación de control** para interpretar el art. 93.2.3.º LC: «(...) la noción de **grupo**, en toda la ley concursal, viene marcada no por la existencia de una “unidad de decisión”, sino por la **situación de control**, tal y como se prevé en el art. 42.1 CCom, tras la reforma de la Ley 16/2007, de 4 de julio. En el párrafo segundo, expresamente se afirma que “*existe un grupo cuando una sociedad ostente o pueda ostentar, directa o indirectamente, el control de otra u otras*”».

Además, en dicha Sentencia, el TS declaró que la **conurrencia de las circunstancias** que justifican la consideración de persona especialmente relacionada con el deudor (en aquel caso, una sociedad del mismo grupo que la concursada), tiene más sentido que venga referenciada al **momento en que surge el acto jurídico cuya relevancia concursal se trata de precisar (la subordinación del crédito)**, que al posterior de la declaración de concurso.

Este criterio -afirma el TS- resulta todavía más justificado **extenderlo a los socios de las sociedades del grupo**, en la medida en que la remisión al ordinal 1.º del art. 93.2 LC lo es no sólo a que tales socios tengan aquella participación significativa, sino que además la tuvieran al tiempo de generarse el crédito. Lo que desvaloriza el crédito (la vinculación entre ambas sociedades, acreedora y deudora) debe darse al tiempo de su nacimiento. Dicho de otro modo, **el crédito se subordina porque nace en el contexto de esa vinculación**. Por ello, el TS reitera esta doctrina aplicada a los socios de las sociedades del grupo de la concursada, en los casos en que regía el art. 93.2.3.º LC en su redacción originaria, **anterior a la reforma** operada por el RDL 3/2009, de 27 de marzo (posteriormente la remisión a las condiciones del ordinal 1.º del art. 93.2 LC incluye que concurren en el momento de surgir el crédito).

Concluye el TS estimando el recurso de casación interpuesto por la concursada en el sentido de estimar en parte la impugnación de la lista de acreedores en cuanto que el **crédito de la entidad bancaria demandada** inicialmente clasificado de ordinario **sea considerado subordinado**.

Administrativo

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

TRANSPORTE POR CARRETERA

La obligación de notificación previa a la Comisión, prevista en la Directiva 98/34, no es aplicable a una normativa nacional que sanciona penalmente la organización de un sistema de intermediación mediante una app, integrado en el servicio de transporte.

Sentencia del TJUE, Gran Sala, de 10/04/2018. Asunto C-320/2016

Surge la contienda en el marco de un proceso penal relativo a hechos de organización ilegal de un sistema para la conexión de conductores no profesionales que utilizan su propio vehículo con personas que desean efectuar desplazamientos urbanos, instado por citación directa sin fase de instrucción con constitución de actor civil contra una conocida entidad internacional -en el caso, aquella cuya sede está situada en Francia- que proporciona a sus clientes un servicio consistente en conectar, mediante una aplicación para teléfonos inteligentes y a cambio de una remuneración, a conductores no profesionales con personas que desean efectuar un desplazamiento urbano.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

El Tribunal de Primera Instancia de Lille plantea petición de decisión prejudicial ante el TJUE, con el objeto de que este establezca la interpretación de ciertos preceptos de la **Directiva 98/34/CE** del Parlamento Europeo y del Consejo, de 22 de junio, **por la que se establece un procedimiento de información en materia de las normas y reglamentaciones técnicas y de las reglas relativas a los servicios de la sociedad de la información** -en su versión modificada por la Directiva 98/48/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de julio-, y de la **Directiva 2006/123/CE** del Parlamento Europeo y del Consejo, de 12 de diciembre, **relativa a los servicios en el mercado interior**.

En esencia, el órgano jurisdiccional remitente desea saber si el **art. 1 de la Directiva 98/34** y el **art. 2, apdo. 2, letra d) de la Directiva 2006/123** deben interpretarse en el sentido de que una **normativa nacional que sanciona penalmente** el hecho de organizar un sistema de conexión de clientes con personas que realizan prestaciones de transporte de personas por carretera a título oneroso con vehículos de menos de diez plazas, sin disponer de habilitación a tal efecto, debe calificarse:

- (i) de regla relativa a los **servicios de la sociedad de la información**, sujeta a la obligación de notificación previa a la Comisión prevista en el art. 8, apdo. 1, párrafo primero, de la Directiva 98/34; **o**
- (ii) **si, por el contrario**, esa normativa se refiere a un **servicio en el ámbito de los transportes**, excluido del ámbito de aplicación de la Directiva 98/34 y del de la Directiva 2006/123.

Aplica el TJUE la misma conclusión a la que llegó en su **Sentencia de 20/12/2017 (Asociación Profesional Elite Taxi, C-434/15)** para resolver la controversia suscitada, declarando que tanto el **art. 1 de la Directiva 98/34/CE** como el **art. 2. 2 d) de la Directiva 2006/123/CE** deben **interpretarse** en el sentido de que una **norma nacional que sanciona penalmente** el hecho de organizar un sistema de conexión de clientes y personas que realizan prestaciones de transporte por carretera de personas a título oneroso con vehículos de menos de diez plazas, sin disponer de habilitación a tal efecto, se refiere a un **"servicio en el ámbito de los transportes"**, en cuanto se aplica a un **servicio de intermediación** prestado mediante una aplicación para teléfonos inteligentes y que forma parte integrante de un servicio global cuyo elemento principal es el servicio de transporte. Concluye el TJUE afirmando que **dicho servicio** está **excluido del ámbito de aplicación de estas Directivas**.

Tribunal Supremo

PROTECCIÓN DE DATOS

Incumplimiento del principio de calidad de los datos por inclusión irregular de datos personales en un "registro de morosos".

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 23/03/2018. Rec. 3166/2017

En este asunto, se analiza si se ha producido, o no, una vulneración del derecho al honor de la demandante, al incluir una entidad de gestión de cobros sus datos personales en dos ficheros de datos sobre solvencia patrimonial ("registros de morosos") a raíz de la negativa de la demandante a liquidar el importe total de la deuda correspondiente a diversas penalizaciones emitidas por su compañía telefónica, tras haberse dado de baja de la misma la demandante por la continuas irregularidades en la gestión de la compañía. Habiendo asumido el cobro de los créditos impagados la gestora demandada, ésta le reclama la deuda impagada, que la demandante se niega a pagar.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

Estos “ficheros de morosos” comunicaron los datos a varias entidades crediticias, y como consecuencia de ello, una entidad bancaria denegó a la demandada la emisión de una tarjeta de crédito que esta había solicitado; fue entonces cuando interpuso demanda ante el JPI, declarando este que se había **vulnerado el derecho al honor de la demandante por inclusión irregular de sus datos en dos ficheros de morosos**. Recurrida en apelación la sentencia, la AP Asturias estimó el recurso de la gestora de cobros.

En sede casacional, el TS estima el recurso interpuesto, confirmando la sentencia dictada en primera instancia, basándose en la jurisprudencia relativamente extensa -por él establecida- sobre la vulneración del derecho al honor como consecuencia de la inclusión de los datos personales en un fichero de incumplimiento de obligaciones dinerarias sin respetar las exigencias derivadas de la normativa de protección de datos personales.

Declara el TS que uno de los ejes fundamentales de la regulación del tratamiento automatizado de datos personales es el **“principio de calidad de los datos”**. Esto es, **los datos deben ser exactos, adecuados, pertinentes y proporcionados a los fines para los que han sido recogidos y tratados**, como así lo exige la normativa que lo regula [art. 4 de la Ley Orgánica de Protección de Datos de Carácter Personal (LOPD)].

Por tanto, la gestora de cobros demandada incumplió el *principio de calidad de los datos* por cuanto no se limita a exigir la veracidad de la deuda, sino que precisa la pertinencia de dichos datos respecto de la finalidad del fichero. Aquellos han de ser ciertos y exactos. Si la deuda es objeto de controversia porque el titular de los datos considera legítimamente que no debe lo que se le reclama, el impago no es indicativo de insolvencia y, por ello, no es pertinente la inclusión en estos ficheros de los datos personales del deudor que legítimamente discrepa del acreedor respecto de la existencia y cuantía de la deuda.

Audiencia Nacional

PROTECCIÓN DE DATOS

El hecho de que un sindicato envíe información sindical, mediante correos electrónicos masivos, utilizando listas de distribución creadas y gestionadas por otro organismo, no le hace responsable del tratamiento de datos.

Sentencia de la AN, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 28/02/2018. Rec. 460/2016

La cuestión de fondo planteada es si la Central Sindical Independiente y de Funcionarios (CSIF) tiene la condición de responsable del tratamiento por el mero hecho de enviar información sindical utilizando la lista de distribución que ha creado y gestiona la Agencia para la Modernización Tecnológica de Galicia (AMTEGA).

Es impugnada por el CSIF la Resolución de la Directora de la AEPD que declaraba conforme a Derecho la Resolución que consideraba como responsable del tratamiento de los datos al CSIF, tras la reclamación formulada por un trabajador ejercitando su derecho de oposición ante la AEPD. Este trabajador había remitido antes un escrito al propio CSIF solicitando la eliminación de sus datos de la lista de distribución; el sindicato consideró que era AMTEGA el titular de la lista de distribución y por ello el reclamante debía haber dirigido su solicitud a dicho organismo.

Ámbito legal (cont.)

Audiencia Nacional

Considera la Sala que: **(i)** la remisión de correos electrónicos por la sección sindical de una empresa a los trabajadores de la misma, estaría amparada por el derecho de libertad sindical, y **(ii)** fuera del proceso electoral, los trabajadores pueden oponerse a que los sindicatos les remitan información a través de correo electrónico si concurren motivos fundados y legítimos, al estar obligados los sindicatos a atender el derecho de oposición del afectado.

Sin embargo, **el criterio que no comparte la Sala**, y en ello discrepa con las resoluciones administrativas impugnadas, **es que el envío de correos electrónicos utilizando las listas de distribución tantas veces aludidas implique un tratamiento de datos personales, lo que impide considerar a CSIF responsable del tratamiento no teniendo la obligación de atender los derechos ARCO recogidos en la normativa de protección de datos.**

Concluye la AN estimando el recurso planteado por el CSIF frente a la reclamación del trabajador que hizo uso de su derecho de oposición, y anula la Resolución dictada por la AEPD por no resultar ajustada a Derecho.

Enviar correos electrónicos masivos utilizando listas de distribución creadas y gestionadas por otro organismo no implica un tratamiento de datos personales.



Doctrina administrativa

Ámbito fiscal

Tribunal Económico-Administrativo Central

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Regularización de ganancia patrimonial derivada de la transmisión de valores no cotizados.

Resolución del TEAC, de 10/05/2018. Rec. 2334/2018

El TEAC resuelve **recurso extraordinario de alzada** y -en relación con la posibilidad de realizar actuaciones de comprobación limitada para regularizar una ganancia patrimonial derivada de la transmisión de valores sin necesidad de requerir la aportación de la contabilidad mercantil y de promover frente a dicha regularización tasación pericial contradictoria por parte del obligado tributario- unifica criterio en el siguiente sentido:

- Para regularizar una ganancia patrimonial derivada de la transmisión de valores no cotizados, **no es improcedente** en principio que **en un procedimiento de comprobación limitada la Administración proceda a la determinación**, en virtud de la presunción *iuris tantum* del art. 37.1 b) LIRPF, **del valor teórico y del de capitalización**, a partir de los datos de balance y cuenta de resultados contenidos en las **declaraciones del Impuesto sobre Sociedades (IS) de la entidad participada**.

No obstante, si el obligado tributario cuestionase los datos consignados en el balance y cuentas de resultados de las declaraciones del IS de la entidad participada, a partir de los cuales se han determinado los valores teórico y de capitalización, **tales datos deberían ser contrastados por la Administración** de conformidad con el art. 108.4 de la Ley General Tributaria (LGT), **lo cual exigiría de la Administración requerir a la sociedad participada** para que ratificara y aportara pruebas de los mismos, esto es, para que acreditase la identidad entre los datos declarados y los consignados en contabilidad, **pero solo en la medida en que lo permitiera el art. 136.2 LGT en su letra d), cosa que no sucede** puesto que no se trata de la contabilidad mercantil del obligado tributario sino de un tercero, y en el procedimiento de comprobación limitada respecto de los requerimientos a terceros se prevé en la letra d) citada que únicamente se podrán realizar requerimientos a terceros *"para que aporten la información que se encuentren obligados a suministrar con carácter general o para que la ratifiquen mediante la presentación de los correspondientes justificantes"*.

Por tanto, cabría concluir: (i) si las pruebas aportadas, por su naturaleza, no exigieran ni directa ni indirectamente análisis o examen alguno de la contabilidad de la entidad participada entonces la Administración podría concluir el procedimiento de comprobación limitada mediante la oportuna liquidación; (ii) pero si el obligado tributario aportase pruebas que de algún modo reclamasen el análisis de la documentación contable de la entidad participada, entonces el órgano de aplicación de los tributos se vería abocado a poner fin al procedimiento de comprobación limitada.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

- **Frente a la regularización de una ganancia patrimonial derivada de la transmisión de valores no cotizados por aplicación del art. 37.1 b) LIRPF no cabe promover la tasación pericial contradictoria.** Dicho precepto impone un valor mínimo de transmisión (el mayor entre el teórico y el de capitalización) salvo que el interesado pruebe que el precio efectivo se corresponde con el normal de mercado, en cuyo caso se tomará como valor de transmisión el precio satisfecho. Si el obligado tributario no prueba esta circunstancia, la Administración habrá de tomar como valor de transmisión el valor mínimo indicado, el cual no resulta de comprobación de valor alguna sino que es determinado directamente por la ley.

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

El TEAC permite aplicar a las donaciones realizadas en la CA Valenciana la bonificación por parentesco, aunque el donatario sea no residente.

Resolución del TEAC, de 15/02/2018. Rec. 987/2016

Resuelve el TEAC en reclamación económico administrativa si resulta procedente o no aplicar la reducción por parentesco prevista en la normativa autonómica valenciana en un supuesto de transmisión inter vivos en el que el donatario no residente en España no tiene su residencia habitual en la Comunidad Valenciana.

Parten los hechos del acuerdo dictado por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria que desestimó la solicitud de rectificación de la autoliquidación presentada por el interesado por el concepto del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), negando la aplicabilidad de las reducciones previstas en la normativa valenciana por razón del parentesco, al no tener el donatario la condición de residente habitual en la fecha del devengo del impuesto.

Resulta de aplicación al supuesto lo previsto en la STJUE de 03/09/2014 en el asunto C-127/12 y la normativa dictada en cumplimiento de ésta, que establece el derecho de los contribuyentes no residentes, que residan en un Estado miembro de la UE o del EEE, a aplicar la normativa propia de la Comunidad Autónoma donde radiquen los bienes inmuebles. Sin embargo, en la fecha del devengo la normativa valenciana exigía del donatario la residencia habitual en la Comunidad.

Ahora bien, el TEAC en contra de la solución adoptada por la Administración, entiende que **resultan de aplicación los efectos de la sentencia** del Tribunal Constitucional (TC) de 18/03/2015, **que declaró inconstitucional y nula la expresión “que tengan su residencia habitual en la Comunitat Valenciana a la fecha del devengo del impuesto”** al supuesto. Si bien dicha sentencia tuvo su origen en una liquidación del Impuesto sobre Sucesiones, su doctrina puede extenderse a los supuestos de donaciones, habida cuenta de que los beneficios fiscales controvertidos están previstos para los supuestos de sucesiones y donaciones y porque los razonamientos de aquella sentencia son igualmente predicables respecto de las transmisiones *inter vivos*.

De acuerdo con lo anterior, **el TEAC declara improcedente excluir la bonificación del 99% de la cuota íntegra a los parientes del donante pertenecientes a los grupos I y II, por no tener su residencia habitual en la Comunidad Valenciana.**

Ámbito fiscal (cont.)

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Las sanciones por defectos en la documentación de precios de transferencia que lleven aparejadas correcciones valorativas no tienen un límite máximo.

Resolución del TEAC, de 10/05/2018. Rec. 2036/2017

El TEAC fija como criterio que el importe de la **sanción por no aportar documentación de precios de transferencia** o aportarla de forma incompleta, inexacta o con datos falsos cuando, a su vez, **se realice una corrección valorativa** por parte de la Administración (art. 16.10.2.º TRLIS), consistente en una multa proporcional del 15% sobre el importe de las cantidades que resulten de las correcciones valorativas de cada operación tiene un límite mínimo (el doble de la sanción que se derivaría del art. 16.10.1.º TRLIS) **pero no un límite máximo**. El TEAC considera que una interpretación diferente conduciría a tratar de igual modo los supuestos en los que existen correcciones valorativas por parte de la Administración de aquellos en los que no, cuando la finalidad del precepto es clara en este aspecto: las sanciones que procedan cuando sean necesarias correcciones valorativas han de ser superiores a las sanciones que procederían cuando no hay corrección valorativa.

Puede haber reducción parcial de la sanción si se presta conformidad parcial a la regularización firmada en disconformidad.

Resolución del TEAC 05/04/2018. Rec. 6676/2014

La Ley General Tributaria (LGT) prevé en su art.188 una reducción del 30% de las sanciones cuando la regularización se acepte en conformidad. El TEAC admite, en este sentido, que esta **reducción resulte aplicable en el supuesto de actos de disconformidad respecto a los conceptos regularizados a los que el obligado tributario preste expresamente su conformidad** en las alegaciones formuladas frente al acta. En este sentido, el TEAC recuerda que, para la aplicación de la referida reducción del 30%, **la normativa no exige que la conformidad deba ir referida a la totalidad de las regularizaciones propuestas en el acta de disconformidad**.

Dirección General de Tributos

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Fondo de comercio de fusión: La Administración tributaria debe contrastar la tributación de los anteriores socios con sus propios datos.

Consulta Vinculante a la DGT V0862-18, de 27/03/2018

Para la **amortización del fondo de comercio** surgido en una fusión realizada antes del 1 de enero de 2015 es preciso **probar** que los anteriores socios personas físicas de la entidad absorbida integraron la ganancia patrimonial obtenida en su base imponible del IRPF. En relación con una serie de cuestiones relacionadas con la prueba de que la ganancia patrimonial obtenida por las personas físicas transmitentes se ha declarado en su IRPF, la DGT concluye:

- **No existe una obligación de índole tributaria para que la persona física le aporte a la sociedad adquirente esta información**, sin perjuicio de que esa actividad entre particulares se pueda desarrollar

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre Sociedades (IS)

conforme al resto del ordenamiento jurídico, y le pueda ser aportada voluntariamente por dichas personas físicas, incluso porque se obligue a ello la persona física en el ámbito de su autonomía de voluntad, cuestión jurídico-privada que, en cualquier caso, excede de las competencias de este Centro Directivo.

- Además, procede tener en cuenta que **la Administración tributaria no podría atender una petición de auxilio** para que terceros como la sociedad reclamen de otros obligados tributarios datos tributarios propios de estos que se niegan a facilitárselos, dado el derecho de los mismos al carácter reservado de sus datos tributarios.
- En caso de soportar una inspección tributaria **la carga de la prueba corresponde a la sociedad** al pretender la deducción de un gasto fiscal en la base imponible del IS; por tanto, no corresponde a la Administración tributaria obtener la información pretendida. Por otro lado, una vez cumplida su obligación derivada de la carga de la prueba por la sociedad, y para el caso de que el objeto del procedimiento inspector abarque este elemento de gasto del IS, la Inspección, en el desarrollo de sus funciones de comprobación e investigación, contrastaría los elementos probatorios de la entidad con los datos en poder de la Administración tributaria y, en su caso, determinaría la cuantía de las ganancias patrimoniales integradas en la base imponible del IRPF correspondiente a aquellas personas físicas.

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Embargo de sueldos y salarios cuando existen pagas extraordinarias.

Consulta Vinculante a la DGT V0613-16, de 07/03/2018

El interesado solicita que se le informe sobre la **forma de realizar el embargo sobre el sueldo** en el caso de que existan dos **pagas extraordinarias**, sabiendo que el salario mínimo interprofesional (SMI) en 2017 fue de 707,70 euros mensuales por 14 pagas.

Recordemos que el art. 169.2 c) LGT establece, como uno de los bienes que pueden ser embargados, los sueldos, salarios y pensiones. Por otra parte, para realizar el embargo debe tenerse en cuenta lo que establece la LEC en su art. 607: es inembargable el salario, sueldo, pensión, retribución o su equivalente, que no exceda de la cuantía señalada para el SMI, y para los que sean superiores a dicho SMI, se embargan conforme a la escala que dicho artículo establece.

Pues bien, a la vista de lo indicado por las normas anteriores, la DGT entiende que los límites del art. 607 LEC se aplican a **todas las percepciones mensuales acumuladas** que en el caso de los dos meses con pagas extraordinarias (junio y diciembre) serán: el **salario mensual ordinario y el salario correspondiente a la gratificación extraordinaria**.

Si el trabajador tiene derecho a más de dos pagas extraordinarias al año, en el mes en que esta paga se reciba, se actúa también conforme a lo que indica el art. 607 LEC. Por tanto los límites de embargabilidad del art. 607 LEC **se aplican a todas las percepciones mensuales acumuladas, que en este caso sería el salario mensual ordinario y el correspondiente a la gratificación extraordinaria**.

Se trata éste de un criterio reiterado de la DGT, que ya fue contestado en otras consultas vinculantes, como la V2034-16, de 11 de mayo y V5001-16, de 17 de noviembre.

Ámbito legal

Dirección General de los Registros y del Notariado

Registro Mercantil

Reducción de capital y protección de los acreedores.

Resolución de la DGRN de 23/04/2018

En este caso, adquiridas por una sociedad limitada un determinado número de participaciones en autocartera procede con posterioridad a acordar y ejecutar una reducción de capital social. El nominal de las participaciones amortizadas es muy superior al precio de adquisición satisfecho. De la documentación presentada resulta la afirmación del administrador de que la sociedad carece de acreedores.

El Registrador rechaza la inscripción del acuerdo de reducción por considerar que siendo la fecha de efecto de protección a los eventuales acreedores posterior a la fecha del acuerdo de reducción, *ex art. 332 LSC*, procede la constitución de una reserva voluntaria, o la constitución de una reserva obligatoria, o bien que la reducción se haga por pérdidas.

La DGRN desestima el recurso y confirma la nota de calificación del registrador, puesto que **la sociedad no puede rebajar la cifra de capital social inscrito en perjuicio de terceros sin respetar para ello los requisitos previstos en la Ley de Sociedades de Capital para la reducción de capital**, de conformidad con la doctrina de este Centro Directivo.

Reducción de capital para la devolución de aportaciones y compensación de una deuda.

Resolución de la DGRN de 16/05/2018

Es objeto de este recurso el análisis de dos cuestiones: **(i)** si procede la inscripción de un acuerdo de reducción de capital por restitución de valor de las aportaciones cuando no consta el consentimiento de la totalidad de los socios; y **(ii)** si procede la inscripción cuando la ejecución del acuerdo se ha realizado, en parte, mediante la compensación de una deuda de un socio que no ha prestado su consentimiento.

En relación con la **primera cuestión**, la DGRN estima el recurso y revoca la calificación del Registrador en este sentido, al considerar que no resulta de los hechos que el acuerdo de reducción por restitución del valor de aportaciones, adoptado con la mayoría exigida por el art. 199 a) LSC, suponga, en los términos de los arts. 329 y 330 LSC, una violación del principio de paridad de trato en los términos que los mismos formulan. No hay, en este caso, una disparidad de trato ni merma alguna de la posición de los socios en la sociedad pues la conservan intacta sin dilución ni supresión del porcentaje sobre el capital que les correspondía con anterioridad a la adopción del acuerdo.

En relación con la **segunda cuestión**, la DGRN desestima el recurso y confirma la calificación del Registrador al considerar, en primer lugar, que la obligación de pago del crédito derivado del acuerdo de reducción es una obligación dineraria, y resta por analizar si en ejecución del acuerdo por parte del órgano de administración puede este, unilateralmente, compensar determinado crédito que la sociedad ostenta contra el socio a quien se reembolsa. La respuesta es forzosamente negativa por cuanto **la compensación, como medio de extinción total o parcial de la obligación, requiere de la concurrencia de unos requisitos cuya apreciación no puede quedar al arbitrio de una de las partes**, por lo que, a falta de

Ámbito legal (cont.)

Registro Mercantil

consentimiento no puede ser impuesta sino por resolución judicial, de acuerdo con los principios que rigen nuestro ordenamiento. La DGRN concluye que el hecho de que el socio disidente pueda haber llevado a cabo el cobro de la parte que se le abona en metálico no empaña el hecho de que se pretenda hacer efectivo, sin su consentimiento, un modo distinto de extinción de la obligación. Siendo así que no puede oponerse unilateralmente, el órgano no puede hacer constar, en su perjuicio, que se ha llevado a cabo el reembolso del valor de su participación.

En definitiva, **no existe precepto alguno que restrinja o prohíba la compensación como medio de extinción del crédito de reembolso pero carece de validez cuando la sociedad pretende hacerlo valer frente al socio que ha votado en contra del sistema de reembolso y que no ha prestado su consentimiento.**

Traslado de domicilio de una sociedad limitada (profesional).

Resolución de la DGRN de 28/05/2018

El supuesto a que se refiere este expediente se basa en la elevación a público de los acuerdos adoptados por el Consejo de Administración de una sociedad limitada por los que se traslada el domicilio de esta sociedad de Burgos a Madrid. El registrador suspende la expedición de la certificación para el traslado del domicilio social, justificándose en la existencia de dos defectos.

El primero de los defectos consiste en que **la hoja de la sociedad ha sido objeto de cierre registral, por no haberse adaptado a la Ley 2/2007, de Sociedades Profesionales.** La DGRN considera que el hecho de que haya sido cerrada la hoja registral de la sociedad **no es obstáculo para la expedición de la certificación necesaria para el traslado de domicilio social,** toda vez que, indudablemente, esta modificación estatutaria es compatible no sólo con la eventual reactivación de la sociedad disuelta sino también con su liquidación.

El segundo defecto se refiere al hecho de que el cambio de órgano de administración no se halle inscrito por exigir el registrador la reactivación de la sociedad lo que impide la expedición de la certificación solicitada. La DGRN determina que este defecto no puede ser confirmado al considerar que **todas las inscripciones de la sociedad cuyo domicilio se traslade a otra provincia deben presentarse en el Registro Mercantil de ésta, a fin de que se trasladen a la hoja que se le destine en dicho Registro.** Habida cuenta de que no se trata de inscribir documento alguno en el Registro de origen, la negativa del Registrador a la expedición de dicha certificación **no puede fundamentarse en el principio de tracto sucesivo ex art. 11 RRM.** Será el registrador de destino el que deberá calificar tales extremos.

Ámbito legal (cont.)

Registro Mercantil

Falta de caducidad de la acción de los acuerdos nulos.

Resolución de la DGRN de 30/05/2018

Elevados a público los acuerdos de disolución y liquidación de una sociedad limitada **adoptados por unanimidad** de los presentes en la Junta, cuya celebración tuvo lugar el día 1 de diciembre de 2016, **con asistencia del 54,32% del capital social, son objeto de calificación negativa por insuficiencia del quórum estatutario de votación y porque la Junta se ha llevado a cabo en ciudad distinta a aquella en la que tiene su domicilio social**. Nuevamente presentada la escritura pública junto con el certificado del liquidador de la sociedad de fecha 8 de enero de 2018, es reiterada la calificación en cuanto a los dos defectos señalados anteriormente. El Notario autorizante unifica en un único motivo de recurso su pretensión de revocación de la calificación pues, a su juicio **resulta que transcurrido un año sin que se haya producido la impugnación de los acuerdos sociales**, como resulta de la certificación de 8 de enero de 2018, **éstos quedan sanados mediante la caducidad de la acción**, deviniendo inimpugnables e inscribibles en el Registro Mercantil.

La DGRN desestima el recurso y confirma la calificación del Registrador al concluir que siendo indiscutido en el expediente que los acuerdos cuya inscripción se solicita resultan contrarios tanto a la ley como a los estatutos sociales, no puede accederse a su inscripción, **sin que la mera afirmación del administrador de la sociedad de que no se ha interpuesto acción de impugnación permita tenerla por caducada**.





Noticias KPMG Abogados



Jornada sobre el reto de las empresas ante la Nueva Ley de protección de datos

Jornada sobre la situación actual y de futuro de la previsión social en la empresa



Jornada sobre Propuesta de Valor para el Empleado

Cierre fiscal 2017 y novedades legislativas en Sevilla

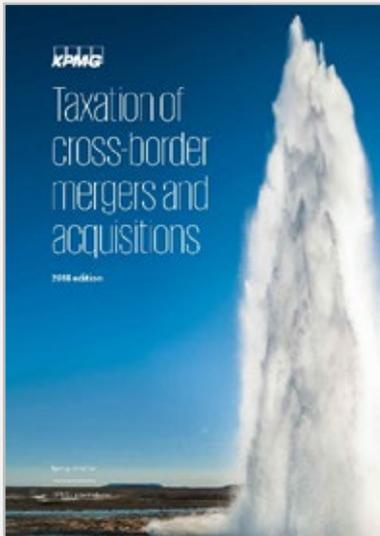


Jornada sobre las claves de la transformación y su impacto en las áreas funcionales de la empresa



III Congreso Internacional de Compliance dirigido por Alain Casanovas

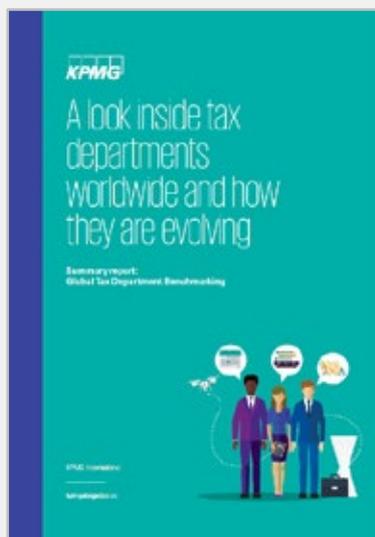
Publicaciones



La edición de 2018 de [Taxation of Cross-Border Mergers and Acquisitions](#) incluye información sobre normativa vigente en 60 países. El estudio describe posibles implicaciones fiscales a la hora de estructurar y financiar una fusión o una adquisición, incluidas las reglas y las consecuencias para los accionistas extranjeros y comparaciones entre una compra de activos o de acciones.



[El Informe comparativo global de KPMG Internacional sobre impuestos indirectos](#) elaborado por la práctica de Servicios de Impuestos Indirectos Globales de KPMG, ofrece una visión de la estructura, el buen gobierno, las prioridades y las medidas de desempeño de los departamentos de impuestos indirectos en la actualidad, y cómo éstos esperan que sus modelos de cumplimiento evolucionen en los próximos tres años.



El estudio [A look inside tax departments worldwide and how they are evolving](#), un análisis comparativo de departamentos fiscales a nivel global elaborado por KPMG, para el que se ha contado en esta edición con la participación de alrededor de 400 responsables fiscales de multinacionales en más de 50 países. Para los responsables del área fiscal de organizaciones multinacionales, los estudios comparativos de departamentos fiscales pueden ser una poderosa herramienta para analizar su situación actual, así como para preparar su departamento de cara al futuro. Por esta razón, KPMG lleva a cabo un estudio continuado sobre departamentos fiscales de firmas multinacionales que muestra la evolución de los mismos, identifica referencias operativas y ofrece algunas conclusiones claves para sus responsables.

kpmg.es



© 2018 KPMG Abogados S.L.P. sociedad española de responsabilidad limitada profesional y firma miembro de la red KPMG de firmas independientes 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.