KPMG

KNOW Novedades Jurídicas y Fiscales

Boletín de actualización

Nº 86 – Febrero 2020

kpmgabogados.es

Índice

Enfoque fiscal

Por un sistema fiscal español del siglo XXI 3

Enfoque legal

Reglas de privacidad para los sistemas de IA – Nueva guía de la AEPD 5

Novedades legislativas

Ámbito fiscal y legal 10

Ámbito fiscal 17

Ámbito legal 21

Jurisprudencia

Ámbito fiscal 28

Ámbito legal 35

Doctrina administrativa

Ámbito fiscal 45

Ámbito legal 52

Noticias KPMG Abogados 54

Abreviaturas 56

© 2020 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.

Enfoque fiscal

Por un sistema fiscal español del siglo XXI

Alberto Estrelles Domingo
Partner
Abogados Leadership
KPMG Abogados, S.L.P.

Cuánta razón tenía Benjamín Franklin cuando decía que en la vida no hay nada más cierto que la muerte y los impuestos. Estos segundos están permanentemente en las agendas políticas de nuestros gobernantes.

Muchas veces me he planteado si la aspiración de tener un sistema fiscal justo, equitativo, eficaz, estable, bien calibrado y moldeable para ir dando soluciones ágiles a todo lo nuevo y recaudar lo que se necesite en cada momento es pura utopía o podría ser una aspiración legítima de una sociedad moderna y democrática. La experiencia vivida en España hasta ahora no me permite ser muy optimista, y más bien confirma que el sistema fiscal es un recurso cortoplacista utilizado con fines políticos e intervencionistas, pero quiero pensar que podamos aspirar un cambio a mejor.

¿Se imaginan un modelo fiscal alejado de los planteamientos partidistas y del ventajismo político? ¿Un sistema que aspirase a la '*fair taxation*' y sometiese a un gravamen justo y sin fisuras todas las capacidades contributivas, en modo predecible, estable y confiable y que no cambiase decenas de veces en cortos periodos de tiempo? Y con la capacidad de adaptar su potencia recaudatoria a las exigencias del gasto público y la inversión en cada momento coyuntural, pero ello sin necesidad de transformar sus bases y estructura, modulando básicamente los tipos de gravamen. Yo estoy convencido de que es viable si se tuviese altura de miras y se dejase trabajar a los expertos sin condicionantes políticos y oportunistas.

Esto exigiría entender que el sistema fiscal de un país es eso, un "sistema" donde cada componente afecta a los demás. Y por ello debe tratarse holísticamente, y no parche tras parche. Además, representa un reto adicional el encaje de los tres niveles de la Administración tributaria española: el estatal, autonómico y local, dando a cada uno lo suyo pero evitando redundancias y duplicidades que graven un mismo hecho imponible a varios niveles.

Una empresa de esa magnitud solo podría conseguirse alcanzando un amplio consenso que permitiera configurar un sistema tributario en España acorde a nuestra realidad del siglo XXI.

En mi opinión, el nuevo modelo debería descansar sobre los siguientes ejes.

Una reforma integral de la tributación empresarial, donde el paradigma no sea exclusivamente el beneficio contable, sino otras realidades derivadas de la nueva forma de operar de las empresas o la situación de las grandes multinacionales. Deben perseguirse impuestos eficaces, que marquen con estabilidad las reglas de juego de las empresas y donde la doble imposición quede absolutamente proscrita. Y para ser competitivos y eficientes nuestro país no debe quedarse con un modelo fiscal que desincentive la inversión extranjera y pueda dificultar la competitividad e internacionalización de las empresas españolas. Y todo ello en un escenario donde seguramente se legislará más a nivel europeo que en el propio Estado.

Un cambio estructural en los impuestos que gravan a las personas físicas. La ecuación contribuyente=votante abona la tentación de ganar votos ajustando las normas fiscales, y eso no es nada bueno. Además, tenemos un IRPF asentado en tipos muy altos (que previsiblemente se van a incrementar más), que afectan fundamentalmente a las rentas del trabajo y un esquema de fiscalidad del ahorro siempre sujeto a la incertidumbre, que es lo más desincentivador para un ahorrador. Adicionalmente se añade una multitud de impuestos descoordinados entre sí (entre otros, Patrimonio, Sucesiones y Donaciones, IRPF, IBI y plusvalías municipales, etc.). Todo ello, sin olvidar la necesidad de afrontar el problema de las pensiones, donde una palanca de solución pasa por incorporar hábitos de ahorro en los españoles durante su vida activa, para lo cual el incentivo fiscal es esencial. Sin duda este incentivo puede ser modernizado y completado, para premiar el esfuerzo ahorrador a largo plazo de las familias, que tantos beneficios aporta cuando las cosas se ponen difíciles en el país, lección a aprender de la última gran crisis económica.

© 2020 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.

El tercer eje sería la lucha contra el fraude y la economía sumergida. La Administración tributaria española debe avanzar, e igual que es modelo en el mundo en cuanto a la gestión de la información y la utilización de medios electrónicos y digitalización, debe serlo en el uso inteligente de dichos recursos para atajar las bolsas de fraude que permanecen asentadas crónicamente en nuestro país a través de la economía sumergida. Y me refiero a ello con carácter general, actuando sobre la bolsa de fraude asentada en nuestra microeconomía, y no solo en las grandes empresas, como muchas veces se quiere torticeramente dar a entender, olvidando que son nuestros grandes motores que proyectan España al exterior. Este avance en una decidida lucha contra el fraude, le pese a quien le pese, ha de ir acompañado de un tránsito a una relación cooperativa entre Administración y administrado, donde se consiga una conexión más sincera y de mayor confianza con los contribuyentes. Estos últimos deben apreciar que enfrente hay un poder público que ofrece capacidad de respuesta, información, certidumbre y seguridad jurídica, y posibilidad de diálogo, a cambio de asumir los contribuyentes beneficiados por este modelo un compromiso de un gran comportamiento en el ámbito fiscal.

España es un país muy atractivo para vivir. ¿Por qué no lo hacemos igualmente atractivo para invertir y pagar impuestos? Somos un país abierto, con gran riqueza cultural, excelentes infraestructuras y enorme atractivo turístico, y podríamos ser un destino preferente para personas y empresas que quieran establecerse en la Unión Europea. Saquemos provecho de lo anterior y diseñemos un sistema fiscal que aporte elevadas dosis de seguridad jurídica a los que quieran venir y a los que ya están aquí y aprendamos de otros países, algunos vecinos a nosotros, que han creado un modelo fiscal que invita a invertir en ellos.

Para terminar, señalar que también tenía razón Winston Churchill cuando afirmaba que una nación no podía aspirar a prosperar gracias a los impuestos. Aspiremos eso sí a impuestos estables, sencillos en la medida de lo posible, predecibles, técnicamente calibrados y que recauden lo que en justicia corresponda, y dejemos las decisiones políticas en otro ámbito.

Tribuna originalmente publicada en Expansión el 11 de enero de 2020.

© 2020 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.

Enfoque legal

Reglas de privacidad para los sistemas de IA – Nueva guía de la AEPD

Bartolomé Martín
Director
Legal Mercantil
KPMG Abogados, S.L.P

Hace pocos días, mucho antes de que nuestra existencia estuviese marcada por el COVID-19, la Agencia Española de Protección de Datos (AEPD) publicó una nueva guía en su página web: "Adecuación al RGPD de tratamientos que incorporan Inteligencia Artificial. Una introducción". La propia AEPD aclara en la parte introductoria del documento que lo que propone no es más que una "*primera aproximación para la adecuación al Reglamento (UE) 2016/679, General de Protección de Datos (RGPD) de productos y servicios que incluyan componentes de Inteligencia Artificial.*"

Se trata de una guía accesible, tanto en su aproximación al RGPD como a los conceptos relacionados con la Inteligencia Artificial (IA), lo que la convierte en un instrumento verdaderamente útil, no sólo para los especialistas en protección de datos, sino también para los usuarios y desarrolladores de sistemas de IA.

De entre las muchas cuestiones que se desgranan en la guía, que supera el medio centenar de páginas, cabe destacar las siguientes:

Se considera **responsable del tratamiento** a quien adopte una solución que incorpora IA. Esto significa que cualquier empresa que incorpore a su operativa una solución tecnológica que tenga un componente de IA será plenamente responsable a la hora de auditar y decidir la adecuación de dicho sistema a las exigencias del RGPD. La empresa, por más ello pudiera responder a la realidad, no podrá escudarse en la carencia de información o el desconocimiento técnico para evadir una responsabilidad que, en ningún caso resulta tampoco trasladable al propio sistema de IA.

En cuanto al **deber de informar** a los interesados (a las personas que están asociadas a los datos que se vayan a tratar con dichos sistemas), la AEPD aclara que cumplir con esta obligación ofreciendo una mera referencia técnica a la utilización de un algoritmo puede ser opaco, confuso, e incluso conducir a la *"fatiga informativa"*. Debe facilitarse información que permita entender el comportamiento del tratamiento, que dependerá, no obstante, del tipo de componente de IA utilizado. Para facilitar las cosas, la AEPD propone mediante un ejemplo cómo se debería informar al interesado, señalando que sería preciso informarle de:

- Qué datos serán empleados para alimentar la solución/ componente de IA, más allá de la categoría de datos, y cuáles serán los plazos de uso de los datos (su antigüedad).
- La importancia relativa que cada uno de ellos tiene en la toma de decisión que se adopte utilizando una solución de IA.
- La calidad de los datos de entrenamiento y el tipo de patrones utilizados.
- Los perfilados realizados y sus implicaciones.
- Los valores de precisión o error según la métrica adecuada para medir la bondad de la inferencia (es decir, los posibles sesgos).
- La existencia o no de supervisión humana cualificada.
- La referencia a auditorías, especialmente sobre las posibles desviaciones de los resultados de las inferencias (los sesgos), así como la certificación o certificaciones realizadas sobre el sistema de IA. En el caso de sistemas adaptativos o evolutivos, la última auditoría realizada.
- En el caso de que el sistema IA contenga información de terceros identificables, la prohibición de tratar esa información sin legitimación y de las consecuencias de realizarlo.

En cuanto a la gestión de los **derechos de protección de datos**, indica la AEPD que es preciso contar con un modelo de gobernanza de la información que sea efectivo, que permita la trazabilidad de la información para poder identificar al responsable y hacer posible el ejercicio de dichos derechos.

© 2020 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.

- En cuanto al **derecho de acceso**, aclara que alcanza también a los datos utilizados para el entrenamiento del sistema.

- En cuanto al **derecho de rectificación**, el responsable tiene la obligación de atender el ejercicio de este derecho, incluso y especialmente, respecto a los datos generados por las inferencias y perfiles elaborados por la solución IA. Si el interesado detecta un sesgo, tendrá derecho a que los datos generados como resultado de utilizar la solución de IA sean rectificados.

- En cuanto al **derecho de supresión y las obligaciones de bloqueo de los datos**, cuando se seleccione o desarrolle una solución IA, será necesario incluir medidas para bloquear los datos relativos al proceso de inferencia (al menos, respecto a la entrada -*input*- y resultados obtenidos -*output*-) que pudieran hacer falta para atender un recurso o reclamación de los interesados.

- En cuanto al **derecho de portabilidad**, se hace hincapié en que debe ser tenido en cuenta desde las más tempranas fases de concepción y diseño del tratamiento, en la selección del componente de IA y/o por los desarrolladores de componentes de IA.

En lo que se refiere a la **toma de decisiones individuales automatizadas**, la AEPD hace una aclaración interesante (por su aplicación al resto de Considerandos del RGPD) y señala que, con relación al tratamiento de datos de menores, la prohibición que se establece en el Considerando 71 del RGPD (que establece que no se les deben aplicar las decisiones basadas únicamente en el tratamiento automatizado, incluida la elaboración de perfiles, con efectos jurídicos o significativamente similares) no tiene un carácter absoluto, pudiendo darse excepciones cuando resulte imprescindible para proteger el bienestar del menor y se implementen las garantías adecuadas.

Respecto al cumplimiento y aplicación de los ***principios* que informan el RGPD**:

- Respecto al ***principio de minimización de datos***, la AEPD señala que los datos recabados con fines de entrenamiento han de ser depurados de toda la información no estrictamente necesaria para llevar a cabo tal actividad (el entrenamiento del modelo). Asimismo, se refiere a su aplicación en el momento de la distribución, momento en el que, si la solución incorpora datos de interesados, será necesario:

    - Suprimirlos o, por el contrario, justificar la imposibilidad de hacerlo, en todo o en parte, por la degradación que para el modelo supondría.

    - Determinar la base jurídica para llevar a cabo la comunicación de datos a terceros, especialmente si se incluyen categorías especiales de datos.

    - Informar sobre dicha circunstancia a los interesados (como se ha señalado anteriormente).

    - Demostrar que se han ejecutado las medidas de privacidad por defecto y desde el diseño (sobre todo la minimización de datos).

    - En función de los riesgos que podría suponer para los interesados, y teniendo en cuenta el volumen o las categorías de datos, realizar una evaluación del impacto para la protección de datos. De ser precisa, la guía indica que se ha de realizar antes de que se ejecute el tratamiento efectivo de los datos de carácter personal, es decir, antes de iniciar el tratamiento. Por lo tanto, antes del diseño/selección e implementación de la solución IA para un determinado tratamiento. En particular, cuando el tratamiento, de forma automatizada, elabore perfiles y tome decisiones, hay que identificar todas estas decisiones en las distintas fases del tratamiento, detallarlas, analizar los parámetros de funcionamiento, como los márgenes de error, y evaluar cuidadosamente qué efectos tienen sobre los interesados.

Existen diferentes **técnicas de minimización de datos** para las aplicaciones de Inteligencia Artificial, y algunas de ellos son específicas para ML. Las técnicas están en continuo desarrollo, pero la AEPD cita las siguientes:

- Realización de un **análisis previo de las condiciones que han de cumplir los datos** para que sean considerados de alta calidad y con una gran capacidad predictora para la aplicación concreta.

- **Análisis de forma crítica de la extensión de la tipología de datos** empleados en cada etapa de la solución IA.

- **Supresión de datos no estructurados, o información no necesaria** recogida durante el preproceso de la información.

© 2020 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.

- **Identificación y supresión**, durante el proceso **de** entrenamiento, aquellas **categorías de datos que no tienen una influencia significativa en el aprendizaje** o en el resultado de la inferencia.
- **Supresión de conclusiones no relevantes asociadas a información personal** durante el proceso de entrenamiento, por ejemplo, en el caso de entrenamiento no-supervisado.
- **Utilización de técnicas de verificación que requieran un menor número de datos**, como la validación cruzada.
- **Análisis y configuración de hiperparámetros** del algoritmo que pudieran tener influencia en la cantidad o extensión de datos tratados **para minimizar** estos.
- Utilización de **modelos de aprendizaje federado en vez de centralizado**.
- Aplicación de **estratégicas de privacidad diferencial**.
- Entrenamiento con **datos cifrados utilizando técnicas homomórficas**.
- **Agregación de datos**.
- **Anonimización y seudonimización**, no solo en la comunicación de datos, sino también en los datos de entrenamiento, posibles datos personales contenidos en el modelo y en el tratamiento de la inferencia.

- Respecto al ***principio de transparencia***, merece la pena destacar que la AEPD lo considera un aspecto crítico. La transparencia está ligada con una información veraz sobre la eficiencia, las capacidades y las limitaciones reales de los sistemas de IA, que evite la creación de falsas expectativas, en los usuarios y los interesados, que puedan ocasionar una mala interpretación de las inferencias que se realizan en el marco del tratamiento. También, la transparencia está ligada a información sobre el contexto y situación del tratamiento, como la existencia de terceras partes, la localización física/virtual de la solución AI, etc.
- En cuanto al ***principio de exactitud***, la AEPD aclara que, en la fase de entrenamiento, se han de emplear métricas y técnicas de depuración y trazabilidad para garantizar la fidelidad e integridad del conjunto de datos. La exactitud es particularmente crítica cuando el tratamiento está basado en información biométrica, como IA sobre reconocimiento facial, huellas dactilares, voz, etc.
- En relación con el ***principio de responsabilidad proactiva***, la AEPD especifica que se deben implementar registros, como aquellos que permiten realizar la trazabilidad sobre la procedencia de los datos de entrenamiento y validación, así como registros de los análisis que se han realizado sobre la validez de dichos datos y sus resultados. A este respecto, no sólo hay que auditar los tratamientos que tengan lugar como consecuencia del uso de IA, sino que este ha de ser auditable a lo largo de su ciclo de vida, incluyendo su retirada. El proceso de auditoría, para ser efectivo, ha de realizarse en las mismas condiciones que un entorno real de explotación, en particular, para evaluar:
  - La **existencia de un proceso de análisis, desarrollo y/o de implementación documentado** incluyendo, cuando proceda, las oportunas evidencias de trazabilidad.
  - La **existencia o no de datos personales**, **elaboración de perfiles o decisiones automáticas sobre interesados sin intervención humana**, así como el análisis de la **eficacia de los métodos de anonimización y seudonimización**.
  - **Análisis de la existencia y legitimación del tratamiento de categorías especiales de datos, en particular en la información inferida**.
  - La **base jurídica para el tratamiento y la identificación de responsabilidades**.
  - En particular, cuando la base jurídica es el interés legítimo, **evaluación del balance entre los distintos intereses e impactos sobre los derechos y libertades** en función de las garantías adoptadas.
  - La información y la efectividad de los **mecanismos de transparencia** implementados.
  - La **aplicación del principio de responsabilidad proactiva y la gestión del riesgo** para los derechos y libertades de los interesados y en particular, **si se ha evaluado la obligación o necesidad de la ejecución de EIPDs y, en caso afirmativo, sus resultados.**
  - Con relación a lo anterior, la **aplicación de medidas de protección de datos por defecto y desde el diseño**, entre otras:

© 2020 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.

— El **análisis previo de las necesidades de tratamiento** de datos personales, en cantidad y extensión, en las distintas etapas **siguiendo criterios de minimización**.

— El **análisis de la exactitud, fidelidad, calidad y sesgos de los datos** utilizados o capturados para el desarrollo o la operación del componente IA, así como los métodos de depuración de datos utilizados.

— La **comprobación y realización de procesos de pruebas y validación de la precisión, exactitud, convergencia, consistencia, predictibilidad y cualquier otra métrica de la bondad de los algoritmos empleados, perfilados e inferencias**. Además, la verificación de que estos parámetros cumplen los requisitos necesarios para el tratamiento.

- La **adecuación de las medidas de seguridad** para evitar riesgos a la privacidad.
- La **capacitación y formación del personal** del responsable del tratamiento vinculado, cuando proceda, con el desarrollo o la explotación del componente IA, en este último caso con especial atención a la interpretación correcta de las inferencias.
- La **necesidad y, si procede, capacidad del DPD**.
- La incorporación de **mecanismos que garanticen la atención a los derechos de los interesados**, en particular la supresión de oficio de datos personales, y prestando especial cuidado a los derechos de menores.
- El **cumplimiento de las limitaciones sobre las decisiones automáticas sin intervención humana**, la evaluación, en su caso, de la calidad de la intervención humana y los mecanismos de supervisión adoptados. En particular, cuando la base jurídica sea el consentimiento explícito, identificación de las garantías adoptadas para determinar si éste es libre.
- La **aplicación** de alguna de las **garantías** que se establecen en el Capítulo V del RGPD en el caso de que existan **transferencias internacionales** de datos.

Respecto a las auditorías, la AEPD aclara que la utilización de soluciones o herramientas de auditoría automática en tiempo real es recomendable en sistemas de toma de decisiones automatizadas para asegurar que los resultados son coherentes y precisos, además de para soportar la posibilidad de que las decisiones erróneas sean abortadas o canceladas antes de que se produzcan consecuencias irreversibles.

© 2020 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.

© 2020 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.

Novedades legislativas

Ámbito fiscal y legal

Reales Decretos-leyes

REAL DECRETO-LEY 3/2020, de 4 de febrero **(BOE 05/02/2020)**, de medidas urgentes por el que se incorporan al ordenamiento jurídico español diversas directivas de la Unión Europea en el ámbito de la contratación pública en determinados sectores; de seguros privados; de planes y fondos de pensiones; del ámbito tributario y de litigios fiscales.

Como su propio título indica se trata de una **norma *ómnibus*** -formada por 218 artículos, ocho disposiciones transitorias, una disposición derogatoria única, dieciséis disposiciones finales y doce anexos- que abarca un conjunto de materias recogidas en diversas directivas cuyo plazo de transposición estaba vencido. La importancia de transponer las directivas de la Unión Europea en plazo y el perjuicio económico de no hacerlo -derivado de la posibilidad de imponer importantes sanciones económicas- ha justificado, según reza la Exposición de Motivos, la necesidad de aprobar mediante el instrumento jurídico del Real Decreto-ley este conjunto heterogéneo de disposiciones normativas. A continuación, se analizan por sectores las novedades introducidas:

Contratación pública

En materia de contratación pública en determinados sectores, se realiza la transposición parcial al ordenamiento jurídico español de la Directiva 2014/25/UE, de 26 de febrero de 2014, relativa a la contratación por entidades que operan en los sectores del agua, la energía, los transportes y los servicios postales y de la Directiva 2014/23/UE, de 26 de febrero de 2014, relativa a la adjudicación de contratos de concesión. Como consecuencia de lo anterior, mediante este RD-ley 3/2020 se deroga la Ley 31/2007, de 3 de octubre, sobre procedimientos de contratación en los sectores del agua, la energía, los transportes y los servicios postales.

Resaltar que este RD-Ley 3/2020 también modifica la Ley 9/2017 en lo relativo a los contratos menores. La novedad consiste en la eliminación del límite anual por contratista lo que conlleva que el órgano contratante no tiene que acreditar que el proveedor no ha firmado contratos menores que, de forma individual o conjunta, sobrepasen el importe que limita los contratos menores en un año (40.000 euros en obras y 15.000 euros en suministros y servicios).

A continuación, entre las principales medidas adoptadas en materia de contratación pública que afectan a la regulación del procedimiento de adjudicación de los contratos de obras, de suministro y de servicios en los sectores del agua, energía, transportes y servicios postales, destacar las siguientes:

© 2020 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.

Ámbito fiscal y legal (cont.)

Reales Decretos-leyes

- Por primera vez se regulan los procedimientos de adjudicación de los contratos de concesión de obras o de concesión de servicios en los sectores del agua, la energía, los transportes y los servicios postales, cuando contraten los poderes adjudicadores que no sean Administración Pública de conformidad con la Ley 9/2017 (tales como fundaciones públicas o las Mutuas colaboradoras de la Seguridad Social) y las empresas públicas, así como otras entidades distintas de las anteriores que tengan derechos especiales o exclusivos, en el ámbito de una o más actividades referidas a los sectores del agua, gas y calefacción, electricidad, servicios de transporte, puertos y aeropuertos, servicios postales y prospección y extracción de petróleo, gas, carbón y otros combustibles sólidos, siempre que su valor estimado sea igual o superior a los siguientes umbrales: (i) 1.000.000 de euros en los contratos de servicios sociales y otros servicios específicos enumerados en el anexo I de este RD-ley 3/2020; (ii) 428.000 euros en los contratos de suministro y de servicios distintos de los referidos en la letra anterior, así como en los concursos de proyectos; y (iii) 5.350.000 euros en los contratos de obras.

- Asimismo, el RD-ley 3/2020 se aplicará a los procedimientos de adjudicación de los contratos de concesión de obras y de los contratos de concesión de servicios que liciten las entidades contratantes que realicen alguna de las actividades mencionadas anteriormente, así como las asociaciones formadas por varias entidades contratantes, cuando los mismos tengan un valor estimado que sea igual o superior al umbral de 5.350.000 euros.

- Se regulan por primera vez los encargos a medios propios personificados por parte de entidades contratantes que sean poderes adjudicadores, así como los convenios que se celebren entre entidades contratantes pertenecientes al sector público.

Distribución de seguros

En materia de seguros, **se transpone al ordenamiento jurídico español** la Directiva (UE) 2016/97, de 20 de enero de 2016, sobre la distribución de seguros, comúnmente conocida por sus siglas en inglés como Directiva IDD; y se también se transpone parcialmente la Directiva (UE) 2017/828, de 17 de mayo de 2017, por la que se modifica la Directiva 2007/36/CE en lo que respecta al fomento de la implicación a largo plazo de los accionistas únicamente en lo que respecta al sector asegurador. La transposición de la Directiva IDD tiene como **finalidad** principal garantizar la protección de los derechos de los tomadores, asegurados y beneficiarios por contrato de seguro, así como promover la información y transparencia en la contratación de productos de naturaleza aseguradora con componente de inversión. Este RD-ley 3/2020 deroga la anterior la Ley 26/2006, de 17 de julio, de mediación de seguros y reaseguros que regulaba la actividad de comercialización de las entidades aseguradoras.

En líneas generales, el **objeto** de esta nueva regulación consiste en establecer las normas sobre el acceso a la actividad de distribución de seguros y reaseguros por parte de las personas físicas y jurídicas, las condiciones en las que debe desarrollarse su ejercicio, y el régimen de ordenación, supervisión y sanción que resulte de aplicación, con la finalidad principal de garantizar la protección de los derechos de los tomadores, asegurados y beneficiarios por contrato de seguro, así como promover la libertad en la contratación de productos de naturaleza aseguradora.

© 2020 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.

Ámbito fiscal y legal (cont.)

Reales Decretos-leyes

Una de las novedades del RD-ley 3/2020 consiste en considerar como **distribuidor de seguros** (junto con las entidades aseguradoras y los mediadores de seguros), a la figura del **mediador de seguros complementarios**, entendiendo por tal todo mediador de seguros, persona física o jurídica distinta de una entidad de crédito o de una empresa de inversión que, a cambio de una remuneración, realice una actividad de distribución de seguros con carácter complementario, siempre y cuando: **(i)** la **actividad profesional principal de dicha persona sea distinta de la de distribución de seguros** y **(ii)** solo distribuya determinados **productos de seguro que sean complementarios de un bien o servicio** (como las agencias de viajes o las empresas de alquiler de automóviles). No obstante, no podrán ofrecer la cobertura de seguro de vida o de responsabilidad civil, excepto cuando tenga carácter complementario al bien o servicio suministrado.

También tienen la consideración de distribuidor de seguros aquellos mediadores de seguros que se sirvan de sitios web u otras técnicas de comunicación a distancia para ofertar o comparar productos de seguro (comúnmente conocidos como "**comparadores de seguros**"). En concreto, se entienden incluidas dentro del ámbito de aplicación de este RD-ley 3/2020 la aportación de información relativa a uno o varios contratos de seguro de acuerdo con los criterios elegidos por los clientes a través de un sitio web o de otros medios, y la elaboración de una clasificación de productos de seguro, incluidos precios y comparaciones de productos, o un descuento sobre el precio del seguro, **siempre y cuando el cliente pueda celebrar el contrato de seguro directa o indirectamente utilizando un sitio web u otros medios**.

Por primera vez, se prevé la **regulación de la actividad de distribución** que realizan las entidades aseguradoras, **incluyendo la de los empleados** que se dediquen a la distribución de seguros.

Destaca la **regulación exhaustiva del deber de información al cliente de productos de seguros**, detallándose la información general previa a proporcionar por la entidad aseguradora, la información previa que debe facilitar el mediador de seguros, la información y asesoramiento previos a la suscripción del contrato de seguro, y el documento de información previa en el contrato de seguro distinto al seguro de vida.

Se regula la comercialización de productos de seguros con asesoramiento, a este respecto se distingue: (i) **Venta informada** entendida como aquella que se realiza basándose en informaciones obtenidas del cliente, las exigencias y las necesidades del cliente y facilitándole información objetiva acerca del producto de seguro de forma comprensible; y (ii) **Venta asesorada** entendida como aquella que se basa en una recomendación personalizada, ateniéndose a criterios profesionales, respecto a uno o más contratos de seguro que sería adecuado a las necesidades del cliente.

Otro aspecto relevante es la **obligación de informar al cliente, antes de la celebración del contrato de seguro, acerca de la naturaleza de la remuneración** recibida en relación con el mismo. Esta obligación se completa, para el caso de los mediadores de seguros, con la obligación de informar si, en relación con el contrato, trabajan a cambio de un honorario, de una comisión, de cualquier otro tipo de remuneración, incluida cualquier posible ventaja económica ofrecida u otorgada en relación con el contrato de seguro, o sobre la base de una combinación de cualquiera de los tipos de remuneración.

En cuanto a la comercialización de productos de inversión basados en seguros (por ejemplo, *unit linked*) que requieren un mayor conocimiento por parte del consumidor, se establece un **régimen de información reforzado** (similar a MiFiD II), frente al previsto con carácter general.

© 2020 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.

Ámbito fiscal y legal (cont.)

Reales Decretos-leyes

Se contemplan las **prácticas comerciales basadas en la venta combinada o en la venta vinculada**, entendida como **venta combinada** toda oferta o venta de un paquete constituido por un contrato de seguro y otros productos o servicios financieros diferenciados, cuando el contrato de seguro se ofrezca también al cliente por separado, y como **venta vinculada** toda oferta o venta de un paquete constituido por un contrato de seguro y otros productos o servicios financieros diferenciados cuando el contrato de seguro no se ofrezca al cliente por separado.

Como aspectos destacables del régimen sancionador resaltar, por un lado, el **endurecimiento de las penas** pudiendo llegar a alcanzar multas por importe equivalente al 5% del volumen de negocio anual total según las últimas cuentas disponibles aprobadas por el órgano de dirección o 5 millones de euros, y, por otro lado, el establecimiento de **los procedimientos adecuados para que los empleados de las entidades aseguradoras puedan notificar infracciones a nivel interno** a través de un canal independiente, específico y autónomo, que podrán ser objeto de desarrollo reglamentario.

Principales novedades en materia de fondos de pensiones de empleo

En este caso, la transposición de la norma comunitaria se ha realizado a través de la modificación del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre (en adelante, LPFP). Con el objetivo de garantizar un elevado nivel de transparencia respecto de la información que debe proporcionarse a los partícipes y beneficiarios durante todas las fases de un plan de pensiones, en particular, sobre los derechos de pensión devengados, el nivel previsto de las prestaciones de jubilación, los riesgos y garantías y los costes, el RD-ley 3/2020 introduce un nuevo artículo en la LPFP en el que se prevén todos los principios que ha de cumplir la información que se facilite a los partícipes y beneficiarios e incluye una habilitación para el desarrollo reglamentario.

El RD-ley 3/2020 incorpora novedades dirigidas a mejorar los sistemas de gobierno, información, supervisión y transparencia de los fondos de pensiones. El sistema de gobierno abarca las políticas escritas de gobierno corporativo, políticas y prácticas de remuneración adecuadas.

La Directiva 2016/2341 prevé su aplicación solo a los FPE, si bien, permite que cuando los fondos carezcan de personalidad jurídica, los Estados miembros podrán aplicarla a los fondos de pensiones o a las entidades autorizadas responsables de gestionarlos y de actuar en su nombre. A estos efectos, el legislador español **ha optado por que el sistema de gobierno en su conjunto abarque también la gestión de los fondos de pensiones personales**, que desarrollan planes de pensiones del sistema individual y asociado, salvo algunos aspectos concretos limitados a los fondos de empleo.

Se contemplan en detalle los requisitos a los que debe ajustarse la externalización de funciones, incluidas las funciones clave, en su totalidad o en parte. Se introducen una serie de modificaciones en el régimen sancionador previsto en la LPFP para incluir nuevos tipos de infracciones muy graves y graves, en los supuestos relativos al sistema de gobierno. También se incluyen a las personas que ejercen las funciones claves dentro de la consideración de sujetos responsables, además de la regulación del régimen de la publicidad de las sanciones.

Por otro lado, se regula la actividad trasfronteriza de los fondos de pensiones de empleo, por la cual, los planes de pensiones de empleo pueden ser gestionados en fondos de pensiones de empleo de cualesquiera Estados miembros.

© 2020 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.

Ámbito fiscal y legal (cont.)

Reales Decretos-leyes

Impuesto sobre el Valor Añadido

El Real Decreto-ley 3/2020 también transpone a la normativa española de IVA las modificaciones establecidas en la Directiva (UE) 2018/1910, del Consejo, de 4 de diciembre de 2018, relativa a la armonización y simplificación sobre intercambios entre los Estados miembros.

Esta transposición supone incorporar a la normativa española las denominadas "*quick fixes* o soluciones rápidas" referidas a las ventas en consigna, las reglas de vinculación del transporte en las ventas en cadena, el NIF intracomunitario del destinatario en las entregas y la prueba del transporte intracomunitario.

La entrada en vigor de estas medidas es el 1 de marzo de 2020, con la excepción de la relativa al transporte intracomunitario que entró en vigor el 6 de febrero de 2020. No obstante, la misma resultaría de aplicación desde el 1 de enero de 2020 en la medida en que ya estaba prevista en el Reglamento de Ejecución (UE) n.° 282/2011 de aplicación directa y prioritaria a la norma nacional sin que sea necesaria su transposición al ordenamiento interno

Las principales novedades introducidas son:

Acuerdo de ventas de bienes en consigna

Se incorporan a nuestro ordenamiento interno las reglas de armonización de tributación en el IVA de los denominados acuerdos de ventas de bienes en consigna. A estos efectos se modifica el párrafo primero del número 3º del art. 9 LIVA para establecer que no tendrán la consideración de operaciones asimiladas a las entregas de bienes las transferencias realizadas en el marco de un acuerdo de venta de bienes en consigna en los términos que se definen en el nuevo art. 9 *bis* LIVA.

Estos acuerdos en consigna se definen como aquellos celebrados entre empresarios o profesionales generalmente establecidos en distintos Estados Miembros, por los que un empresario o profesional comunitario (proveedor) envía o transporta bienes de su empresa a otro Estado Miembro, en el que no se encuentra establecido (pues no tiene la sede de su actividad económica o un establecimiento permanente en el Estado miembro de llegada de la expedición o transporte), a favor de otro empresario o profesional (cliente), identificado a efectos del IVA en el Estado Miembro de llegada de los bienes, para que los mismos sean adquiridos en un momento posterior a su llegada por dicho empresario o profesional.

La nueva regulación supondrá que cumplidos determinados requisitos formales y temporales, el envío de la mercancía por el proveedor al otro Estado miembro, en el marco de un acuerdo de ventas de bienes en consigna, va a dar lugar a la realización de una entrega intracomunitaria de bienes exenta en el Estado miembro desde el que se envía la mercancía, por parte del proveedor, siempre que su cliente adquiera el poder de disposición de los bienes dentro del plazo de los 12 meses siguientes a la llegada y puesta a disposición de los mismos. Este último, por su parte, realizará una adquisición intracomunitaria de bienes en el Estado miembro de llegada de la mercancía.

La nueva regulación también prevé la aplicación de esta simplificación cuando dentro del plazo de los doce meses los bienes sean adquiridos por un empresario o profesional que sustituya al inicial o sean devueltos al Estado miembro de procedencia.

© 2020 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.

Ámbito fiscal y legal (cont.)

Reales Decretos-leyes

No obstante, se considera que no opera la tributación como venta en consigna al día siguiente de la expiración del plazo de 12 meses desde la llegada de los bienes al Estado miembro de destino sin que el empresario o profesional que iba a adquirirlos o su sustituto haya adquirido el poder de disposición de los bienes. También se excluye este régimen de ventas en consigna cuando en el plazo de los doce meses los bienes hayan sido expedidos o transportados a un destino distinto del Estado miembro al que inicialmente iban destinados o se ha producido su pérdida, robo o destrucción.

En cuanto a las obligaciones formales, se deben registrar los movimientos de mercancías y las operaciones referidas a los acuerdos de ventas de bienes en consigna en el libro registro de determinadas operaciones intracomunitarias.

Se retrasa hasta el 1 de enero de 2021 la obligación de que el Libro registro de determinadas operaciones intracomunitarias, derivado de acuerdos de ventas de bienes en consigna, se lleve a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria para los empresarios y profesionales acogidos al suministro inmediato de información (SII).

Asimismo, estas operaciones deberán incluirse en la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias (modelo 349).

Entrega de bienes en cadena

Las modificaciones de la Ley de IVA incorporan también una simplificación para las operaciones en cadena. En concreto, cuando unos mismos bienes sean objeto de entregas sucesivas, pero sean enviados o transportados directamente desde un primer empresario o profesional proveedor con destino a otro Estado miembro, pero con la intervención de un intermediario, que se encargue del transporte y, a su vez, transmita el poder de disposición al adquirente final de la cadena, deberá entenderse que la expedición o transporte se ha vinculado únicamente a la entrega de bienes efectuada a favor del intermediario, en el caso de cumplirse determinados requisitos, que constituirá una entrega intracomunitaria de bienes exenta del IVA conforme al art. 25 LIVA.

Por el contrario, para que dicho transporte intracomunitario realizado desde territorio de IVA español se entienda vinculado únicamente a la entrega efectuada por el intermediario al cliente final, será necesario que el intermediario haya comunicado a su proveedor un NIF-a efectos de IVA suministrado por el Reino de España. En este caso, la entrega del proveedor al intermediario constituirá una entrega interior sujeta y no exenta del IVA y la entrega efectuada por el intermediario a su cliente será una entrega intracomunitaria de bienes exenta del IVA.

Exención en las entregas intracomunitarias de bienes

Para la aplicación de la exención a las entregas intracomunitarias de bienes junto con la condición de que los bienes se transporten a otro Estado miembro, como condición material y no formal, será necesario que el adquirente disponga de un **número de identificación a efectos del IVA (NIF-IVA)** atribuido por un Estado miembro distinto del Reino de España, que haya comunicado al empresario o profesional que realice la entrega intracomunitaria, y que este último haya incluido dichas operaciones en la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias, efectuada a través del modelo 349.

© 2020 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.

Ámbito fiscal y legal (cont.)

Reales Decretos-leyes

Acreditación del transporte

La justificación de la expedición o transporte de los bienes al Estado miembro de destino podrá realizarse, como hasta ahora, por cualquier medio de prueba admitido en derecho y en particular, mediante los elementos de prueba establecidos, por el art. 45 *bis* del Reglamento de Ejecución 282/2011, que establece un sistema de **presunciones iuris tantum** que admiten prueba en contrario o refutación por la Administración.

Impuesto sobre la Renta de no residentes

Por otra parte, este RD-ley 3/2020, de 4 de febrero, modifica la regulación del Impuesto sobre la Renta de no Residentes para trasponer la Directiva (UE) 2017/1852 del Consejo de 10 de octubre de 2017, relativa a los mecanismos de resolución de litigios fiscales en la Unión Europea, armonizando el marco de resolución de procedimientos amistosos y reforzando la seguridad jurídica. Su entrada en vigor se produjo el 6 de febrero.

Como se recordará, la Directiva (UE) 2017/1852 establece que los Estados miembros podrán denegar el acceso al procedimiento de resolución de conflictos cuando concurra la imposición de sanciones por fraude fiscal, impago deliberado o negligencia grave. España, haciendo uso de dicha facultad, (i) define estos supuestos en su normativa interna aplicable a los procedimientos amistosos y (ii) establece como excepción al régimen general de preeminencia de la tramitación de los procedimientos amistosos respecto de los procedimientos judiciales y administrativos de revisión, aquellos casos en los que las sanciones hayan sido impugnadas.

Por otro lado, **se elimina la excepción relativa al devengo de intereses de demora** durante la tramitación del procedimiento, lo que tendrá efecto en los procedimientos amistosos que se inicien a partir de la entrada en vigor del real decreto-ley; se confieren al Tribunal Económico-Administrativo Central las funciones atribuidas por la Directiva (UE) 2017/1852 en materia de constitución y funcionamiento de la comisión consultiva; y se regula el **deber de sigilo** de los miembros de la comisión consultiva o de la de resolución alternativa respecto de los datos tributarios que conocieran en su condición de tales (art. 95 LGT).

Además, se introduce un **régimen transitorio** en materia de procedimientos amistosos en virtud del cual, salvo las excepciones que para cada caso se especifican, los procedimientos amistosos iniciados antes del 6 de febrero de 2020 se regirán hasta su conclusión por la normativa anterior a dicha fecha.

Finalmente, se modifica la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, con el fin de acompasarla a los cambios introducidos en materia de procedimientos amistosos en la normativa del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

© 2020 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.

Ámbito fiscal

Reglamentos de Ejecución de la UE

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2020/194 de la Comisión de 12 de febrero de 2020 (DOUE 13/02/2020), por el que se establecen las disposiciones de aplicación del Reglamento (UE) n.º 904/2010 del Consejo en lo que respecta a los regímenes especiales aplicables a los sujetos pasivos que presten servicios a personas que no tengan la condición de sujetos pasivos, a las ventas a distancia de bienes y a determinadas entregas nacionales de bienes.

Órdenes Ministeriales

ORDEN HAC/174/2020, de 4 de febrero (BOE 29/02/2020), por la que se modifica la Orden EHA/769/2010, de 18 de marzo, por la que se aprueba el modelo 349 de declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias, así como los diseños físicos y lógicos y el lugar, forma y plazo de presentación, se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática, y se modifica la Orden HAC/3625/2003, de 23 de diciembre.

Esta Orden HAC 174/2020 introduce en el modelo 349 las modificaciones gestoras necesarias derivadas de la transposición -mediante el Real Decreto-ley 3/2020, de 4 de febrero- a la normativa española del IVA de la Directiva (UE) 2018/1910 del Consejo, de 4 de diciembre de 2018, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE, en lo que se refiere a la armonización y la simplificación de determinadas normas del régimen del IVA en la imposición de los intercambios entre los Estados miembros. Son los siguientes:

- Se aprueba un nuevo modelo 349 de formato exclusivamente electrónico.

- Se incluyen como obligados a presentar el modelo 349 los empresarios y profesionales que realicen las transferencias de bienes expedidos o transportados desde el territorio de aplicación del Impuesto con destino a otro Estado miembro en el marco de acuerdos de ventas de bienes en consigna.

- La forma de presentación, se regirá a partir de ahora por lo dispuesto en la Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre, por la que se regulan los procedimientos y las condiciones generales para la presentación de determinadas autoliquidaciones, declaraciones informativas, declaraciones censales, comunicaciones y solicitudes de devolución, de naturaleza tributaria.

- Se suprimen determinados artículos de la Orden EHA/769/2010, de 18 de marzo relacionados con la forma, el lugar, y el procedimiento de presentación del modelo 349.

- Por último, para las declaraciones recapitulativas de operaciones con terceros correspondientes al ejercicio 2020 y siguientes se suprime el plazo de presentación de carácter anual.

La citada Orden entró en vigor el 1 de marzo de 2020 y es aplicable, por primera vez, a las declaraciones recapitulativas de operaciones intracomunitarias correspondientes a 2020 que se presenten a partir del 1 de marzo.

ORDEN HAC/177/2020, de 27 de febrero (BOE 29/02/2020), por la que se aprueba el modelo 140, de solicitud del abono anticipado de la deducción por maternidad del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se regula la comunicación de variaciones que afecten al derecho a su abono anticipado.

© 2020 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Órdenes Ministeriales

Esta Orden entró en vigor el 1 de marzo de 2020, momento a partir del cual quedó **derogada la Orden EHA/394/2011**, de 21 de febrero, que regulaba el anterior modelo 140. Las **principales novedades** que se introducen en el modelo 140 que deberán presentar los contribuyentes del IRPF con derecho a aplicar la deducción por maternidad cuando deseen percibir el **abono anticipado** de la misma son las siguientes:

- Se **elimina y sustituye la cumplimentación manual mediante papel impreso** del modelo 140 por la presentación de la solicitud mediante papel impreso generado exclusivamente mediante la utilización del servicio de impresión desarrollado por la Agencia Tributaria en su Sede electrónica.

- Se introduce de forma expresa en la Orden, ya que venía utilizándose en la práctica, **la forma de presentación electrónica del modelo mediante** la utilización de un sistema de firma con clave de acceso en un registro previo como usuario (**cl@ve Pin**), desarrollado en el anexo III de la Resolución de 17 de diciembre de 2011 de la Presidencia de la Agencia Tributaria, por la que se aprueban sistemas de identificación y autenticación distintos de la firma electrónica avanzada para relacionarse electrónicamente con este organismo.

- En cuanto al **contenido de la solicitud,** se reducen los supuestos en los que el contribuyente debe comunicar las variaciones que afecten al **cobro mensual** de la deducción por maternidad a la AEAT. En particular, no será necesario comunicar el fallecimiento del beneficiario del abono anticipado de la deducción o su baja en la Seguridad Social o Mutualidad ni, en su caso, el fallecimiento del descendiente que dé derecho a percibir el citado abono anticipado de la deducción, por ser datos de los que ya dispone la Agencia Tributaria.

- Se introduce junto al acogimiento, la figura de la **delegación de guarda para la convivencia preadoptiva**, dentro de los supuestos que generan el derecho a la deducción por maternidad y, en consecuencia, al derecho a su abono anticipado.

- Por otra parte, en el supuesto de existencia de **varios contribuyentes con derecho a la aplicación de la deducción por maternidad** respecto del mismo acogido, menor cuya guarda ha sido delegada para la convivencia preadoptiva o tutelado, su importe deberá prorratearse entre ellos por partes iguales y, en estos casos, las solicitudes de abono anticipado deberán presentarse de forma independiente pero simultánea por los contribuyentes beneficiarios del derecho a su abono anticipado.

- Finalmente, la Orden **agiliza** la forma de **comunicación de las variaciones** que puedan afectar al cobro mensual anticipado de la deducción, **sin que sea necesario presentar un nuevo modelo**. Así, respecto de las solicitudes de abono anticipado presentadas **a partir del 1 de marzo de 2020**, las comunicaciones de variaciones se realizarán bien de forma telefónica o, en su caso, de forma electrónica a través de internet, a través de los servicios electrónicos de comunicación de variaciones que se publican en la Sede electrónica de la Agencia Tributaria. No obstante, las solicitudes ajustadas al modelo 140 presentadas antes de la entrada en vigor de esta orden continuarán rigiéndose, en cuanto a la **comunicación de bajas y variaciones de datos**, por la Orden EHA/394/2011, de 21 de febrero.

© 2020 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 6 de febrero de 2020 (BOE 13/02/2020), de la Dirección General de Tributos, sobre la consideración como entidades en régimen de atribución de rentas a determinadas entidades constituidas en el extranjero.

Esta Resolución resultará de aplicación respecto de todos los hechos imponibles devengados a partir del 13 de febrero de 2020 y tendrá efectos vinculantes para los órganos de la Administración Tributaria encargados de la aplicación de los tributos a partir de la misma fecha.

Mediante la misma la DGT aclara cuándo una entidad constituida en el extranjero tiene la consideración de entidad en atribución de rentas a los efectos de la normativa española, por entender que su naturaleza jurídica es idéntica o análoga a una entidad en régimen de atribución de rentas constituida en España, indicando las características básicas que, a estos efectos, estas entidades deben reunir.

La resolución describe diversas consultas en las que la DGT se pronuncia sobre la condición o no de entidad en atribución de rentas idéntica o análoga a las constituidas de acuerdo con las leyes españolas (DGT 2110/2004, de 30 de diciembre; CV número 1319/2005, de 4 de julio, CV número 1631/2014, de 25 de junio). Sin embargo, destaca la CV número 3557-15, de 17 de noviembre, en la que el **régimen fiscal de la entidad no residente en su país de constitución** se considera como un elemento determinante para su calificación o no como entidad en atribución de rentas. Así, en dicha consulta se establece que un elemento definitorio esencial de que se trata de una entidad en atribución de rentas es que no sea contribuyente por sí misma de ningún impuesto, sino que lo sean sus socios o partícipes. Según la resolución, este es el criterio que se ha mantenido desde entonces en otras consultas vinculantes (CV número 2414-16, de 2 de junio).

Así, la DGT establece en esta resolución que las características básicas que debe reunir una entidad constituida en el extranjero para ser considerada en España como una entidad en atribución de rentas a los efectos del IRPF, del IS y del IRNR, son las siguientes:

- Que la entidad **no sea contribuyente de un impuesto personal** sobre la renta en el Estado de constitución.

- Que las **rentas generadas por la entidad se atribuyan fiscalmente a sus socios o partícipes**, de acuerdo con la legislación de su Estado de constitución, siendo los socios o partícipes los que tributen por las mismas en su impuesto personal. Esta atribución deberá producirse por el mero hecho de la obtención de la renta por parte de la entidad, sin que sea relevante a estos efectos si las rentas han sido, o no, objeto de distribución efectivamente a los socios o partícipes.

- Que la **renta** obtenida por la entidad en atribución de rentas y atribuida a los socios o partícipes conserve, de acuerdo con la legislación de su Estado de constitución, **la naturaleza de la actividad o fuente de la que procedan para cada socio o partícipe**.

Además la resolución señala que este régimen es coherente con lo dispuesto en el Modelo de Convenio Tributario sobre la renta y sobre el patrimonio de la OCDE, que hace referencia a la aplicación del Convenio a las "entidades trasparentes", señalando que una entidad u otro instrumento serán considerados total o parcialmente transparentes a efectos fiscales de acuerdo con la legislación interna de cualquiera de los Estados contratantes, entendiendo por "transparencia fiscal" (párrafo 9 de los comentarios al art. 1) las situaciones en las que, conforme a la legislación interna de un Estado contratante, la renta de la entidad no se somete a imposición al nivel de la entidad, sino al de las personas que tienen una participación en dicha entidad.

© 2020 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 16 de febrero de 2020 **(BOE 18/02/2020**), de la Subsecretaría, por la que se publica el Convenio entre la Agencia Estatal de Administración Tributaria y la Secretaria de Estado de Comercio, en materia de cesión de información de carácter aduanero en relación con los regímenes aduaneros especiales de perfeccionamiento activo y de perfeccionamiento pasivo.

© 2020 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.

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social

Reales Decretos-leyes

REAL DECRETO-LEY 4/2020, de 18 de febrero **(BOE 19/02/2020)**, por el que se deroga el despido objetivo por faltas de asistencia al trabajo establecido en el artículo 52.d) del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre.

Como indica su propio título, este RD-ley contiene **un artículo único en virtud del cual queda derogado el apdo. d) del art. 52 ET,** el cual permitía al empresario extinguir la relación laboral por causa de absentismo derivado de enfermedades intermitentes de corta duración del trabajador, hayan dado lugar o no a la expedición de partes oficiales de baja médica. Dicho precepto fue introducido en el ET por el Real Decreto-ley 17/1977, de 4 de marzo, y se ha mantenido hasta la regulación actual, después de haber experimentado numerosas modificaciones, **una de las más importantes en 2012 que eliminó el requisito de que existiera un cierto nivel de absentismo en la empresa** -porcentaje que osciló entre el 2,5 y el 5% según sucesivas reformas legislativas-, en relación con el propio absentismo del trabajador.

Reales Decretos

REAL DECRETO 231/2020, de 4 de febrero **(BOE 05/02/2020)**, por el que se fija el salario mínimo interprofesional para 2020.

En virtud de lo dispuesto en este Real Decreto, se **fija el SMI** para cualesquiera actividades en la agricultura, en la industria y en los servicios, sin distinción de sexo ni edad de los trabajadores, en **31,66 euros/día** o **950 euros/mes**, según que el salario sea por días o por meses. En cómputo anual, acumulando las obligatorias 14 pagas, es de **13.300 euros, con efectos durante el período comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2020, procediendo, en consecuencia, el abono del salario mínimo con efectos desde el 1 de enero de 2020.** Recordar que en el salario mínimo se computa únicamente la retribución en dinero, sin que el salario en especie pueda disminuir esa cuantía íntegra en dinero. En relación con los **trabajadores eventuales y temporeros** cuyos servicios a una misma empresa no excedan de 120 días, el SMI queda fijado en **44,99 euros/jornada**. Asimismo, para los **empleados de hogar** que trabajen por horas, en régimen externo, el SMI será de **7,43 euros/hora efectiva trabajada**.

Órdenes Ministeriales

ORDEN ISM/109/2020, de 10 de febrero **(BOE 13/02/2020)**, por la que se establecen, para el año 2020, las bases de cotización a la Seguridad Social de los trabajadores del Régimen Especial del Mar incluidos en los grupos segundo y tercero.

Mercantil

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 5 de febrero de 2020 **(BOE 15/02/2020)**, 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 el Consejo General del Notariado en materia de suministro de información.

© 2020 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.

Ámbito legal (cont.)

Procesal- Concursal

Instrucciones de la UE

INSTRUCCIONES PRÁCTICAS a las partes sobre los asuntos sometidos al tribunal de justicia (DOUE 14/02/2020).

Banca, Seguros y Mercado de Valores

Decisiones de la UE

DECISIÓN (UE) 2020/136 del Banco Central Europeo de 22 de enero de 2020 (DOUE 01/02/2020), sobre el desembolso del capital del Banco Central Europeo por los bancos centrales nacionales no pertenecientes a la zona del euro y por la que se deroga la Decisión (UE) 2019/48 (BCE/2020/2).

DECISIÓN (UE) 2020/137 Del Banco Central Europeo de 22 de enero de 2020 (DOUE 01/02/2020), sobre la participación de los bancos centrales nacionales en la clave para la suscripción del capital del Banco Central Europeo y por la que se deroga la Decisión (UE) 2019/43 (BCE/2020/3).

DECISIÓN (UE) 2020/138 del Banco Central Europeo de 22 de enero de 2020 (DOUE 01/02/2020), sobre el desembolso del capital del Banco Central Europeo por los bancos centrales nacionales de los Estados miembros cuya moneda es el euro y por la que se deroga la Decisión (UE) 2019/44 (BCE/2020/4).

DECISIÓN (UE) 2020/139 del Banco Central Europeo de 22 de enero de 2020 (DOUE 01/02/2020), por la que se establecen las condiciones de las transferencias de las participaciones del capital del Banco Central Europeo entre los bancos centrales nacionales y del ajuste del desembolso del capital y por la que se deroga la Decisión (UE) 2019/45 (BCE/2020/5).

DECISIÓN (UE) 2020/140 del Banco Central Europeo de 22 de enero de 2020 (DOUE 01/02/2020), por la que se adoptan las medidas necesarias para la contribución al valor acumulado de los recursos propios del Banco Central Europeo y para el ajuste de los activos de los bancos centrales nacionales equivalentes a las reservas exteriores transferidas, y por la que se deroga la Decisión (UE) 2019/46 (BCE/2020/6).

DECISIÓN (UE) 2020/141 del Banco Central Europeo de 22 de enero de 2020 (DOUE 01/02/2020), por la que se modifica la Decisión BCE/2010/29 sobre la emisión de billetes de banco denominados en euros (BCE/2020/7).

Acuerdos de la UE

ACUERDO de 22 de enero de 2020 (DOUE 01/02/2020), entre el Banco Central Europeo y los bancos centrales nacionales de los Estados miembros que no forman parte de la zona del euro por el que se modifica el Acuerdo de 16 de marzo de 2006 entre el Banco Central Europeo y los bancos centrales nacionales de los Estados miembros que no forman parte de la zona del euro por el que se establecen los procedimientos de funcionamiento del mecanismo de tipos de cambio de la tercera fase de la unión económica y monetaria (2020/C 32 I/01).

© 2020 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.

Ámbito legal (cont.)

Reales Decretos

REAL DECRETO 309/2020, de 11 de febrero (BOE 25/02/2020), sobre el régimen jurídico de los establecimientos financieros de crédito y por el que se modifica el Reglamento del Registro Mercantil, aprobado por el Real Decreto 1784/1996, de 19 de julio, y el Real Decreto 84/2015, de 13 de febrero, por el que se desarrolla la Ley 10/2014, de 26 de junio, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades de crédito.

Este Real Decreto **desarrolla** el **régimen específico de los establecimientos financieros de crédito** (EFC), cuya aprobación se produjo en la **Ley 5/2015, de 27 de abril, de fomento de la financiación empresarial** (Ley 5/2015) como consecuencia de la adaptación de los mismos a la regulación a nivel comunitario en materia de solvencia de las entidades de crédito. Una de las principales novedades fue que desde el 1 de enero de 2014 los EFC -tras la entrada en vigor del paquete "CRD IV"- perdieron su condición de entidades de crédito, pero mantuvieron intacta su inclusión dentro del perímetro de supervisión y regulación financiera.

Este Real Decreto, que deroga al Real Decreto 692/1996, de 26 de abril, sobre régimen jurídico de los establecimientos financieros de crédito, concreta el régimen jurídico de los EFC y de los grupos o subgrupos consolidables de EFC con matriz en España **en materia de acceso a la actividad, requisitos de solvencia y régimen de supervisión.** A modo de cierre, se prevé que para todo lo no previsto en la normativa específica de los EFC serán de aplicación las normas que con carácter general regulan la actividad de las entidades de crédito.

Los principales aspectos regulados en el Real Decreto son los siguientes:

- En primer lugar, se mantiene la definición de la actividad principal de los EFC entendiendo que se podrán constituir como EFC aquellas empresas que, sin tener la consideración de entidad de crédito y previa autorización de la persona titular del Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital, se dediquen con carácter profesional a ejercer una o varias de las actividades previstas en la Ley 5/2015. Se precisa que los EFC tendrán la consideración de entidades de crédito a efectos del régimen jurídico aplicable a sus emisiones de valores.

- Se desarrolla el **procedimiento de autorización** que ahora es competencia del Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital -previo informe favorable por parte del Banco de España y del SEBPLAC-. Se desarrollan en mayor detalle los plazos, requisitos, causas de denegación de la autorización y caducidad de esta. Junto a lo anterior, también se contempla el procedimiento de autorización previa para la modificación de los estatutos sociales y programa de actividades, salvo las excepciones recogidas en el propio Real Decreto, y las operaciones de modificación estructural excepto si en la operación interviene una entidad de crédito en cuyo caso se regirá por lo establecido en la Ley 10/2014, de 26 de junio, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades de crédito (LOSSEC).

- Resaltar la regulación del procedimiento de **autorización de entidades de pago o de dinero electrónico híbridas** que se configuran como entidades de pago o de dinero electrónico que realizan actividades propias de los EFC y para las que se ha diseñado una autorización única.

© 2020 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.

Ámbito legal (cont.)

Reales Decretos

- También se contempla la **regulación de la actividad transfronteriza**, en particular, la obligación de los EFC de solicitar la correspondiente autorización ante el Banco de España tanto para poder abrir una sucursal en el extranjero como para crear en otro Estado una entidad análoga a los EFC, una entidad de crédito, una entidad aseguradora, una empresa de servicio de inversión, así como para adquirir una participación significativa en cualquiera de estos tipos de entidades, ya sea de forma directa o indirecta a través de entidades controladas por el EFC o el grupo del EFC.

- Respecto al régimen de **apertura de oficinas, designación de agentes y delegación de funciones**, resulta similar al régimen anterior, si bien se exceptúa a los EFC de la prohibición de dobles relaciones de agencia, de forma que los agentes de los EFC sí podrán representar a una entidad de crédito y, simultáneamente, a uno o más EFC, siendo también de aplicación a las entidades híbridas.

- A los EFC les resultará de aplicación el régimen en materia de gobierno corporativo y política de remuneraciones previsto para las entidades de crédito, que prohíbe que el presidente del consejo de administración ejerza simultáneamente el cargo de consejero delegado, salvo que la entidad lo justifique y el Banco de España lo autorice.

- En cuanto a estas obligaciones de solvencia y conducta, el Real Decreto se remite con carácter general a la normativa de entidades de crédito. Una de las novedades es la obligación de contar en todo momento con un **colchón de liquidez de alta calidad crediticia** que les permita hacer frente a sus salidas netas de caja durante un periodo de grave inestabilidad financiera, así como mantener una **estructura adecuada de fuentes de financiación y de vencimientos en sus activos, pasivos y compromisos**, con el fin de evitar potenciales desequilibrios o tensiones de liquidez que puedan dañar o poner en riesgo la situación financiera de la entidad, en los términos que prevea el Banco de España.

Circulares

CIRCULAR 1/2020, de 28 de enero **(BOE 05/02/2020)**, del Banco de España, por la que se modifica la Circular 1/2013, de 24 de mayo, del Banco de España, sobre la Central de Información de Riesgos.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 2 de enero de 2020 **(BOE 04/02/2020)**, de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, por la que se publica el tipo de interés máximo a utilizar en el cálculo contable de la provisión de seguros de vida, de aplicación al ejercicio 2020.

RESOLUCIÓN de 2 de enero de 2020 **(BOE 04/02/2020)**, de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, por la que se publica el tipo de interés máximo a utilizar en los planes y fondos de pensiones respecto a las contingencias en que esté definida la prestación y para las que se garantice exclusivamente un tipo de interés mínimo o determinado en la capitalización de las aportaciones, de aplicación al ejercicio 2020.

© 2020 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.

Ámbito legal (cont.)

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 24 de enero de 2020 (BOE 05/02/2020), de la Secretaría de Estado de Economía y Apoyo a la Empresa, por la que se publica la lista de entidades que han comunicado su adhesión al Código de Buenas Prácticas para la reestructuración viable de las deudas con garantía hipotecaria sobre vivienda habitual.

Protección de Datos

Reglamentos de ejecución de la UE

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2020/208 de la Comisión de 14 de febrero de 2020 (DOUE 17/02/2020), que modifica el Reglamento (CE) n.º 29/2009, por el que se establecen requisitos relativos a los servicios de enlace de datos para el cielo único europeo.

Administrativo

Reales Decretos

REAL DECRETO 308/2020, de 11 de febrero (BOE 13/02/2020), por el que se aprueba el Programa anual 2020 del Plan Estadístico Nacional 2017-2020.

REAL DECRETO 371/2020, de 18 de febrero (BOE 28/02/2020), por el que se aprueba el Reglamento de Extracciones Marítimas.

Órdenes Ministeriales

ORDEN TMA/105/2020, de 31 de enero (BOE 12/02/2020), por la que se establecen las normas para la concesión y mantenimiento de las licencias de explotación de servicios aéreos.

ORDEN TMA/178/2020, de 19 de febrero (BOE 29/02/2020), por la que se modifica la Orden de 16 de diciembre de 1997, por la que se regulan los accesos a las carreteras del Estado, las vías de servicio y la construcción de instalaciones de servicio.

ORDEN TED/171/2020, de 24 de febrero (BOE 28/02/2020), por la que se actualizan los parámetros retributivos de las instalaciones tipo aplicables a determinadas instalaciones de producción de energía eléctrica a partir de fuentes de energía renovables, cogeneración y residuos, a efectos de su aplicación al periodo regulatorio que tiene su inicio el 1 de enero de 2020.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 8 de enero de 2020 (BOE 12/02/2020), de la Agencia Estatal de Seguridad Aérea, por la que se publican los medios aceptables de cumplimiento y material guía, aprobados para las operaciones con aeronaves pilotadas por control remoto, en virtud del Real Decreto 1036/2017, de 15 de diciembre.

RESOLUCIÓN de 13 de febrero de 2020 (BOE 22/02/2020), de la Dirección General de Transporte Terrestre, por la que establecen las características que deben reunir los documentos de control administrativo en soporte electrónico exigidos en los transportes por carretera.

RESOLUCIÓN de 18 de febrero de 2020 (BOE 29/02/2020), de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se aprueba el precio de derechos de emisión de liquidación para el año 2019 en los sistemas eléctricos de los territorios no peninsulares.

© 2020 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.

Ámbito legal (cont.)

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 18 de febrero de 2020 (BOE 29/02/2020), de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se publica el valor de la anualidad de la retribución por inversión (CIn) correspondiente a las instalaciones de categoría A de los sistemas eléctricos de los territorios no peninsulares para el año 2020.

Brexit
Decisiones de la UE

ADOPCIÓN DE LA DECISIÓN de la Comisión relativa a la notificación por parte del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de un plan nacional transitorio modificado, contemplado en el artículo 32 de la Directiva 2010/75/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, sobre las emisiones industriales (DOUE 26/02/2020) (2020/C 63/02).

DECISIÓN (UE, EURATOM) 2020/266 del Consejo de 25 de febrero de 2020 (DOUE 27/02/2020), por la que se autoriza la apertura de negociaciones con el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte para un nuevo acuerdo de asociación.

Otros
Reales Decretos-leyes

REAL DECRETO-LEY 5/2020, de 25 de febrero (BOE 26/02/2020), por el que se adoptan determinadas medidas urgentes en materia de agricultura y alimentación.

Este Real Decreto-ley se aprueba con la finalidad de mejorar la rentabilidad de las explotaciones agrarias adoptando para ello determinadas medidas que afectan principalmente al ámbito de la cadena alimentaria, al de empleo, y a la fiscalidad de las actividades agrícolas.

© 2020 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.

© 2020 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.

Jurisprudencia

Ámbito fiscal

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

LEGITIMACIÓN

El TEAC no puede plantear cuestiones prejudiciales ante el TJUE, pues no es un "órgano jurisdiccional" a efectos del art. 267 TFUE.

Sentencia del TJUE, Gran Sala, de 21/01/2020. Asunto C-274/2014

En el contexto de un procedimiento seguido a instancia de una entidad bancaria contra un acuerdo de liquidación, en relación con la deducción del fondo de comercio resultante de la adquisición por dicho banco de la totalidad del capital de una sociedad *holding* alemana (poseedora de participaciones en sociedades establecidas en la Unión Europea), el **TEAC presenta petición de decisión prejudicial**, en relación con tres Decisiones de la Comisión, relativas a ayudas estatales aplicadas por España, sobre la amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones extranjeras.

El TJUE declara inadmisible la cuestión prejudicial planteada por el TEAC argumentando, entre otras razones, que dicho Tribunal Económico Administrativo no cumple con las condiciones exigidas por el Tribunal Europeo para el planteamiento de peticiones de decisión prejudicial.

Según reiterada jurisprudencia del TJUE, para dilucidar si el organismo remitente tiene la condición de "órgano jurisdiccional" a efectos del art. 267 TFUE -cuestión que depende únicamente del Derecho de la Unión-, el Tribunal de Justicia deberá tener en cuenta un conjunto de factores, como son el origen legal del organismo, su permanencia, el carácter obligatorio de su jurisdicción, el carácter contradictorio del procedimiento y la aplicación por parte del organismo de normas jurídicas -el TEAC cumple todos ellos-; sin embargo, **no cumple con el criterio de independencia**, y ello, en sus dos aspectos:

- de **índole externa**, que supone que el órgano en cuestión ejerce sus funciones con plena autonomía, sin estar sometido a ningún vínculo jerárquico o de subordinación respecto a nadie y sin recibir órdenes ni instrucciones, cualquiera que sea su procedencia: la legislación nacional aplicable no garantiza que el Presidente y los vocales del TEAC se encuentren al amparo de presiones externas, directas o indirectas, lo que hace dudar de su independencia.

- de **índole interna**, es innegable que dentro del Ministerio de Economía y Hacienda existe separación funcional entre los servicios de la Administración tributaria responsables de la gestión, liquidación y recaudación, por una parte, y, por otra, los tribunales económico administrativo, que resuelven las reclamaciones presentadas contra las decisiones de dichos servicios.

© 2020 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

La posibilidad de que el Director General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda interponga recurso extraordinario contra resoluciones del TEAC puede pesar sobre este, haciendo así dudar de su independencia y de su imparcialidad, pese a que, como alegó el Gobierno español en la vista celebrada ante el Tribunal de Justicia, y como indica el art. 243.4 LGT, el recurso extraordinario solo produzca efectos de cara al futuro y no afecte a las resoluciones ya adoptadas por el TEAC, incluida la que sea objeto de dicho recurso.

La existencia de tales vínculos se opone a que se le reconozca al TEAC la cualidad de tercero en relación con dicha Administración

Termina declarando el TJUE que la petición de decisión prejudicial planteada por el TEAC es inadmisible, ya que no puede calificarse a dicho organismo de "órgano jurisdiccional" a efectos del art. 267 TFUE.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Tribunal Supremo

RENDIMIENTOS DEL TRABAJO

Corresponde a la Administración Tributaria acreditar la sujeción al IRPF de los gastos de manutención, estancia y dietas.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativa, de 29/01/2019. Rec. 4258/2018

A raíz de las cantidades que el demandante percibe por gastos de manutención de una empresa de servicios técnicos de reproducción y veterinaria a ganaderías de leche de vacuno, por desarrollar labores principalmente, por toda Galicia, en su condición de veterinario, la cuestión con interés casacional consiste en establecer **a quién corresponde la carga de probar la realidad de los desplazamientos y gastos de manutención y estancia en restaurantes y hoteles y demás establecimientos de hostelería, si al empleador o al empleado, respecto de la exención relativa a las dietas y asignaciones para gastos de locomoción y gastos normales de manutención y estancia en establecimientos de hostelería**, en relación con la determinación de los rendimientos íntegros del trabajo en la base imponible del IRPF.

Recuerda el TS que las reglas sobre la carga de la prueba deben necesariamente vincularse a la concreta relación tributaria y a las obligaciones que asumen las partes. Existe, por un lado, **una obligación tributaria principal entre contribuyente, sujeto pasivo por IRPF y Administración Tributaria**. Por otro, coexiste una **obligación accesoria** directamente vinculada con aquella **entre el retenedor-pagador** que asume determinadas obligaciones, de carácter formal y material, **con la Administración Tributaria**, por la cual debe presentar declaración de las cantidades retenidas o pagos a cuenta realizados, o declaración negativa cuando no hubiera procedido la práctica de los mismos, y además presentará una declaración anual de retenciones e ingresos a cuenta, estando obligado a conservar la documentación correspondiente y a expedir, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, certificación acreditativa de las retenciones o ingresos a cuenta efectuados, incluyendo las rentas no sometidas a retención o ingreso a cuenta por razón de su cuantía, así como las dietas exceptuadas de gravamen y las rentas exentas.

© 2020 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

A lo anterior, debe añadirse que la LGT permite discernir el derecho de los contribuyentes a no aportar documentos ya presentados o que se encuentren en poder de la Administración Tributaria actuante. **Por tanto, en este caso concreto, el contribuyente no venía obligado a aportar aquellos documentos que constituían las obligaciones formales del pagador, cuyo contenido alcanzaba a las dietas exceptuadas del gravamen.**

Dicho lo anterior, considera el TS que la cuestión con interés casacional precisa de cierta matización y que el debate a considerar es **a quién le corresponde la carga de la prueba de la sujeción de dichas cantidades, si al sujeto pasivo del impuesto o a la Administración Tributaria**.

Pues bien, a este respecto, corresponde a la **Administración la carga de la prueba dirigida a acreditar la sujeción de dichas asignaciones** -siempre que se haya cumplimentado por retenedor y perceptor los deberes formales a los que vienen obligados-; que pasa, entre otras circunstancias, por acreditar la inexistencia del desplazamiento o que este se debió a una razón o motivo ajeno a la actividad económica o trabajo que se presta -lo cual resulta de suma facilidad para la Administración, en tanto que, en su poder deben estar la totalidad de los documentos al efecto, y le basta con el simple cotejo de los documentos en su poder con la acreditación que le corresponde al pagador, sin perjuicio de que se pueda valer de cuantos medios de pruebas se autorizan-.

En general, la prueba de la no sujeción corresponde acreditarla al contribuyente, pero en este caso, se debe alterar la regla general de la carga de la prueba, puesto que conforme a las obligaciones formales legalmente impuestas al retenedor-pagador y el deber de declaración del contribuyente, la Administración debe tener en su poder la totalidad de los datos necesarios para determinar si deben ser o no excluidos dichos gastos de manutención y por ende a la misma corresponde probar la exclusión en base a los principios de facilidad y disponibilidad de la prueba.

Por ello, **la Administración no puede recabar del contribuyente aquellos documentos** y, con ellos, los datos que obraban ya en su poder; y cuando llega a la conclusión de que el contribuyente no ha acreditado la realidad del desplazamiento ni el motivo ni razón del desplazamiento, en los términos vistos, conculca el art. 9 del Rgto. IRPF, puesto que debió dirigirse al efecto al pagador, pues no corresponde al empleado probar la realidad de los desplazamientos y los motivos o razón de los gastos de manutención. La Administración **para su acreditación debió dirigirse al empleador** en cuanto obligado a acreditar la realidad de que las cantidades abonadas al empleado por aquellos conceptos responden a desplazamientos realizados en determinado día y lugar, motivado o por razón del desarrollo de su actividad laboral, sin que la condición de socio-trabajador del contribuyente altere esta decisión, pues la mera condición de cooperativista- trabajador no conlleva la derivación de la carga de la prueba al contribuyente.

© 2020 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

SIMULACIÓN

Si la naturaleza de las sociedades profesionales responde a un motivo económico válido son legales.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativa, de 17/12/2019. Rec. 6108/2017

La controversia que se dilucida en este asunto versa sobre si existe o no, simulación en el ejercicio de una actividad profesional a través de una sociedad constituida expresamente para facturar los servicios prestado por los socios profesionales de la misma. Concretamente, de las distintas cuestiones que fueron objeto del recurso contencioso-administrativo, la única por la que se interpuso el recurso es la consideración por parte de la Administración Tributaria -luego confirmada por la sentencia recurrida- de que la utilización de sociedades profesionales por los socios de la entidad recurrente tenía un objetivo meramente de ahorro fiscal y no un motivo económico válido, por lo que se estaba ante una simulación, al carecer de causa válida en derecho distinta de la elusión fiscal.

La Inspección sostuvo que, si bien la existencia de sociedades profesionales en las que tenga una presencia prácticamente total el socio profesional es una realidad admitida por el ordenamiento tributario, sin embargo para que quede amparada por la normativa tributaria, es necesario que ello responda a razones económicas válidas, por lo que, *a sensu contrario*, no podrá ampararse esa utilización cuando se fundamente en motivos que en la práctica sean exclusiva o fundamentalmente fiscales provocando un diferimiento o una minoración en la tributación.

De lo que se trata -señala el TEAC- es de probar si estas sociedades responden a una realidad jurídico material sustancial con una causa negocial lícita, o por el contrario, si son meros artificios jurídico- formales que no persiguen otra finalidad que la de minorar la carga fiscal que por imperativo legal debe soportar el obligado tributario. Sin embargo, es de reseñar que en este caso los recurrentes no son las sociedades profesionales interpuestas, ni los socios profesionales que forman parte de la sociedad recurrente, y tanto unos como otros podrán demostrar en su caso, el motivo económico válido de las mismas y si efectivamente, como sostienen, la finalidad era limitar la responsabilidad que por el ejercicio profesional pudiera afectar a otras actividades realizadas por los mismos, u otras igualmente válidas.

El TS entiende acertada la posición del Abogado del Estado que parte de que **la actividad profesional de la abogacía puede ejercitarse a través o por medio de la constitución de una sociedad profesional**, y que los supuestos concretos en los que realmente la sociedad profesional no tiene causa sino que es un instrumento de cobro y de ocultación de la realidad de prestación por persona física, sin empleados, sin estructura, han de ser de apreciación por la Sala de instancia según las circunstancias que se den en cada caso.

Por todo lo expuesto, el TS desestima el recurso de casación interpuesto contra la sentencia del AN por ser **ajustada a derecho** y, por ende, la confirma, pues la sociedad recurrente al admitir las facturas de las sociedades profesionales constituidas por sus socios, sin tener relación alguna con aquellas, dejó de practicar la retención en el impuesto sobre la renta que le hubiera correspondido hacer, de haber pagado las facturas a los socios.

© 2020 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Tribunal Supremo

EXENCIÓN

Estudio de las actividades que constituyen los hechos imponibles de los tributos sobre el juego y combinaciones aleatorias para la posible aplicación de la exención del art. 20.Uno.19º LIVA.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativa, de 20/12/2019. Rec. 129/2018

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativa, de 20/12/2019. Rec. 7898/2018

Analizamos de modo conjunto estas dos sentencias dictadas en la misma fecha por el TS, y cuyo objeto es absolutamente idéntico al resuelto por el Alto Tribunal en su **Sentencia de 12/03/2019 (Rec. 4636/2017)** -primera que aborda el asunto controvertido-, a la que siguió la STS de 19/03/2019 (Rec. 5342/2017), donde en el contexto de la explotación de máquinas recreativas tipo "B" y la determinación de la naturaleza de la relación jurídica entre dos empresarios -el titular de dichas máquinas y el titular del establecimiento hostelero en el que se ubican, esto es, un **contrato calificable como asociativo o de explotación conjunta**- la controversia que se suscita versa sobre los efectos de aplicar, o no, la **exención** del **art. 20.Uno.19º LIVA.**

En general, el empresario hostelero, a cambio de una retribución que suele consistir en un porcentaje de la recaudación de la máquina, cede un espacio de su local para emplazar la máquina en un lugar visible y accesible para la clientela, la mantiene conectada a la red eléctrica durante el horario en que el establecimiento permanece abierto, se compromete a avisar a la empresa operadora en caso de avería, y a abonar, en su caso, los premios si no lo hiciese la máquina, vigilando su utilización.

Reitera el TS los criterios interpretativos que ya fijó en las citadas sentencias, declarando que el **art. 20.Uno.19º LIVA** -en relación con el art. 3 del Real Decreto-Ley 16/1977, de 25 de febrero, por el que se regulan los aspectos penales, administrativos y fiscales de los juegos de suerte, envite o azar y apuestas, y con los arts. 14 y 17.4 (actual art. 17.5) LGT- **debe interpretarse** en el sentido de que **con independencia de la calificación del contrato** entre un empresario titular de un establecimiento hostelero y un empresario titular de máquinas recreativas tipo "B":

- el **titular de máquinas recreativas tipo "B" realiza**, por un lado, la **actividad económica de juego, sujeta a IVA pero exenta** por aplicación del art. 20.Uno.19º LIVA , y

- el **titular del establecimiento hostelero realiza**, por otro lado, una **prestación de servicios sujeta a IVA** (art. 4 y 11 LIVA), que junto a otras obligaciones anejas, consiste principalmente en la puesta a disposición de un espacio para la instalación de las máquinas a cambio de una contraprestación, con independencia de que la retribución que perciba pueda variar en función de la recaudación que se obtenga de la máquina, prestación que **no puede considerarse exenta** al amparo del art. 20.Uno.19º LIVA.

El TS casa y anula la sentencia del TSJ Comunidad Valenciana, recaída en recurso sobre devolución de ingresos indebidos relativos al IVA, y desestima el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el contribuyente.

© 2020 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Tribunal Supremo

GESTIÓN TRIBUTARIA

Utilización inadecuada de un procedimiento de verificación de datos para la resolución de una cuestión cuya decisión no podía quedar supeditada a la mera comprobación de la documentación aportada.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativa, de 28/11/2019. Rec. 2532/2017

Para resolver la cuestión litigiosa, relativa a si la anulación de una liquidación tributaria practicada como desenlace de un procedimiento de verificación de datos, cuando debió serlo en uno de comprobación limitada, integra un supuesto de mera anulabilidad o uno de nulidad de pleno derecho, con la consecuencia en este segundo caso, conforme a la jurisprudencia del TS, de la incapacidad de las actuaciones desarrolladas en el procedimiento de verificación de datos para interrumpir el plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, el TS se apoya en la argumentación dada en la **Sentencia de 02/07/2018 (Rec. 696/2017)** que resolvió un caso en gran parte que coincidente con el controvertido.

Declara el TS, **fijando doctrina legal**, que **la utilización de un procedimiento de verificación de datos, cuando debió serlo de uno de comprobación limitada, constituye un supuesto de nulidad de pleno derecho y, por tanto, no se interrumpe el plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación**.

Como la liquidación tributaria recurrida -señala el TS- es producto de un procedimiento de comprobación limitada que sigue a un procedimiento de verificación de datos anulado (anulación que constituye un supuesto de nulidad de pleno derecho), por tanto, no se interrumpió el plazo de prescripción, de manera que en la fecha en la que la Administración notifica el inicio del procedimiento de comprobación, ya había pasado el plazo de cuatro años de que disponía para ejercitar sus potestades.

El TS estima tanto el recurso de casación interpuesto contra la sentencia del TSJ Canarias, como el recurso contencioso-administrativo de instancia y, en su virtud, declara la **nulidad de los actos administrativos impugnados en él,** por ser disconformes con el ordenamiento jurídico **y producida la prescripción**, **ordena la devolución, junto con los intereses devengados**, de las cantidades ingresadas por dichos conceptos.

INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA

Aun existiendo dilación en los plazos, si ésta no fue irrazonable o desproporcionada, no hay vulneración del *principio de buena administración.*

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativa, de 18/12/2019. Rec. 4442/2018

El núcleo de la cuestión suscitada es, si desde la perspectiva del *principio de la buena administración* (art. 103 CE) es conforme a derecho que la Administración alargue anormalmente los plazos de remisión interna de un determinado expediente, en perjuicio de los derechos y garantías del contribuyente, aun cuando se cumpla estrictamente la letra de la ley, esto es, concretamente, el art. 150.5 LGT (en la actualidad, art. 150.7 LGT), que recogía, en la redacción aplicable *ratione temporis* , lo siguiente:

© 2020 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

> *"Cuando una resolución judicial o económico-administrativa ordene la retroacción de las actuaciones inspectoras, éstas deberán finalizar en el período que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo al que se refiere el apartado 1 de este artículo o en seis meses, si aquel período fuera inferior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución".*

El TS reitera como doctrina de interés casacional la declarada en su Sentencia de 05/12/2017 (Rec. 1727/2016) reafirmando que del derecho a una buena Administración pública derivan una serie de derechos de los ciudadanos con plasmación efectiva. No se trata, por tanto, de una mera fórmula vacía de contenido, sino que se impone a las Administraciones públicas de suerte que a dichos derechos sigue un correlativo elenco de deberes a estas exigibles, entre los que se encuentran el derecho a la tutela administrativa efectiva y a una resolución administrativa en plazo razonable.

Teniendo en cuenta que el *dies a quo* para el cómputo de los seis meses es el de la efectiva recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución, y tras el examen de las circunstancias del caso, concluye el Alto Tribunal que **no ha existido una dilación no razonable y desproporcionada** en la remisión del expediente para ejecución de la resolución estimatoria del órgano económico administrativo, por lo que no cabe apreciar infracción del art. 150.5 LGT y rechaza, en consecuencia, las pretensiones del recurso de casación.

© 2020 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.

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

FUNCIONARIOS INTERINOS

Indemnización por despido.

Sentencia del TJUE, Sala Segunda, de 22/01/2020. Asunto C-177/18

Este asunto tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada por un Juzgado de lo Contencioso-Administrativo de Madrid, en relación con la interpretación de los arts. 151 y 153 TFUE, de los arts. 20 y 21 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea, y de las cláusulas 4 y 5 del Acuerdo Marco sobre el trabajo de duración determinada, que figura en el anexo de la Directiva 1999/70/CE del Consejo, de 28 de junio de 1999. Esta petición se ha planteado en el contexto de un litigio entre una funcionaria interina y el Ayuntamiento de Madrid, relativo al abono de una indemnización tras la finalización de su relación de servicio. En concreto, se cuestiona la conformidad al derecho comunitario de la normativa nacional que no prevé pago de indemnización alguna a los funcionarios interinos ni a los funcionarios de carrera cuando se extinguen sus respectivas relaciones de servicio.

En este sentido, el TJUE declara que **no se opone a una normativa nacional que no prevé el abono de indemnización alguna a los funcionarios interinos ni a los funcionarios de carrera cuando se extingue la relación de servicio, mientras que prevé el abono de una indemnización al personal laboral fijo cuando finaliza el contrato de trabajo por concurrir una causa objetiva.** Asimismo, tampoco se opone a una normativa nacional que no prevé el abono de indemnización alguna por cese a los funcionarios interinos, mientras que al personal laboral temporal sí se le concede cuando finaliza el contrato de trabajo.

Tribunal Supremo

PRESTACIÓN POR INCAPACIDAD TEMPORAL

El TS reconoce el derecho a prestación por bajas derivadas de intervenciones quirúrgicas no incluidas en la cartera salud pública.

Sentencia del TS, Sala Cuarta, de lo Social, de 08/01/2020. Rec. 3179/2017

Este caso versa sobre si la demandante tiene derecho a la prestación de incapacidad temporal en un supuesto en el que se sometió, voluntariamente en una clínica privada, a una operación quirúrgica en ambos ojos consistente en la extracción del cristalino con implante de lentes intraoculares al objeto de eliminar la presbicia y la hipermetropía con astigmatismo que padecía, teniendo en cuenta que se trata de una intervención quirúrgica que no está comprendida en la cartera de servicios comunes del Sistema Nacional de Salud. En suma, se discute si la demandante tiene derecho o no al percibo del subsidio de Incapacidad Temporal.

El Supremo afirma que sí estamos en presencia de una enfermedad, y que, el hecho de que su específico tratamiento en la modalidad elegida por la actora no esté cubierto, no implica que no estemos ante una situación incapacitante para el trabajo que nadie discute. En este caso se dan los dos requisitos básicos para poder acceder a la prestación, que son la existencia de una situación incapacitante y el tratamiento médico.

La referencia a la asistencia sanitaria de la Seguridad Social no debe ser entendida en sentido estricto como que la misma ha de ser prestada necesariamente por la propia Seguridad Social de manera directa, lo que -por otra parte- no sería posible dada la actual estructura del servicio nacional de

© 2020 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.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

salud y la asunción de la asistencia sanitaria por, parte de los servicios de salud de las comunidades autónomas. Sino que la asistencia sanitaria a la que se refiere el art. 169 LGSS -establece la Sala- **está dirigida a garantizar el control de la situación incapacitante y del adecuado tratamiento recuperador por parte de los servicios públicos de salud**. De esta forma**, son estos servicios los únicos competentes para emitir los correspondientes partes médicos de baja, de confirmación de la misma y de alta**; de suerte que lo decisivo no es si, ante una situación de enfermedad, el tratamiento sea o no financiado por los servicios públicos de salud, sino si de tal enfermedad y tratamiento se deriva una situación incapacitante para el trabajo a juicio de los servicios públicos de salud quienes, a través de sus prescripciones facultativas controlarán la concurrencia del requisito incapacitante según lo previsto reglamentariamente.

Concluye el Alto Tribunal afirmando que las consecuencias temporales incapacitantes derivadas de un tratamiento médico como el de este caso que requiere asistencia sanitaria configuran, sin dificultad, la situación protegida por el art. 169.1 a) LGSS, **siempre y cuando el control de dicha situación se lleve a cabo por los servicios médicos públicos competentes.**

Audiencia Nacional

REGISTRO DE JORNADA

Registro de la pausa para el café y su modificación de las condiciones laborales.

Sentencia de la AN, Sala de lo Social, de 10/12/2019. Rec. 232/2019

El origen de este asunto parte de la demanda de un sindicato contra una empresa de energía, por considerar que, con ocasión de la implantación de un sistema de registro de jornada, de forma fraudulenta y prescindiendo de la tramitación establecida en el art. 41.4 ET, ha modificado en perjuicio de los trabajadores las condiciones de trabajo existentes con anterioridad a la implantación del registro de la jornada, por lo que solicitaba el sindicato que se considerasen nulas, entre otras, la contabilización de la jornada en el caso de viaje y no regreso a la oficina en el mismo día, y el nuevo cómputo de fichajes de incidencia sobre ausencia para fumar, tomar café, desayunar, que hasta la fecha se integraban como tiempo de trabajo dentro de la jornada y no se fichaba ni descontaba.

La Sala de lo Social de la AN ha respaldado estas decisiones empresariales, con base en que dichas decisiones adoptadas como consecuencia del nuevo registro no implican un cambio sustancial de las condiciones de trabajo de los empleados, recogidas en el art. 41. 4 ET, puesto que para que la aplicación del registro fuera considerada modificación de las condiciones laborales y, por consiguiente, **pudieran anularse sus efectos, debería acreditarse la existencia de una previa condición de trabajo establecida en el contrato de trabajo, en un acuerdo colectivo no estatutario o decisión unilateral del empleador de efectos colectivos**. En el caso específico del control de las pausas para café, fumar o desayunar, la AN determina que no ha quedado probado que antes de dicho registro, se considerasen por parte de la empresa estas pausas como tiempo de trabajo, puesto que no existía un efectivo control y seguimiento de la jornada desarrollada por cada trabajador. El control que realizaba la empresa era únicamente un control de acceso mediante tornos por razones de seguridad. Se venían tolerando estas salidas, por una política de confianza empresarial en virtud de la cual cada trabajador es responsable de desarrollar la jornada comprometida.

© 2020 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.

Ámbito legal (cont.)

Audiencia Nacional

En cuanto a la contabilización de la jornada con respecto a los viajes, la AN establece que no estaba así estipulado antes del control horario lo cual no altera o modifica en modo alguno y de forma perjudicial para los trabajadores el régimen previo existente.

Tribunales Superiores de Justicia

DESPIDO OBJETIVO

Despido improcedente porque el trabajador presta servicios en una sección que sigue reportando beneficios a pesar de que la empresa se encuentra en pérdidas.

Sentencia del TSJ de La Rioja, Sala de lo Social, de 26/09/2019. Rec. 163/2019

Se trata de un despido de 7 trabajadores por causas objetivas, económicas, organizativas y productivas basado en las pérdidas que tuvo una empresa como consecuencia de que había perdido al proveedor habitual, sin conseguir sustituirlo, lo que había ocasionado la necesidad de reestructurar y reorganizar la empresa para adecuarla a la nueva situación. Uno de los trabajadores interpuso demanda ante el Juzgado de lo Social, el cual declaró que dicho despido objetivo era improcedente por la falta de justificación.

El TSJ frente al recurso interpuesto determina que según la jurisprudencia **no basta con que se acredite una situación económica negativa, sino que también es necesario que tal situación justifique de un modo proporcional y razonado la extinción del contrato del trabajador afectado**. Reconoce el TSJ que, si bien en este caso se acredita una situación económica negativa de la empresa, sin embargo, no se acredita ni constata, cual es la razón por la que la empresa acuerda extinguir la relación laboral de un trabajador que presta servicios en una sección de una empresa (en pérdidas) que sigue reportando beneficios, sin constancia alguna de que la actividad productiva de la sección pueda mantenerse sin la actividad del actor. Le incumbe al empresario la elección del personal afectado, pero dicha facultad no cabe entenderla en el sentido de que autoriza a la empresa a aplicarla a un trabajador que realiza una actividad productiva que la empresa mantiene y que le reporta beneficios, **sin alegar explicación alguna del porqué la decisión extintiva ha de recaer sobre ese trabajador.**

Civil

Tribunal Constitucional

VIVIENDA Y ALQUILER

El TC anula unas disposiciones adicionales del Real Decreto-ley 7/2019 de medidas urgentes en materia de vivienda y alquiler.

Sentencia del TC, Pleno, de 28/01/2020. Rec. de inconstitucionalidad 2208/2019

En este pronunciamiento el TC resuelve el recurso de inconstitucionalidad interpuesto por 102 diputados del Grupo Parlamentario Popular del Congreso, en primer término, contra el Real Decreto-ley 7/2019, de 1 de marzo, de medidas urgentes en materia de vivienda y alquiler (en adelante, el Real Decreto-ley 7/2019) conjuntamente considerado por entender que no concurre en el mismo el presupuesto habilitante del art. 86.1 de la Constitución Española relativo a la situación de "extraordinaria y urgente necesidad" así como, contra determinados preceptos concretos por esta misma razón.

© 2020 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.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Constitucional

En este sentido, el **TC ha declarado por unanimidad la inconstitucionalidad y nulidad de las disposiciones adicionales primera y tercera del Real Decreto-ley 7/2019**, relativas, por un lado, a las medidas del gobierno para promover la oferta de vivienda en alquiler y, por otro lado, a los convenios en materias de infraestructuras, respectivamente. Con relación al resto del articulado del Real Decreto-ley 7/2019 considera el TC que es plenamente constitucional.

La disposición adicional primera **recoge un mandato dirigido al Ministerio de Fomento para dinamizar la oferta de alquiler,** y entre las diferentes medidas aportadas, destacan: (i) la movilización de suelo público perteneciente a la Administración General del Estado y los organismos de ella dependientes, para la promoción de vivienda en alquiler social o asequible, mediante fórmulas de colaboración público-privadas; (ii) la modulación de los instrumentos financieros del Plan Estatal de Vivienda con el fin de promover los mecanismos público-privados para atender las necesidades de alquiler social y asequible, particularmente mediante la cesión de derecho de superficie sobre suelo público; o (iii) los acuerdos con las administraciones sectorialmente competentes para la agilización de las licencias urbanísticas. A este respecto, el **TC considera que el Gobierno no ha justificado la necesidad de acudir a un Real Decreto-ley para la adopción de unas medidas para cuya puesta en práctica, en principio, no se aprecia la exigencia de contar con la habilitación de una norma con rango de ley**. Puesto que no se acredita que ninguna de las actuaciones contenidas en esa disposición precisen una norma con rango de ley, ni desde luego la necesita la labor de estudio o planificación de reformas por la Administración, a la que se dirige la disposición, que es de eficacia puramente interna o doméstica. Añade el TC que la utilización del decreto-ley solamente será constitucionalmente legítima si la norma reglamentaria no permite dar la respuesta urgente que requiere la situación que según el Gobierno es preciso resolver, no siendo así en el caso concreto.

Por otra parte, la disposición adicional tercera prevé que a los efectos del art. 49. h) de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, los convenios cuyo objeto sea la ejecución de infraestructuras de transporte terrestre, aéreo y marítimo tendrán la duración que corresponda al programa de ejecución o financiación de estas, que deberá incorporarse como anexo a la memoria justificativa del convenio, y cuyo plazo inicial no podrá superar los diez años. Las partes podrán acordar su prórroga, antes de la finalización del plazo final, por un período de hasta siete años adicionales. El TC ha declarado inconstitucional y nulo este precepto por considerar que **no guarda la necesaria relación de conexión de sentido con la situación de extraordinaria y urgente necesidad requerida por la norma** que justifique el desplazamiento de la potestad legislativa de las Cortes Generales.

© 2020 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.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

RETRACTO ARRENDATICIO

Ejercicio del retracto mediante la subrogación del arrendatario retrayente en la deuda hipotecaria que grava la finca retraída.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 15/01/2020. Rec. 1281/2017

La cuestión controvertida en este recurso gira en torno a si es admisible el ejercicio del retracto por el arrendatario mediante la subrogación en la deuda hipotecaria que grava la finca retraída sin contar con el consentimiento del acreedor hipotecario.

El TS determina que con carácter general si la finca retraída está gravada con una hipoteca, el retrayente necesita el consentimiento del acreedor para poder subrogarse en la deuda. Si la finca hipotecada se vende, y el comprador se subroga en la deuda con consentimiento del acreedor, el deudor enajenante habrá quedado liberado y el comprador se habrá convertido en nuevo deudor. Si la finca está arrendada, la sola voluntad del arrendatario de ejercer el retracto mediante la subrogación en la hipoteca no puede liberar al comprador retraído de su condición de deudor, para ello sería preciso el consentimiento del acreedor, aclara el Alto Tribunal.

En consecuencia, resulta evidente que el derecho a subrogarse, con las mismas condiciones estipuladas en el contrato (art. 1521 CC) no implica la facultad unilateral del retrayente a subrogarse en la deuda garantizada por la hipoteca sin el consentimiento del acreedor hipotecario, tal y como exigen los arts. 1205 CC y 118 LH, pues no está prevista una subrogación *ex lege* en la deuda.

El Alto Tribunal concluye que ante la ausencia de norma que imponga ese cambio de deudor, puesto que no hay una subrogación *ex lege* en la deuda, **sin el consentimiento del acreedor hipotecario no puede declararse el derecho a retraer mediante la subrogación en la deuda asegurada**. Por lo tanto, sin el consentimiento del acreedor no hay "subrogación hipotecaria" ni, por tanto, la voluntad del retrayente de "subrogarse en la hipoteca" puede cumplir la función que persigue el reembolso (art. 1518 CC) de dejar indemne al comprador retraído.

Mercantil

Tribunal Supremo

SOCIEDAD DE RESPONSABILIDAD LIMITADA

Acción de responsabilidad del administrador por incumplimiento de los deberes legales de disolución, estando la sociedad incursa en causa de disolución.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 16/01/2020. Rec. 1520/2017

En el marco del ejercicio de una acción de responsabilidad contra el administrador de una sociedad limitada por el incumplimiento de los deberes legales de promover la disolución previsto en el art. 367 LSC, la cuestión controvertida gira en torno a la determinación de cuándo se entiende que nació la deuda social reclamada por la fiadora: con la póliza de crédito afianzada o con el pago del fiador al acreedor principal.

© 2020 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.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

El TS determina que en este caso la fiadora asumió sus obligaciones de garante cuando no había causa de disolución. Por lo que, si la deuda social afianzada es anterior a la aparición de la causa de disolución, el posterior pago por el fiador no supone contraer una nueva deuda por la sociedad estando ya incursa en causa de disolución que justifique la responsabilidad solidaria del administrador que incumple el deber legal de disolver. A estos efectos, el **derecho del fiador a reclamar de la sociedad deudora lo pagado no es propiamente una nueva deuda social, sino una modificación subjetiva de la obligación originaria, un cambio de acreedor**. En suma, el fiador es el nuevo legitimado para reclamar la deuda social existente.

Su razonamiento es similar al que ocurre con el tratamiento concursal del crédito garantizado con fianza en el concurso del deudor, previsto en el art. 87.6 LC, esto es, en la acción de responsabilidad ex art. 367 LSC, en la que también es relevante la fecha del nacimiento de una deuda social para determinar si queda cubierta por esta responsabilidad; **el pago por el fiador de una deuda social con posterioridad a la concurrencia de la causa de disolución tampoco supone el nacimiento de una nueva deuda social para hacer responsable de ella al administrador que incumplió los deberes de disolución, sino, en su caso, la legitimación del fiador para reclamar frente a la sociedad la deuda social satisfecha y sus intereses.**

Concursal

Tribunal Supremo

CALIFICACIÓN CONCURSAL

Una vez calificado culpable el concurso por irregularidades relevantes en la contabilidad aportada no cabe apoyarse en ellas para fundar tal culpabilidad en la inexactitud grave de uno de los documentos contables aportados.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 16/12/2019. Rec. 178/2017

Parte este asunto de la condena de un administrador concursal, tras calificarse el concurso como culpable por:

1) incumplimiento sustancial de la obligación de llevanza de la contabilidad y comisión de irregularidades relevantes para la comprensión de la situación financiera de la empresa;

2) inexactitud grave en los documentos acompañados a la solicitud de declaración de concurso y alzamiento de bienes, referida al balance de situación; y

3) alzamiento de bienes y salida fraudulenta de bienes del patrimonio del deudor en los dos años anteriores a la declaración del concurso, al constatar una salida injustificada de 10.000 euros y la desaparición de 24 máquinas valoradas contablemente en más de un millón y medio de euros.

La falta de aportación de documentación contable podría incardinarse tanto en el ordinal 1º como en el ordinal 2º del art. 164.2 LC, pero al encerrar el mismo desvalor, podría calificarse culpable el concurso por cualquiera de ellas, pero no por las dos al mismo tiempo. Del mismo modo, una vez que se ha calificado culpable el concurso por irregularidades relevantes en la contabilidad aportada que impiden conocer la situación patrimonial y financiera de la concursada, afirma el TS que no cabe apoyarse en alguna de estas irregularidades contables para fundar la calificación culpable de concurso en la inexactitud grave de uno de los documentos contables aportados.

© 2020 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.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

Aunque tiene razón el administrador concursal recurrente, declara el Alto Tribunal que **no resulta procedente la estimación del recurso de casación por falta de efecto útil**, ya que **la infracción legal denunciada carece de relevancia en el caso**, **en cuanto que no altera ninguno de los pronunciamientos del tribunal de instancia**: no impide calificar culpable el concurso por el resto de las causas apreciadas; no afecta a la declaración del recurrente como persona afectada por la calificación; tampoco afecta a la inhabilitación, entre otras razones porque se impuso por el periodo de tiempo mínimo (dos años), que resultaría de aplicación en atención a la calificación culpable por el resto de las causas apreciadas; ni al resto de los pronunciamientos de condena, justificados por las demás causas apreciadas.

CRÉDITOS POR SALARIOS

Determinación de la imputación de los pagos realizados por el Fogasa en caso de concurso de la sociedad empleadora.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 08/01/2020. Rec. 694/2017

En este caso, los demandantes eran titulares de créditos por salarios adeudados por la sociedad concursada. De estos créditos, (i) unos tenían la consideración de créditos contra la masa por tratarse de salarios de los últimos 30 días de trabajo efectivo anteriores a la declaración de concurso, con los límites previstos en el art. 84.2.1º LC; (ii) otros eran créditos contra la masa por tratarse de salarios devengados con posterioridad a la declaración de concurso, conforme a lo previsto en el art. 84.2.4º LC; y (iii) el resto eran créditos concursales por tratarse de salarios anteriores a la declaración de concurso y no estar amparados por el art. 84.2.1º LC.

Como consecuencia de haber pagado el Fogasa a cada uno de estos trabajadores cierta cantidad, sin hacer ninguna imputación de pagos expresa, el primero se subroga en la posición de cada uno de los trabajadores respecto de los créditos satisfechos y frente a la sociedad concursada. De ahí que lo que se cuestione es a qué créditos deberían imputarse estos pagos.

Señala el TS que ni el art. 33 ET contiene ninguna regla de imputación de estos pagos, más allá de la especificación de las cuantías abonadas por indemnizaciones y por salarios, ni tampoco se encuentra en la normativa general laboral sobre imputación de pagos a créditos laborales, ni son de aplicación las reglas generales de imputación de pagos del Código Civil (arts. 1172 y ss.).

Afirma el Alto Tribunal que **las reglas de imputación de pagos deben extraerse de los principios concursales y de la *ratio* subyacente a las reglas de preferencia de pagos dentro del concurso**, debiendo imputarse el pago por salarios primero a los adeudados que hubieran dado lugar a créditos contra la masa y sólo lo que excediera de estos importes se imputaría a los créditos concursales y por el orden de prelación legal consiguiente a la clasificación de créditos.

El TS estima el recurso de casación interpuesto por la administración concursal, confirmando la sentencia de instancia que resolvió que **los pagos del Fogasa debían entenderse imputados a los créditos contra la masa**.

© 2020 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.

Ámbito legal (cont.)

Administrativo

Tribunal Supremo

CONTRATOS ADMINISTRATIVOS

Contratos con precios referidos a los diversos componentes de la prestación y posibilidad de excluir las ofertas con valores anormales o desproporcionados.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 17/12/2019. Rec. 862/2017

A raíz de la concurrencia de una entidad al procedimiento convocado para la adjudicación de un contrato de servicios de asistencia y consultoría para traducciones de los contenidos de la página web de La Moncloa, la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia viene referida a si en los **contratos del sector público con precios referidos a componentes de la prestación**, la **determinación de si una oferta incluye valores anormales o desproporcionados**, a efectos de la aplicación del art. 152 del texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público (TRLCSP), puede efectuarse respecto de **cada uno de los precios unitarios ofertados para cada uno de los componentes de las prestaciones** -de manera que, apreciada la anormalidad respecto de uno de esos componentes, pueda excluirse la oferta- o si, por el contrario, aquella valoración solo puede ir referida a la **oferta global y completa** presentada por el licitador.

Afirma el TS que el término de comparación ha de ser la totalidad de la oferta económica, no una de sus partes, aunque se haya hecho uso de la posibilidad en la normativa de contratos públicos que viene a establecer que el precio del contrato podrá formularse tanto en términos de precios unitarios referidos a los distintos componentes de la prestación o a las unidades de la misma que se entreguen o ejecuten, como en términos de precios aplicables a tanto alzado a la totalidad o a parte de las prestaciones del contrato.

El TS **fija doctrina** en el sentido de que en los contratos del sector público con precios referidos a componentes de la prestación, **la determinación de si una oferta incluye valores anormales o desproporcionados**, a efectos de la aplicación de los artículos referidos**, ha de efectuarse en relación con la oferta global y completa presentada por el licitador**, y concluye casando y anulando la sentencia de instancia, y condenando a la Administración a indemnizar a la entidad con un importe determinado más intereses legales.

LICENCIAS ADMINISTRATIVAS

El incumplimiento por un concursante de un requisito previsto en las bases de la convocatoria es motivo válido para excluirle del concurso, según constante jurisprudencia del TS.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 18/12/2019. Rec. 3745/2017

En un concurso para el otorgamiento de 14 nuevas licencias para la prestación de servicios de comunicación audiovisual de carácter comercial y en abierto en la Comunidad Autónoma de Cantabria, las ofertas presentadas por una entidad teleoperadora fueron rechazadas por la Mesa de Valoración al no presentar en plazo las garantías definitivas para las licencias para las que había sido propuesta la entidad, recurriendo ésta tal decisión, que vio estimada su pretensión. El Gobierno cántabro recurre en casación, al entender que el requisito relativo a las garantías es ajustado a derecho y que su falta de cumplimentación en el plazo contemplado en las bases de la convocatoria justificaba el rechazo de las ofertas presentadas por la mercantil.

© 2020 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.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

El TS sostiene que **la obligación impuesta al adjudicatario de constituir garantía tiene respaldo legal tanto en la normativa estatal regulatoria de los concursos público en materia de servicios audiovisuales**, así como en la legislación autonómica de la Comunidad Autónoma de Cantabria, que aprueba en materia de regulación los procedimientos que rigen los concursos públicos de adjudicación de bienes o derechos demaniales.

Termina el Alto Tribunal estimando el recurso de casación interpuesto por el Gobierno de Cantabria, y desestimando el recurso contencioso-administrativo contra el acuerdo de la Mesa de Valoración del concurso litigioso, al no vulnerarse los *principios de contradicción* e *igualdad en el procedimiento*, pues éste era el determinado por las bases y la mercantil era conocedora de que debía aportar la documentación acreditativa de las garantías definitivas en un concreto plazo, lo que no hizo según constató la citada Mesa.

DEFENSA DE LA COMPETENCIA

Colegios Profesionales: diferentes procedimientos de incorporación según se trate de personas físicas o jurídicas.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 19/12/2019. Rec. 7571/2018

Se debate en este asunto si es, o no, conforme a derecho la sentencia de la AN que anuló una resolución de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia (CNMC) que impuso al Colegio Oficial de Gestores Administrativos de Madrid una multa de 65.655 euros al declararle responsable de una infracción de la Ley 15/2007, de 3 de julio, de Defensa de la Competencia (LDC), consistente en la aplicación de condiciones desiguales para el ejercicio de la actividad profesional, según se trate de colegiados individuales o de sociedades profesionales, mediante la fijación de una cuota de inscripción más elevada y discriminatoria para las sociedades profesionales y la aplicación de normativa interna no adaptada a la legislación vigente, que obstaculiza de forma injustificada la prestación de servicios por parte de las sociedades profesionales de nueva creación.

Afirma el TS que la resolución sancionadora de la CNMC no ofrece razones para considerar que la conducta examinada del Colegio Oficial de Gestores Administrativos de Madrid, atendida su naturaleza, constituya una restricción de la competencia por su objeto, y en cuanto a la prueba de los efectos restrictivos de la competencia, se ha de respetar la valoración de la prueba realizada por la sentencia recurrida, que concluye en la falta de acreditación de que la cuota aplicada a las sociedades tenga efectos restrictivos de la competencia.

El TS **fija doctrina** en el sentido de que para que la exigencia de unas cuotas de inscripción en un Colegio Profesional o la aplicación por éste de una normativa contraria a la Ley de Colegios Profesionales o a la Ley de Sociedades Profesionales pueda ser considerada como una aplicación de condiciones desiguales y trato discriminatorio en los procedimientos de incorporación al colegio, se requiere la presencia de un **término válido** de comparación que sustente la desigualdad de trato.

El TS desestima el recurso de casación interpuesto contra la sentencia del TSJ Madrid impugnada, que confirma y por ende, la anulación de la resolución sancionadora de la CNMC. No obstante, uno de los magistrados de la Sala ha emitido **Voto particular** en contrario.

© 2020 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.

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

Doctrina administrativa

Ámbito fiscal

Tribunal Económico-Administrativo Central

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Autoconsumo por cambio de afectación de un bien: viviendas promovidas para su venta, que finalmente son arrendadas por terceros.

Resolución del TEAC, de 18/12/2019. Rec. 961/2019

La cuestión que se plantea es si el cambio de afectación de un bien de un sector diferenciado a otro tiene la consideración de autoconsumo, sin que exista ningún límite temporal mínimo para ello.

Pues bien, mientras que determinados autoconsumos de bienes -los externos- exigen de la transmisión del poder de disposición sobre los bienes de que se trate, **en determinados autoconsumos internos [art.9 1º c) LIVA] no hay transmisión alguna del poder de disposición sobre los bienes concernidos; en este caso, esos bienes no se transmiten a nadie, siguen siendo titularidad del mismo sujeto pasivo**.

Un cambio de afectación de un bien corporal de un sector a otro diferenciado de su actividad es para un sujeto pasivo una "decisión económico-empresarial", que no comporta modificación alguna en la "titularidad jurídica" de ese bien, que no es objeto de transmisión. Así, el cambio de afectación del bien de que se trate se produce tan pronto como esa decisión económico-empresarial de así hacerlo, se adopta y se ejecuta o implementa. En tal sentido, y en este caso concreto, si una empresa que tiene los sectores diferenciados de promoción de viviendas para su venta y de arrendamiento de viviendas, respecto a un bloque de viviendas para vender cuya promoción acaba de finalizar, decide destinar parte de ellas no a su venta sino a su arrendamiento, y comienza a anunciarlas como tales, desde ese momento se habrá producido un cambio de afectación de dichas viviendas. Decisión que debería dar lugar al pertinente registro contable, pues esas viviendas pasarían de ser existencias -viviendas en venta del sector de la actividad de promoción- a ser inmovilizado funcional -viviendas en arriendo del sector de la actividad de arrendamiento-.

En función de lo anterior, el TEAC unifica criterio en el sentido de que el autoconsumo por **el cambio de afectación de un bien de un sector diferenciado a otro se produce con tal cambio de afectación, y no necesita de plazo alguno de consumación o de permanencia.**

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

La Administración tributaria no puede acordar la nulidad de un negocio jurídico que califica y declara como simulado, por ser esto materia de competencia de los órganos jurisdiccionales.

Resolución del TEAC, de 17/12/2019. Rec. 2680/2018

En este asunto, la **cuestión controvertida** se centra en determinar si la calificación de un contrato como simulado, con simulación absoluta, por parte de la Administración tributaria, le permite declarar su nulidad, al menos a efectos tributarios.

© 2020 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Pues bien, de la redacción del apdo. 2 del art. 16 LGT se infiere con claridad que **la calificación de un acto o negocio como simulado no producirá más efectos que los exclusivamente tributarios**, lo cual significa que la declaración de un acto o negocio como simulado no conlleva la nulidad del mismo en el ámbito civil o mercantil. Quiere ello decir que tal contrato sigue subsistiendo a efectos civiles o mercantiles pese a la declaración de simulación por la Administración tributaria.

Lo anterior no es obstáculo para que la Administración tributaria deba considerar o tener como nulo, a efectos tributarios, el acto o negocio declarado simulado si se tiene presente que la simulación contractual da lugar a la nulidad absoluta o radical del contrato simulado por inexistencia de causa tanto en los supuestos de simulación absoluta como en los de simulación relativa; esto es, supone la ausencia de efecto alguno derivado del mismo.

En definitiva, **no le corresponde a la Administración tributaria acordar la nulidad de un negocio jurídico que califica y declara como simulado**, lo que compete a los órganos jurisdiccionales, pero sí deberá considerar o tener por nulo dicho negocio a efectos exclusivamente tributarios y respecto a todas las partes intervinientes en el mismo.

Dirección General de Tributos

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Situación de patrimonialidad por tesorería procedente de dividendos percibidos.

Consulta Vinculante a la DGT V3528-19, de 23/12/2019

En este caso se plantea a la DGT si tiene la consideración de patrimonial una sociedad *holding* familiar (sociedad A) con las siguientes características: (i) sus socios son en un 90%, un padre y en el 10% restante, sus tres hijos; (ii) su objeto social consiste en la compraventa, administración y explotación de bienes inmuebles y la compraventa y administración de valores, así como la participación en otras compañías y la gestión y dirección de dichas participaciones; (iii) es titular de más de un 5% de la sociedad B, una importante *holding* químico farmacéutico, y de la sociedad C entidad dedicada al arrendamiento de bienes inmuebles; (iv) posee distintas inversiones financieras a corto plazo y de tesorería obtenida a lo largo de los años a través de dividendos procedentes de los beneficios que las filiales obtienen en el sector farmacéutico y químico; y (v) a 31 de diciembre de 2017 más de la mitad del activo está constituido por inversiones financieras a corto plazo que provienen de los beneficios no distribuidos que se invierten en las mismas.

La DGT recuerda, en primer lugar, que **no se considera actividad económica** a efectos del art. 5.1 LIS **la desarrollada por la sociedad que se dedica a la mera gestión y administración de sus participaciones**.

Además, la tesorería y las inversiones financieras acumuladas por la sociedad A se considerarán como **elementos no afectos** en la medida en que proceden fundamentalmente de dividendos percibidos como consecuencia de la participación en otras entidades en un porcentaje superior al 5% y no de la transmisión de elementos patrimoniales.

En consecuencia, si de la media de los balances trimestrales del ejercicio de la sociedad A se deduce que más de la mitad del activo está constituido por valores o no está afecto a una actividad económica, la entidad A tendrá la consideración de patrimonial en dicho ejercicio.

© 2020 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Sistema de incentivos para caso de desinversión de los accionistas. Aplicación de la reducción del 30%.

Consulta Vinculante a la DGT V3473-19, de 20/12/2019

Un empleado de una compañía participa en un sistema de incentivos que le otorga la posibilidad de recibir, con ocasión de la desinversión en la sociedad por parte de los accionistas, una cantidad en metálico. Con ocasión del cumplimiento de la condición en abril de 2017 el empleado percibió el cobro del 50% del total al que tiene derecho. El restante 50% lo percibirá a los 18 meses (octubre de 2018) siempre que, a esa fecha, continúe siendo empleado de la sociedad.

En relación con lo anterior, se plantea la posibilidad de aplicar al importe percibido por el empleado **la reducción del 30% prevista en la normativa del IRPF para los siguientes rendimientos: (i) los del trabajo generados en más de dos años o (ii) los que el RIRPF califica como notoriamente irregulares imputados a un mismo período impositivo**.

A este respecto, la DGT concluye que no resultará de aplicación la citada reducción por las siguientes razones: (i) no estamos ante un rendimiento de los que la normativa del IRPF califica como rendimientos del trabajo obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo y además, (ii) se trata de un rendimiento que no se imputa en un único periodo impositivo.

Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR)

Cambio de residencia a Portugal para percibir la pensión y el plan de pensiones.

Consulta Vinculante a la DGT V3531-19, de 23/12/2019

Ante un posible cambio de residencia de un particular a Portugal, la DGT analiza la tributación en España de los rendimientos percibidos por la pensión de jubilación, el rescate del plan de pensiones y determinados rendimientos de trabajo, contemplándose dos escenarios:

1. **Residente fiscal en Portugal a efectos del Convenio**: como no residente, tributará en España únicamente por las rentas de fuente española que pudiera obtener por el IRNR sin perjuicio de lo que disponga el **Convenio hispano-portugués** (Convenio). En concreto, la tributación de cada una de las rentas será:

   - **Pensión de jubilación** de la seguridad social española, en la que hay que distinguir dos supuestos:

     a. Que dicha pensión **no sea percibida por un empleo público** anterior desempeñado por el consultante para el Estado español, en cuyo caso, conforme al art. 18 del Convenio, **sólo podría ser sometida a imposición en Portugal**, como estado de residencia del consultante al entenderse que procede de un empleo anterior en el sector privado.

© 2020 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR)

b. Que dicha pensión **sea percibida por razón de un empleo público** anterior desempeñado por el consultante para el Estado español, en cuyo caso, conforme al art. 19.2 del Convenio, **únicamente puede ser sometida a gravamen en España**, salvo que fuese residente y nacional de Portugal. A estos efectos, de acuerdo con la LIRNR las pensiones se entenderán obtenidas en España y, por tanto, sujetas al IRNR y a la obligación de retener por parte de la entidad gestora del plan.

- **Rescate del plan de jubilación,** distinguiendo tres supuestos:

  a. **Plan de Pensiones individual**, suscrito con entidad aseguradora. En este caso sería de aplicación el art. 22 del Convenio en virtud del cual estas rentas solo pueden someterse a imposición en Portugal.

  b. **Plan de pensiones** percibido por razón de trabajo realizado en España **en entidad privada**. En este caso resultaría de aplicación el art. 18 del Convenio que determina que las rentas derivadas del rescate sólo pueden someterse a imposición en el Estado de residencia del perceptor, en este caso Portugal, por lo que no podrían gravarse en España.

  c. **Fondo de pensiones** percibido por razón de servicios prestados a la Administración Pública española. En este caso, de acuerdo con el art. 19.2 del Convenio las mencionadas rentas únicamente pueden ser sometidas a gravamen en España, salvo que sea residente y nacional de Portugal, conforme a lo dispuesto en la normativa interna española.

- **Rendimientos del trabajo derivados de una relación laboral mantenida en España**, y que serían satisfechos por una empresa española, dado que el empleo del que va a derivar dicha renta se llevará a cabo en España. Dichos rendimientos podrán ser sometidos a imposición en España, sin perjuicio de la tributación que pueda establecer Portugal como Estado de residencia del consultante. La tributación de dichas rentas en territorio español la determina el art. 13 TRLIRN que las califica como rentas sujetas al IRNR en España y sujetas a retención.

En caso de que se produzca doble imposición en la tributación de cualquiera de las rentas mencionadas, será Portugal -como Estado de residencia del consultante-, el que tendrá que eliminarla, de acuerdo con lo establecido en el art. 23 del Convenio.

Por otra parte, la DGT recuerda que la normativa del IRNR prevé la posibilidad de que un contribuyente del IRNR que sea residente en otro Estado miembro de la UE tribute en calidad de contribuyente por el IRPF siempre que concurran determinadas circunstancias.

2. **No residente fiscal en Portugal a efectos del Convenio**: en este caso no resultaría aplicable el Convenio y habría que acudir a la normativa interna, en concreto al TRLIRNR, para determinar la tributación de cada una de las rentas:

© 2020 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR)

- **Pensión de jubilación y rescate del plan de jubilación**: tanto las pensiones como las rentas derivadas del rescate del plan de jubilación se entenderán obtenidas en España y, por tanto, sujetas al IRNR y a la obligación de retener por parte de la entidad gestora del plan.

- **Rendimientos del trabajo:** las rentas correspondientes percibidas por el consultante con motivo de su trabajo desarrollado en territorio español son rentas sujetas al IRNR, igualmente sujetas a retención.

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

***Trust* de Florida (EEUU) donde el beneficiario es residente fiscal en España.**

Consulta Vinculante a la DGT V3394-19, de 11/12/2019

Una persona física residente fiscal en España va a ser designado como beneficiario en un *trust* constituido por su hermano (*settlor*) que reside en Estados Unidos (EEUU). El *trust*, se constituirá conforme a las leyes del Estado de Florida (EEUU), tendrá carácter irrevocable; los bienes aportados al mismo no estarán situados en territorio español; y los *trustees* serán residentes en EEUU.

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

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

Además, con independencia de que se hubiera formalizado o no la donación descrita, el **fallecimiento del *settlor*** producirá, en principio, una **transmisión *mortis causa* de los bienes y derechos** aportados al *trust*, en la medida en qué tal transmisión no se hubo entendido producida con la aportación de los bienes al *trust*. En este caso, al ser el beneficiario residente fiscal en España estará sujeto al ISD por obligación personal de contribuir devengándose el impuesto cuando fallezca el causante.

En cuanto a la obligación de declarar bienes y derechos en el extranjero, la misma se extiende también a quienes tengan la consideración de titulares reales. En este caso concreto debe entenderse que el consultante tiene la consideración de titular real de todos los bienes y derechos situados en el extranjero que conformen el capital del *trust*. Por tanto, deberá presentar, en calidad de titular real, la correspondiente declaración del modelo 720 por cualesquiera bienes y derechos situados en el extranjero que sean parte del capital del *trust*, salvo que sean de aplicación las excepciones correspondientes.

© 2020 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Holding y deducibilidad del IVA soportado de gastos derivados de OPV en participada (intermediarios y asesoramiento).

Consulta Vinculante a la DGT V3480-19, de 20/12/2019

Se plantea la deducción del IVA soportado por una entidad holding por los gastos de intermediarios financieros y asesoramiento legal relativos a la oferta pública de adquisición sobre el 100% del capital de una sociedad en la que actualmente participa en un 48,59%. La entidad *holding* es y actúa como consejero delegado de la entidad participada por lo que percibe una retribución anual.

A efectos de IVA, la condición de empresario o profesional de una entidad *holding* vendrá delimitada por la actividad realizada por la misma, es decir, si se trata de una "*holding* pura" o mera tenedora de participaciones, o si, por el contrario, se trata de una "*holding* mixta" con intervención en la gestión de tales participaciones.

De la propia jurisprudencia del TJUE puede determinarse que la **tenencia de participaciones sí supondrá el ejercicio de una actividad económica sujeta al IVA**, cuando la misma suponga una intervención directa o indirecta en la actuación de la entidad participada, de acuerdo con los siguientes criterios:

1. Por intervención directa o indirecta en la actuación de la sociedad participada ha de entenderse **la prestación de servicios a dicha sociedad**, sin que la influencia que una participación societaria suficientemente elevada pueda suponer deba llevar a la conclusión de que efectivamente se produce dicha participación.

2. Las operaciones en función de las cuales se debe apreciar la existencia de prestaciones de servicios tales que permitan atribuir la condición de empresario o profesional a la entidad holding son las operaciones de la citada sociedad *holding*.

3. Salvo excepciones, existiendo dichas prestaciones de servicios, no cabe considerar los dividendos como contraprestación de las mismas.

4. Ha de estarse a la verdadera naturaleza de las operaciones, evitando que una participación accionarial elevada altere dicha naturaleza.

5. Los servicios prestados por un accionista a la entidad en cuyo capital participa han de ser servicios en los que se utilice el patrimonio empresarial o profesional.

En este caso la entidad consultante es y actúa como consejero delegado de su entidad participada recibiendo por sus funciones una retribución. Por tanto, en la medida en que las funciones realizadas por la entidad como consejero delegado supongan el uso del patrimonio empresarial o profesional, y los servicios prestados supongan una intervención en la situación de la sociedad participada, se podrá concluir que la entidad actúa como una sociedad "*holding* mixta" con la condición de empresario o profesional cuando realice la gestión de la participación en los términos señalados en los cinco puntos anteriores.

En relación con la posibilidad de considerar como deducible el IVA soportado de los gastos de asesoría e intermediarios financieros resultantes de la operación de compra de acciones de la entidad participada, la DGT concluye que con la doctrina del TJUE **la entidad holding tendrá, en principio, derecho a la deducción del IVA soportado en la adquisición de bienes y servicios que estén relacionados con la prestación de servicios a su entidad filial, en definitiva, con la prestación de servicios de gestión sujetos al Impuesto**.

© 2020 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Servicios facturados mediante criptomonedas.

Consulta Vinculante a la DGT V3513-19, de 20/12/2019

Una empresa que factura sus servicios mediante criptomonedas debe tener en cuenta las siguientes implicaciones a efectos de IVA:

En primer lugar, que los *bitcoins*, criptomonedas y demás monedas digitales son divisas por lo que **los servicios financieros vinculados con las mismas están exentos del IVA**, en los términos establecidos en el art. 20.Uno.18.º LIVA. Existirá **obligación de expedir factura** cuando estas operaciones exentas se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto, en Canarias, Ceuta o Melilla y las realicen empresarios o profesionales distintos de entidades aseguradoras, sociedades gestoras de instituciones de inversión colectiva, entidades gestoras de fondos de pensiones, fondos de titulización y sus sociedades gestoras, o entidades de crédito a través de su sede de actividad o un establecimiento permanente en dicho territorio.

Debe señalarse además que los importes que figuran en las facturas podrán expresarse en cualquier moneda a condición de que el importe de IVA que se repercuta se exprese en euros. En cuanto al tipo de cambio, al no resultar de aplicación en sentido estricto la normativa interna (apdo. 11 del art. 79 LIVA) será admisible la utilización de aquellas fuentes de publicación de tipos de cambio que reúnan ciertas características tales como que sean representativas, que no presenten diferencias significativas respecto de los tipos de cambio de referencia que publica el BCE, que dichas fuentes sean de uso generalizado y aceptadas para la conversión de divisas, que sean de fácil acceso y por último, que sean utilizadas de manera recurrente y mantenida en el tiempo por el sujeto pasivo.

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Cuestiones prácticas sobre el apoderamiento para recibir notificaciones de clientes.

Consulta Vinculante a la DGT V3309-19, de 02/12/2019

En relación con el apoderamiento para recibir notificaciones de terceros (clientes), la DGT aclara los siguientes aspectos:

- La Administración no está obligada a realizar la notificación al apoderado por el obligado tributario como representante para recibir notificaciones por medios electrónicos. Por tanto, es correcta la **notificación que realice la Administración mediante la puesta a disposición en el buzón electrónico asociado a la dirección electrónica habilitada del obligado tributario**.

- En relación con la fecha en que debe considerarse que se ha realizado la notificación en el supuesto de que el interesado fuera notificado por distintos cauces, la DGT señala que se tomará como **fecha de notificación la de aquélla que se hubiera producido en primer lugar**. Además, con independencia del medio utilizado, las notificaciones serán válidas siempre que permitan tener constancia de su envío o puesta a disposición, de la recepción o acceso por el interesado o su representante, de sus fechas y horas, del contenido íntegro, y de la identidad fidedigna del remitente y destinatario de la misma.

© 2020 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.

Ámbito legal

Dirección General de los Registros y del Notariado

Registro Mercantil

Aportación de *know how* en la constitución de una sociedad limitada.

Resolución de la DGRN de 04/12/2019

Debe decidirse en este expediente si es o no inscribible la constitución de una sociedad de responsabilidad limitada a la que se aporta, entre otros bienes, el denominado *know how*. El registrador se opone a la inscripción solicitada porque, a su juicio, tal como está descrita dicha aportación parece que se trata de un trabajo o prestación de servicios. Los recurrentes alegan que el objeto de aportación son conocimientos técnicos, secretos, identificables, de los que derivan un beneficio económico, y son imprescindibles para la actividad social.

La DGRN estima el recurso y revoca la calificación del registrador, puesto que de conformidad con lo previsto en el art. 58.1 LSC, en las sociedades de capital sólo podrán ser objeto de aportación los bienes o derechos patrimoniales susceptibles de valoración económica. Y el **objeto de aportación cuestionado en la calificación registral, aun cuando sea un bien inmaterial, tiene carácter patrimonial, es susceptible de valoración económica y de apropiación, por lo que puede aportarse a la sociedad y es apto para producir una ganancia**.

© 2020 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.

© 2020 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.

Noticias KPMG Abogados

Remuneraciones de Consejeros en el Mercado Continuo

El equipo de Compensación General de Consejeros y de Directivos de KPMG Abogados ha elaborado el primer Estudio que se publica en el mercado sobre Remuneraciones de Consejeros en el Mercado Continuo. Los objetivos básicos del estudio era identificar tendencias retributivas en el Mercado Continuo desglosadas por conceptos, y proveer a las Empresas y a los Consejeros, de una posible herramienta para la toma de decisiones en materia de Remuneraciones de Consejeros.

Los resultados del estudio fueron presentados en un evento celebrado el pasado 3 de febrero en nuestras oficinas de Madrid.

Durante el evento, se comentaron aspectos como la composición actual de los Consejos en las compañías del Mercado Continuo, la cuantías que están recibiendo los Consejeros en concepto de remuneración segmentadas por sectores, su evolución en relación con el ejercicio anterior y la comparación de las mismas con respecto al IBEX 35.

Directiva de Intermediarios (DAC 6): retos para los grupos españoles

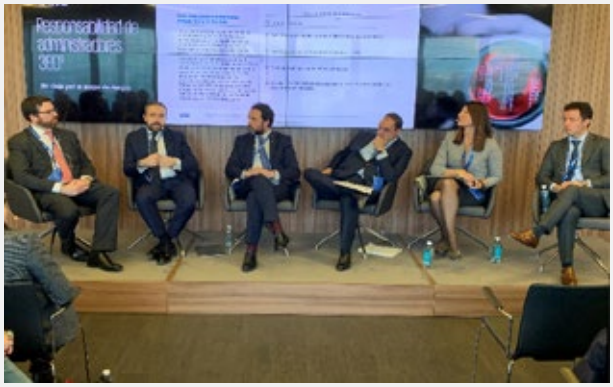
En los últimos meses de 2019 se han publicado en varios países de la UE (incluyendo Francia y Alemania) las normas domésticas de transposición de la Directiva de Intermediarios (DAC6) cuya entrada en vigor está prevista para el 1 de julio de 2020.

En un escenario de inminente transposición de la norma en nuestro ordenamiento, y acercándose la fecha de entrada en vigor de la novedad (1 de julio de 2020), es importante conocer en profundidad las implicaciones prácticas que puede plantear la Directiva de Intermediarios para la empresa española y, más importante aún desde un punto de vista práctico, cómo podría establecerse un procedimiento que permita la captura de la información relevante, su procesamiento, así como la monitorización de la operaciones reportadas por los intermediarios identificados como tales.

Para comentar estos temas, el pasado 11 de febrero organizamos un desayuno en nuestras oficinas en el que profesionales del área fiscal de KPMG Abogados abordaron estos aspectos.

© 2020 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.

Responsabilidad de Administradores 360. Un viaje por el mapa de riesgos.



El pasado 13 de febrero se celebró en nuestras oficinas el evento Responsabilidad de Administradores 360. Un viaje por el mapa de riesgos. En el mismo a través de un supuesto práctico, se presentó una visión global y transversal de cómo la responsabilidad de los administradores puede verse comprometida desde diferentes ámbitos por una gestión inadecuada de los riesgos de la sociedad. De la mano de expertos de KPMG Abogados en las diferentes materias, durante la sesión se abordaron los diferentes tipos de riesgo y responsabilidad, comprendiendo simultáneamente diferentes cuestiones desde la perspectiva fiscal, laboral, administrativa, penal, mercantil y concursal.

En la sesión contamos además con la participación de Dña. Cayetana Lado, Abogado del Estado-Jefe del Área Concursal, quien nos aportó su valiosa visión sobre la materia.
.

La Norma UNE 19602. Aspectos prácticos para su aplicación

En 2019 entró en vigor la Norma UNE 19602 sobre Sistemas de Gestión de Compliance Tributario. La norma tiene por objeto establecer los requisitos y facilitar las directrices para adoptar, implementar, mantener y mejorar las políticas de Compliance y el resto de los elementos de un sistema de gestión de Compliance tributario dentro de la empresa.

Asimismo la UNE 19620 trata de ayudar al diseño o al diagnóstico de los sistemas de gestión de Compliance tributario para la prevención, detección, gestión y mitigación de contingencias y riesgos tributarios.

Con la finalidad de ayudar a las empresa a entender, desde un punto de vista práctico, cómo llevar a cabo ese diseño e implementación, el 20 de febrero celebraremos en las Oficinas de KPMG un seminario impartido por profesionales de KPMG, especialistas en Cumplimiento Tributario y en herramientas tecnológicas de control.

© 2020 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.

Abreviaturas

AEAT	Agencia Estatal de la Administración Tributaria
AN	Audiencia Nacional
AP	Audiencias Provinciales
CC	Código Civil, de 24 de julio de 1889
CCom	Código de Comercio, aprobado por el Real Decreto de 22 de agosto de 1885
CE	Constitución Española, de 6 de diciembre de 1978
DGRN	Dirección General de los Registros y del Notariado
DGT	Dirección General de Tributos
ET	Texto Refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre
IAE	Impuesto sobre Actividades Económicas
IBI	Impuesto sobre Bienes Inmuebles
IIAA	Impuestos Autonómicos
IIEE	Impuestos Especiales
IILL	Impuestos Locales
IIVTNU	Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana
IP	Impuesto sobre el Patrimonio
IRNR	Impuesto sobre la Renta de No Residentes
IRPF	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
IS	Impuesto sobre Sociedades
ISD	Impuesto sobre Sucesiones Donaciones
ITP y AJD	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
IVA	Impuesto sobre el Valor Añadido
JPI	Juzgado de Primera Instancia e Instrucción
LC	Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal
LEC	Ley 1/2000, de 7 enero, de Enjuiciamiento Civil
LGT	Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria
LH	Ley Hipotecaria, aprobada por el Decreto de 8 febrero 1946
LIIEE	Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales
LIP	Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio
LIRPF	Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
LIS	Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades
LISD	Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
LIVA	Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido
LJCA	Ley 29/1998, de 13 julio, Jurisdicción Contencioso-Administrativa
LOPJ	Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial
LRJS	Ley 36/2011, de 10 de octubre, reguladora de la Jurisdicción Social
LSC	Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
RIIEE	Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio
RIRPF	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo
RIRNR	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, aprobado por el Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio
RIS	Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio
RISD	Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que aprueba el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre
RITP y AJD	Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo
RIVA	Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre
RRM	Reglamento del Registro Mercantil
TC	Tribunal Constitucional
TEAC	Tribunal Económico-Administrativo Central
TEAR	Tribunal Económico-Administrativo Regional
TEDH	Tribunal Europeo de Derechos Humanos
TFUE	Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, firmado en Roma el 25 de marzo de 1957
TGUE	Tribunal General de la Unión Europea
TJUE	Tribunal de Justicia de la Unión Europea
TRLGSS	Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre
TRLHL	Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo
TRLIRNR	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo
TRLITP y AJD	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre
TS	Tribunal Supremo
TSJ	Tribunales Superiores de Justicia
UE	Unión Europea

© 2020 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.

kpmgabogados.es

© 2020 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.