



# KNOW

# Novedades Jurídicas y Fiscales

**Boletín de actualización**  
Nº 102 – Julio/Agosto 2021

[kpmgabogados.es](http://kpmgabogados.es)



# Índice



<b>En el punto de mira</b>	<b>3</b>
<b>Novedades legislativas</b>	
COVID-19	5
Fiscal/Legal	10
Ámbito fiscal	11
Ámbito legal	14
<b>Jurisprudencia</b>	
Ámbito fiscal	33
Ámbito legal	49
<b>Doctrina administrativa</b>	
Ámbito fiscal	63
Ámbito legal	79
<b>Abreviaturas</b>	<b>84</b>

# En el punto de mira

## KPMG Abogados S.L.P.

Tras el paréntesis estival en la presente edición KNOW recogemos las principales novedades normativas, jurisprudenciales y doctrinales que se han producido durante los meses de julio y agosto en las áreas fiscal y legal.

En el ámbito normativo, la Ley 11/2021 de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal publicada en el BOE el 10 de julio destaca como gran protagonista, por la variedad y relevancia de sus modificaciones en materia tributaria tras una intensa tramitación parlamentaria.

Se han introducido modificaciones tanto en tributación directa e indirecta, así como de índole procedimental, sobre las que mucho se ha escrito. Entre otras novedades, ha realizado una modificación de calado en el régimen fiscal de las SICAVS, incluido cambios en la tributación de las SOCIMIS y fijado el “valor de referencia” a los efectos de la valoración de bienes inmuebles en distintos impuestos. Por otra parte, ha regulado modificaciones relevantes que atañen a la Ley General Tributaria, tales como las introducidas en el sistema de recargos por extemporaneidad así como otros aspectos procedimentales como la regulación de la entrada y registro en domicilio o limitaciones al uso de efectivo, entre otras.

También en el área legal han visto la luz normas relevantes, especialmente en el ámbito mercantil y laboral.

En el mercantil, y a tan solo cuatro días de la finalización del plazo para la presentación en el Registro mercantil, se aprobaron nuevos modelos de cuentas anuales individuales y consolidadas correspondientes al ejercicio 2020.

Y en el laboral, destaca la publicación de la Ley 10/2021, de trabajo a distancia, en sustitución del RD-ley 28/2020, de 22 de septiembre, que ha pasado a quedar tácitamente derogado. Pasan a regularse en esta Ley las definiciones del trabajo a distancia, teletrabajo y trabajo presencial, recogiendo los requisitos e implicaciones del trabajo a distancia, entre otros aspectos que desarrollamos más adelante.

Asimismo, en el mes de julio se ha publicado el RD-ley 14/2021 de medidas urgentes para la reducción de la temporalidad en el empleo público, con el que se

pretende atajar la temporalidad en la función pública y ya iniciado agosto se ha modificado el reglamento sancionador en el orden social a través del RD 688/2021 que comentamos en detalle en este número.

En cuanto a pronunciamientos jurisprudenciales, por la perspectiva tributaria destacan dos Sentencias del Tribunal Supremo en materia de imposición directa. La primera, en relación con el derecho a la compensación de bases imponibles negativas. El Tribunal, casando lo que meses atrás había aceptado la Audiencia Nacional, rechaza que vía rectificación de una autoliquidación de un ejercicio no prescrito se puedan reconocer BINs que se hubieran generado en un ejercicio prescrito anterior. Y la segunda, que amplía la base de la deducción por gastos de patrocinio, apartándose de su anterior criterio más restrictivo.

Por otro lado, como veremos, se han publicado diversos Autos de admisión de recursos de casación sobre cuestiones polémicas a las que sin duda haremos seguimiento. Y en el ámbito comunitario, hemos conocido las conclusiones del Abogado General del TJUE por las que considera las sanciones derivadas del incumplimiento de la obligación informativa sobre bienes y derechos en el extranjero (Modelo 720) desproporcionadas y contrarias Tratado de funcionamiento de la UE; lo que podría ser la antesala de la Sentencia en este mismo sentido.

Desde la perspectiva legal, se comentan diversas Sentencias del ámbito civil, laboral y mercantil, destacando la Sentencia del Tribunal Constitucional que ha declarado la inconstitucionalidad parcial del primer Estado de alarma, con 5 votos particulares de los 11 magistrados que componen el Pleno del Tribunal.

Por último, incluimos una selección de doctrina administrativa. En el ámbito tributario, pronunciamientos de Tribunales Económico Administrativos y contestaciones de la DGT vinculantes para los órganos administrativos. Y en el ámbito mercantil, se incluye una selección de resoluciones de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública.



# Novedades legislativas

## COVID-19

### Decisiones de la UE

**[DECISIÓN \(UE\) 2021/1142 del Consejo de 12 de julio de 2021 \(DOUE 13/07/2021\)](#)**, por la que se prorroga de nuevo la excepción temporal al Reglamento interno del Consejo establecida mediante la Decisión (UE) 2020/430, habida cuenta de las dificultades para viajar como consecuencia de la pandemia de COVID-19 en la Unión.

### Decisiones de Ejecución de la UE

**[DECISIÓN DE EJECUCIÓN \(UE\) 2021/1126 de la Comisión de 8 de julio de 2021 \(DOUE 09/07/2021\)](#)**, por la que se establece la equivalencia entre los certificados COVID-19 expedidos por Suiza y los certificados expedidos de conformidad con el Reglamento (UE) 2021/953 del Parlamento Europeo y del Consejo.

**[DECISIÓN DE EJECUCIÓN \(UE\) 2021/1095 de la Comisión de 2 de julio de 2021 \(DOUE 05/07/2021\)](#)**, por la que se establece la metodología para la asignación de los costes derivados de las operaciones de empréstito y de gestión de la deuda en el marco de NextGenerationEU.

**[DECISIÓN DE EJECUCIÓN \(UE\) 2021/1212 de la Comisión de 22 de julio de 2021 \(DOUE 23/07/2021\)](#)**, por la que se modifica la Decisión de Ejecución (UE) 2017/253 en lo que respecta a las alertas activadas por amenazas transfronterizas graves para la salud y al rastreo de contactos de las personas expuestas detectadas en el contexto de la cumplimentación de formularios de localización de pasajeros.

**[DECISIÓN DE EJECUCIÓN \(UE\) 2021/1272 de la Comisión de 30 de julio de 2021 \(DOUE 02/08/2021\)](#)**, por la que se establece la equivalencia, a fin de facilitar el derecho a la libre circulación dentro de la Unión, entre los certificados COVID-19 expedidos por el Estado de la Ciudad del Vaticano y los certificados expedidos de conformidad con el Reglamento (UE) 2021/953 del Parlamento Europeo y del Consejo.

**[DECISIÓN DE EJECUCIÓN \(UE\) 2021/1273 de la Comisión de 30 de julio de 2021 \(DOUE 02/08/2021\)](#)**, por la que se establece la equivalencia, a fin de facilitar el derecho a la libre circulación dentro de la Unión, entre los certificados COVID-19 expedidos por San Marino y los certificados expedidos de conformidad con el Reglamento (UE) 2021/953 del Parlamento Europeo y del Consejo.

### Recomendaciones de la UE

**[RECOMENDACIÓN \(UE\) 2021/1085 del Consejo de 1 de julio de 2021 \(DOUE 02/07/2021\)](#)**, por la que se modifica la Recomendación (UE) 2020/912 sobre la restricción temporal de los viajes no esenciales a la UE y el posible levantamiento de dicha restricción

**COVID-19 (cont.)**

## Comunicaciones de la Comisión

**COMUNICACIÓN DE LA COMISIÓN (DOUE 05/07/2021)** Directrices de la UE para la reanudación segura de las actividades en los sectores cultural y creativo. COVID-19.

**COMUNICACIÓN DE LA COMISIÓN (DOUE 05/08/2021):** Aprovechar todas las ventajas de los certificados COVID digitales de la UE: respaldar la libre circulación de los ciudadanos y la recuperación del sector del transporte aéreo mediante orientaciones y recomendaciones para los Estados miembros de la UE (2021/C 313/02).

## Resoluciones de la UE

**RESOLUCIÓN del Comité Europeo de las Regiones sobre la libre circulación durante la pandemia de COVID-19 (certificado verde digital) y el aumento de la producción de vacunas (DOUE 27/07/2021)** (2021/C 300/02).

## Otros UE

**INFORME ESPECIAL N.º 15/2021 (DOUE 02/07/2021)**, Los derechos de los pasajeros aéreos durante la pandemia de COVID-19: A pesar de los esfuerzos de la Comisión, no se protegen los derechos esenciales (2021/C 258/05).

## Reales Decretos-leyes

**REAL DECRETO-LEY 16/2021, de 3 de agosto (BOE 04/08/2021)**, por el que se adoptan medidas de protección social para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social y económica.

El RD-ley 16/2021, con entrada en vigor el **mismo día de su publicación**, tiene por objeto **prorrogar, de manera general, hasta el 31 de octubre de 2021 la vigencia de algunas de las medidas** adoptadas en anteriores Reales Decretos-leyes, y **dirigidas a colectivos en situaciones de vulnerabilidad social y económica**, ante la previsión de que, una vez llegado el 9 de agosto de 2021, tales medidas dejarían de surtir efecto; concretamente, las siguientes:

- ✓ Se **prorrogan hasta el 31 de octubre de 2021**, algunas de las **medidas del RD-ley 8/2021** -que, en consecuencia, modifica-adoptadas por el Gobierno tras la finalización de la vigencia del estado de alarma declarado por el RD 926/2020, para hacer frente, de manera urgente, a las siguientes situaciones de vulnerabilidad social y económica:
  - **Hasta el 31 de octubre de 2021, inclusive**, no podrá suspenderse el **suministro de energía eléctrica, gas natural y agua** a aquellos consumidores en los que concurra la condición de **consumidor vulnerable**, vulnerable severo o en riesgo de exclusión social definidas en los arts. 3 y 4 del RD 897/2017, que regula la figura del consumidor vulnerable, el bono social y otras medidas de protección para los consumidores domésticos. Para acreditar la condición de consumidor vulnerable ante las empresas suministradoras de gas natural y agua bastará la presentación de la última factura de electricidad en la que se refleje la percepción del bono social de electricidad.
  - En cualquier caso, la **condición de consumidor vulnerable** y, por tanto, el **derecho a percibir el bono social** en los términos que corresponda, **se extinguirá con fecha 31 de octubre de 2021**, sin perjuicio de la **posibilidad de acogerse a dicha condición en cualquier momento anterior o**

**COVID-19 (cont.)**

## Reales Decretos-leyes

posterior a esa fecha al amparo del resto de supuestos previstos en el citado RD 897/2017.

- ✓ Por otro lado, el RD-ley 16/2021 **prorroga** ciertas medidas de protección en el ámbito del arrendamiento de vivienda, contenidas en los Reales Decretos-leyes 11/2020 y 37/2020 -que se modifican-, del modo siguiente:

- Respecto al RD-ley 11/2020, se **amplía hasta el 31 de octubre de 2021:**
  - La **suspensión de los procedimientos de desahucio y de los lanzamientos de vivienda en situaciones de vulnerabilidad sin alternativa habitacional**, en los supuestos y de acuerdo con los trámites ya establecidos.
  - La posibilidad de aplicar una **prórroga extraordinaria del plazo del contrato de arrendamiento de vivienda habitual por un periodo máximo de 6 meses**, durante los cuales se seguirán aplicando los términos y condiciones establecidos para el contrato en vigor, siempre que no se hubiese llegado a un acuerdo distinto entre las partes, a aquellos contratos cuyo vencimiento fuera anterior al 31 de octubre de 2021.
  - La posibilidad de que la persona arrendataria de un contrato de vivienda habitual suscrito al amparo de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos (LAU), que se encuentre en situación de vulnerabilidad económica, pueda **solicitar el aplazamiento temporal y extraordinario en el pago de la renta**, siempre que dicho aplazamiento o la **condonación total o parcial** de la misma no se hubiera conseguido ya con carácter voluntario por acuerdo entre ambas partes, cuando el arrendador sea una empresa o entidad pública de vivienda o un gran tenedor, en los términos del RD-ley 11/2020.
- Respecto al RD-ley 37/2020, se **extiende hasta el 30 de noviembre de 2021** el plazo -cuya prórroga anterior finalizaba el 9 de septiembre de 2021- durante el cual los arrendadores y titulares de la vivienda afectados por la suspensión extraordinaria del art. 1 del RD-ley 11/2020, podrán solicitar una compensación cuando la Administración competente, en los 3 meses siguientes a la fecha en que se emita el informe de los servicios sociales señalando las medidas adecuadas para atender la situación de vulnerabilidad acreditada facilitando el acceso de las personas vulnerables a una vivienda digna, no hubiera adoptado tales medidas.

La compensación consistirá en el valor medio que correspondería a un alquiler de vivienda en el entorno en que se encuentre el inmueble más gastos corrientes de la vivienda asumidos por el arrendador, por el período que medie entre que se hubiera acordado la suspensión y el momento en el que la misma se levante por el Tribunal o hasta el 31 de octubre de 2021. Ahora bien, si dicho valor fuera superior a la renta que viniera percibiendo el arrendador, la compensación consistirá en la renta dejada de percibir en dicho período más los gastos corrientes asumidos por el arrendador.

**COVID-19 (cont.)**

## Reales Decretos-leyes

Consecuentemente, se modifica el Real Decreto 401/2021, de 8 de junio que aprueba las medidas necesarias para que las comunidades autónomas puedan utilizar los recursos del Plan Estatal de Vivienda 2018-2021, para hacer frente a las compensaciones que procedan, y establece el procedimiento para el reconocimiento de la compensación a los propietarios y arrendadores-, ampliando hasta el 30 de noviembre de 2021 los plazos correspondientes.

- ✓ Por último, el RD-ley 16/2021 **prorroga hasta el 31 de octubre de 2021** la consideración como **esenciales** de los servicios de protección y asistencia de los arts. 2 a 5 de la Ley 1/2021, de 24 de marzo, de medidas urgentes en materia de protección y asistencia a las víctimas de violencia de género, y exige a las Administraciones públicas competentes, y a aquellas empresas y proveedores esenciales para la prestación de tales servicios, que adopten las medidas necesarias para asegurar la prestación de los servicios que les son propios.

## Reales Decretos

**[REAL DECRETO 588/2021, de 20 de julio \(BOE 21/07/2021\)](#)**, por el que se modifica el Real Decreto 1662/2000, de 29 de septiembre, sobre productos sanitarios para diagnóstico «in vitro», con objeto de regular la venta al público y la publicidad de los productos de autodiagnóstico de la COVID-19.

## Órdenes Ministeriales

**[ORDEN PCM/692/2021, de 30 de junio \(BOE 02/07/2021\)](#)**, por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 29 de junio de 2021, por el que se prorroga el Acuerdo del Consejo de Ministros de 2 de febrero de 2021, por el que se establecen medidas excepcionales para limitar la propagación y el contagio por el COVID-19, mediante la limitación de los vuelos entre la República Federativa de Brasil y la República de Sudáfrica y los aeropuertos españoles.

**[ORDEN INT/715/2021, de 7 de julio \(BOE 08/07/2021\)](#)**, por la que se modifica la Orden INT/657/2020, de 17 de julio, por la que se modifican los criterios para la aplicación de una restricción temporal de viajes no imprescindibles desde terceros países a la Unión Europea y países asociados Schengen por razones de orden público y salud pública con motivo de la crisis sanitaria ocasionada por la COVID-19.

**[ORDEN SND/722/2021, de 8 de julio \(BOE 09/07/2021\)](#)**, por la que se prorroga la Orden SND/413/2021, de 27 de abril, sobre las condiciones de cuarentena a las que deben someterse las personas procedentes de la República de la India a su llegada a España, durante la situación de crisis sanitaria ocasionada por la COVID-19.

**[ORDEN PCM/755/2021, de 16 de julio \(BOE 17/07/2021\)](#)**, por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 13 de julio de 2021, por el que se prorroga el Acuerdo del Consejo de Ministros de 2 de febrero de 2021, por el que se establecen medidas excepcionales para limitar la propagación y el contagio por el COVID-19, mediante la limitación de los vuelos entre la República Federativa de Brasil y la República de Sudáfrica y los aeropuertos españoles.

**[ORDEN INT/790/2021, de 23 de julio \(BOE 24/07/2021\)](#)**, por la que se modifica la Orden INT/657/2020, de 17 de julio, por la que se modifican los criterios para la aplicación de una restricción temporal de viajes no imprescindibles desde terceros países a la Unión Europea y países asociados Schengen por razones de orden público y salud pública con motivo de la crisis sanitaria ocasionada por la COVID-19.



**COVID-19 (cont.)**

## Órdenes Ministeriales

**[ORDEN SND/791/2021, de 23 de julio \(BOE 24/07/2021\)](#)**, sobre las condiciones de cuarentena a las que deben someterse las personas procedentes de países de alto riesgo a su llegada a España, durante la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

**[ORDEN SND/821/2021, de 30 de julio \(BOE 31/07/2021\)](#)**, por la que se modifica la Orden SND/791/2021, de 23 de julio, sobre las condiciones de cuarentena a las que deben someterse las personas procedentes de países de alto riesgo a su llegada a España, durante la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

**[ORDEN SND/821/2021, de 30 de julio \(BOE 31/07/2021\)](#)**, por la que se modifica la Orden SND/791/2021, de 23 de julio, sobre las condiciones de cuarentena a las que deben someterse las personas procedentes de países de alto riesgo a su llegada a España, durante la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

**[ORDEN SND/858/2021, de 6 de agosto \(BOE 07/08/2021\)](#)**, por la que se prorroga la Orden SND/791/2021, de 23 de julio, sobre las condiciones de cuarentena a las que deben someterse las personas procedentes de países de alto riesgo a su llegada a España, durante la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

**[ORDEN INT/910/2021, de 30 de agosto \(BOE 31/08/2021\)](#)**, por la que se prorroga la Orden INT/657/2020, de 17 de julio, por la que se modifican los criterios para la aplicación de una restricción temporal de viajes no imprescindibles desde terceros países a la Unión Europea y países asociados Schengen por razones de orden público y salud pública con motivo de la crisis sanitaria ocasionada por la COVID-19.

## Resoluciones

**[RESOLUCIÓN de 21 de junio de 2021 \(BOE 02/07/2021\)](#)**, de la Dirección de la Agencia Estatal de Seguridad Aérea, por la que se actualizan las Directrices operativas para la gestión de pasajeros aéreos y personal de aviación con relación a la pandemia COVID-19.

**[RESOLUCIÓN de 9 de julio de 2021 \(BOE 13/07/2021\)](#)**, de la Dirección General de Salud Pública, por la que se modifica la de 4 de junio de 2021, relativa a los controles sanitarios a realizar en los puntos de entrada de España.

**[RESOLUCIÓN de 20 de julio de 2021 \(BOE 28/07/2021\)](#)**, de la Dirección General de Salud Pública, por la que se establece el Sistema de Información a través del cual se deberá remitir la información sobre pruebas diagnósticas de laboratorio necesaria para el seguimiento de la pandemia ocasionada por el COVID-19 al que se refiere el artículo 25 de la Ley 2/2021, de 29 de marzo, de medidas urgentes de prevención, contención y coordinación para hacer frente a la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

**[RESOLUCIÓN de 21 de julio de 2021 \(BOE 28/07/2021\)](#)**, del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 13/2021, de 24 de junio, por el que se modifican la Ley 2/2021, de 29 de marzo, de medidas urgentes de prevención, contención y coordinación para hacer frente a la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, y el Real Decreto-ley 26/2020, de 7 de julio, de medidas de reactivación económica para hacer frente al impacto del COVID-19 en los ámbitos de transportes y vivienda.

**Fiscal/Legal**

## Resoluciones

**RESOLUCIÓN de 21 de julio de 2021 (BOE 28/07/2021)**, del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 12/2021, de 24 de junio, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito de la fiscalidad energética y en materia de generación de energía, y sobre gestión del canon de regulación y de la tarifa de utilización del agua.

## Ámbito fiscal

### Acuerdos Internacionales

#### **INFORMACIÓN RELATIVA A LA FECHA DE ENTRADA EN VIGOR en forma de Canje de Notas entre la Unión Europea y la República**

**Argentina (DOUE 03/08/2021)**, en virtud del artículo XXVIII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) de 1994, en relación con la modificación de las concesiones en todos los contingentes arancelarios de la lista CLXXV de la Unión Europea como consecuencia de la retirada del Reino Unido de la Unión Europea.

#### **INFORMACIÓN RELATIVA A LA FECHA DE ENTRADA EN VIGOR DEL ACUERDO entre la Unión Europea y el Reino de Tailandia (DOUE**

**10/08/2021)**, en virtud del artículo XXVIII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) de 1994, sobre la modificación de las concesiones de todos los contingentes arancelarios de la lista CLXXV de la Unión Europea como consecuencia de la retirada del Reino Unido de la Unión Europea.

#### **INFORMACIÓN RELATIVA A LA FECHA DE ENTRADA EN VIGOR DEL ACUERDO en forma de Canje de Notas entre la Unión Europea y la**

**República de Indonesia (DOUE 31/08/2021)**, en virtud del artículo XXVIII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) de 1994, en relación con la modificación de las concesiones en todos los contingentes arancelarios de la lista CLXXV de la Unión Europea como consecuencia de la retirada del Reino Unido de la Unión Europea.

### Convenios Internacionales

**DENUNCIA POR PARTE DE TURKMENISTÁN DEL CONVENIO entre el Gobierno de España y el Gobierno de la Unión de Repúblicas Socialistas Soviéticas para evitar la doble imposición sobre la renta y el patrimonio, hecho en Madrid el 1 de marzo de 1985 (BOE 10/08/2021).**

### Reglamentos de Ejecución de la UE

#### **REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2021/1218 de la Comisión de 26 de julio de 2021 (DOUE 27/07/2021)**

por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) n.º 79/2012 con respecto al almacenamiento y al acceso automatizado a la información sobre las importaciones exentas del IVA en el marco del «régimen de importación»

### Directivas de la UE

#### **DIRECTIVA (UE) 2021/1159 del Consejo de 13 de julio de 2021 (DOUE**

**15/07/2021)**, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a las exenciones temporales relativas a las importaciones y a determinados suministros, en respuesta a la pandemia de COVID-19.

### Leyes

#### **LEY 11/2021, de 9 de julio (BOE 10/07/2021) (acceda a nuestro tax alert)**

de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego.

Con carácter general, esta Ley entró en vigor el 11 de julio de 2021 (salvo determinadas disposiciones que tienen una entrada en vigor específica y dilatada en el tiempo). Según la exposición de motivos, la finalidad de la Ley - que forma parte del componente 27 del Plan de recuperación Transformación y Resiliencia elaborado por el Gobierno español y enviado a Bruselas - es doble: (i) se incorpora al ordenamiento interno el derecho de la UE sobre prácticas de elusión fiscal (Directiva 2016/1164, conocida como Directiva

## Ámbito fiscal (cont.)

### Leyes

ATAD); (ii) introducir cambios en la regulación dirigidos fundamentalmente a facilitar las actuaciones tendentes a prevenir y luchar contra el fraude reforzando el control tributario.

La Ley que podría considerarse una “ley ómnibus” por su extenso contenido, consta de diecinueve artículos, seis disposiciones adicionales, dos disposiciones transitorias y siete disposiciones finales e incorpora importantes novedades, principalmente en el ámbito tributario, modificando tanto normas propiamente tributarias como otras que no siendo de esta índole inciden en determinados aspectos tributarios. Entre otras medidas destacan las siguientes:

- Con incidencia en el IS, se endurece el régimen fiscal de las SICAV fijando requisitos de inversión mínima que confieren el derecho a aplicar el tipo del 1% que pueden ser comprobados por la Administración Tributaria sin el concurso de la CNMV ([acceda aquí a nuestro tax alert](#)) y se impone a las SOCIMIS un gravamen especial del 15% a sus beneficios no distribuidos.
- En el IRNR y también en el IS se modifica el régimen de transparencia fiscal internacional y la imposición de salida o “Exit Tax” (con el fin de cumplir las previsiones de la Directiva ATAD).
- En el IRPF: (i) con efectos desde el 1 de enero de 2022 se homogeniza el tratamiento fiscal de los fondos y sociedades de inversión cotizadas (ETF por sus siglas en inglés) excluyendo la posibilidad de aplicar el régimen de traspasos con independencia del mercado, nacional o extranjero donde se negocien y se introduce un régimen transitorio; (ii) se aclara que no se puede aplicar la reducción por rendimientos del capital inmobiliario sobre los rendimientos resultantes de un procedimiento de comprobación; y (iii) se modifica la regulación de los pactos sucesorios (con incidencia también en el ISD).
- Por otra parte, se modifica la base imponible en el ámbito de la llamada imposición patrimonial (ITP y AJD, ISD e IP) que ahora se conceptúa como el valor de mercado del bien o derecho que se transmite o adquiere, y en el caso de bienes inmuebles se establece que la base imponible es el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario a la fecha de devengo del impuesto. En el IP la nueva Ley contempla otras medidas adicionales a la modificación de la valoración de los bienes inmuebles: (i) se modifica la valoración de los seguros cuando el tomador del seguro no tenga la facultad de ejercer el derecho de rescate; (ii) se establece una nueva regla de valoración para el supuesto de que se perciban rentas temporales o vitalicias procedentes de un seguro de vida; (iii) se equipara el tratamiento fiscal de residentes y no residentes a efectos de poder aplicar normativa autonómica.
- Además, se introducen cambios considerables en la LGT: (i) se prohíben futuras amnistías fiscales; (ii) se introduce una nueva regulación de los recargos por extemporaneidad; (iii) también una nueva obligación para los productores, comercializadores, y usuarios y sistemas de programas electrónicos e informáticos con la finalidad de evitar la manipulación de datos contables y de gestión que se acompaña de su correspondiente régimen de infracciones y sanciones; (iv) se introducen cambios en el régimen de las reducciones aplicables a las sanciones tributarias.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Leyes

- Se reduce el límite de las operaciones en efectivo (de 2.500 a 1.000 euros) cuando una de las partes actúa en calidad de empresario o profesional y se introduce una nueva configuración legal de los paraísos fiscales término que ahora se sustituye por el de jurisdicciones no cooperativas.

Para un análisis detallado de todas las medidas introducidas por la Ley 11/2021 [acceda aquí a nuestro tax alert](#).

### Órdenes Ministeriales

**CORRECCIÓN DE ERRORES DE LA ORDEN HAC/560/2021, de 4 de junio, (BOE 03/07/2021)**, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y a entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2020, se dictan instrucciones relativas al procedimiento de declaración e ingreso, se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación electrónica; y por la que se modifica la Orden HAP/296/2016, de 2 de marzo, por la que se aprueba el modelo 282, "Declaración informativa anual de ayudas recibidas en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias y otras ayudas de estado, derivadas de la aplicación del Derecho de la Unión Europea" y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación.

### Resoluciones

**RESOLUCIÓN de 12 de julio de 2021 (BOE 14/07/2021)**, de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica la de 28 de diciembre de 2009, por la que se crea la sede electrónica y se regulan los registros electrónicos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

## Ámbito legal

### Laboral y Seguridad Social Leyes

**LEY 10/2021, de 9 de julio (BOE 10/07/2021)**, de trabajo a distancia.

Esta Ley 10/2021 (o la Ley) -con entrada en vigor, con carácter general, el **día siguiente al de su publicación**, esto es, **el 11 de julio de 2021**, **excepto** el precepto que modifica el art. 40 “*Cuantía de las sanciones*” del texto refundido de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social, que entrará en vigor el 1 de octubre de 2021-, sustituye al RD-ley 28/2020, de 22 de septiembre, de trabajo a distancia -que queda **tácitamente derogado** tras su convalidación por el Congreso de los Diputados-, y aunque su finalidad principal es establecer un marco legal suficiente del **trabajo a distancia** (“teletrabajo”), fruto del diálogo social -manteniendo prácticamente íntegra la redacción anterior contenida en el RD-ley 28/2020-, aprovecha también para **recuperar medidas incluidas en normas anteriores** que, de modo contrario, quedarían sin efecto como consecuencia de la derogación de las normas que las preveían inicialmente, así como **modificar numerosas normas**, e incorporar **otras medidas** de diversa índole.

En lo que se refiere al trabajo a distancia, en líneas generales, el contenido de la Ley 10/2021, es el siguiente:

- ✓ La definición del art. 2 de la Ley supera el concepto del art. 13 del Estatuto de los Trabajadores (ET), diferenciando los siguientes conceptos:
  - **“Trabajo a distancia”**: es la forma de organización del trabajo o de realización de la actividad laboral conforme a la cual esta se presta en el domicilio de la persona trabajadora o en el lugar elegido por esta, durante toda su jornada o parte de ella, con carácter regular.
  - **“Teletrabajo”**: es aquel trabajo a distancia que se lleva a cabo mediante el uso exclusivo o prevalente de medios y sistemas informáticos, telemáticos y de telecomunicación.
  - **“Trabajo presencial”**: es aquel trabajo que se presta en el centro de trabajo o en el lugar determinado por la empresa.
- ✓ La Ley se aplicará a aquellas relaciones de trabajo en las que concurren las condiciones descritas en el art. 1.1 ET -esto es, trabajadores que **voluntariamente** presten sus servicios **retribuidos por cuenta ajena** y dentro del ámbito de organización y dirección de otra persona, física o jurídica, denominada empleador o empresario-, que **se desarrollen a distancia con carácter regular**. Se entenderá que es “regular” el trabajo a distancia que se preste, **en un periodo de referencia de 3 meses, un mínimo del 30% de la jornada**, o el **porcentaje proporcional equivalente** en función de la duración del contrato de trabajo.
- ✓ Los requisitos deben darse en el trabajo a distancia son los siguientes: **(i) voluntariedad**; **(ii) reversibilidad** y **(iii) un acuerdo de trabajo a distancia**, que deberá realizarse por escrito, y podrá estar incorporado al contrato de trabajo inicial o realizarse en un momento posterior, pero, en todo caso, deberá formalizarse antes de que se inicie el trabajo a distancia y deberá contar con un contenido mínimo obligatorio.

## Ámbito legal (cont.)

### Leyes

- ✓ Las personas que trabajan a distancia tendrán los **mismos derechos que hubieran ostentado si prestasen servicios en el centro de trabajo de la empresa, salvo** aquellos que sean inherentes a la realización de la prestación laboral en el mismo de manera presencial, y no podrán sufrir perjuicio en ninguna de sus condiciones laborales, incluyendo retribución, estabilidad en el empleo, tiempo de trabajo, formación y promoción profesional.  
  
Sin perjuicio de ello, las personas que desarrollan total o parcialmente trabajo a distancia tendrán derecho a percibir, como mínimo, la retribución total establecida conforme a su grupo profesional, nivel, puesto y funciones, así como los complementos establecidos para las personas trabajadoras que solo prestan servicios de forma presencial, particularmente aquellos vinculados a las condiciones personales, los resultados de la empresa o las características del puesto de trabajo; y entre otros, los derechos a la carrera profesional, incluidos el derecho a la formación y el derecho a la promoción profesional; a la dotación suficiente y mantenimiento de medios, equipos y herramientas; al abono y compensación de gastos; al horario flexible en los términos del acuerdo; al registro horario adecuado; a la prevención de riesgos laborales, incluyendo el derecho a una adecuada protección en materia de seguridad y salud en el trabajo, según la Ley de Prevención de Riesgos Laborales y su normativa de desarrollo, y a una evaluación de riesgos y planificación de la actividad preventiva; a la intimidad y a la protección de datos; a la desconexión digital; y a los derechos colectivos.
- ✓ Las **empresas** están obligadas a **evitar cualquier discriminación**, directa o indirecta, particularmente por razón de sexo, edad, antigüedad o grupo profesional o discapacidad, de las personas trabajadoras que prestan servicios a distancia, asegurando la igualdad de trato y la prestación de apoyos, y realizando los ajustes razonables que resulten procedentes; y, por otro lado, las empresas tienen **facultades de organización, dirección y control**, ya que quienes trabajen a distancia deberán cumplir las siguientes **instrucciones y medidas**, establecidas por la empresa: **(i)** las exigibles en el marco de la legislación sobre protección de datos, previa participación de la representación legal de las personas trabajadoras; **(ii)** sobre seguridad de la información específicamente fijadas por la empresa, previa información a su representación legal, en el ámbito del trabajo a distancia; **(iii)** de uso y conservación de los equipos o útiles informáticos, dentro de los términos que, en su caso, se establezcan en la negociación colectiva; y **(iv)** de vigilancia y control para verificar el cumplimiento por la persona trabajadora de sus obligaciones y deberes laborales, incluida la utilización de medios telemáticos.
- ✓ A efectos de considerar la Autoridad Laboral competente y los servicios y programas públicos de fomento del empleo aplicables, se considerará como domicilio en el trabajo a distancia: **(i)** aquel que **figure** como tal **en el contrato de trabajo** y, **(ii)** en su defecto, el **domicilio de la empresa o del centro o lugar físico de trabajo**.

## Ámbito legal (cont.)

### Leyes

- ✓ Por otro lado, la Ley modifica la Ley 36/2011, de 10 de octubre, reguladora de la jurisdicción social, incorporando un **procedimiento judicial especial** (nuevo art.138 bis), relativo a la “*Tramitación en reclamaciones sobre acceso, reversión y modificación del trabajo a distancia*” -urgente y de **tramitación preferente**-, en el que la persona trabajadora dispondrá de un plazo de 20 días hábiles, a partir de que la empresa le comunique su negativa o su disconformidad con la propuesta realizada por la persona trabajadora, para presentar demanda ante el Juzgado de lo Social.

### Reales Decretos

**REAL DECRETO 688/2021, de 3 de agosto (BOE 05/08/2021)**, por el que se modifica el Reglamento general sobre procedimientos para la imposición de sanciones por infracciones de orden social y para los expedientes liquidatorios de cuotas de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto 928/1998, de 14 de mayo.

El RD 688/2021 (o el Real Decreto), con entrada en vigor **el 1 de enero de 2022**, tiene por objeto, en términos generales, modificar el Reglamento general sobre procedimientos para la imposición de sanciones por infracciones de orden social y para los expedientes liquidatorios de cuotas de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto 928/1998, de 14 de mayo (en adelante, el Reglamento general), del modo siguiente:

- Se regula **de manera expresa en el orden social, la posibilidad otorgada al sujeto responsable de una infracción reconocer su responsabilidad en la comisión de la infracción y abonar el importe de la sanción propuesta inicialmente con unas reducciones sobre dicho importe**. Aunque tales reducciones se establecieron, con carácter general, por el art. 85 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, y aplicadas de manera directa, por su carácter supletorio, al procedimiento sancionador en el orden social, no obstante, el carácter especial de este procedimiento y sus características específicas hacen conveniente una regulación expresa de la materia, para adaptarlo a sus peculiaridades.
- Con el fin de garantizar una adecuada distribución del ejercicio de competencias sancionadoras, el RD 688/2021 restaura la situación vigente con carácter previo a la **Sentencia del Tribunal Constitucional 61/2018, de 7 de junio**, que declaró la **nulidad de la disp. final 6.ª del RD-ley 5/2013, de 15 de marzo**, de medidas para favorecer la continuidad de la vida laboral de los trabajadores de mayor edad y promover el envejecimiento activo -que modificaba el art. 4 del Reglamento general, en lo referente a la competencia para sancionar determinadas infracciones en materia de Seguridad Social en el ámbito provincial- alterando, de este modo, la competencia para sancionar dichas infracciones.
- También se modifican varios preceptos del Reglamento general, para actualizar las referencias a la derogada Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, actualizándolas a la vigente Ley 39/2015.
- Asimismo, teniendo en cuenta la incorporación de las nuevas tecnologías de la información a la actividad administrativa, posibilitando la denominada “actuación administrativa automatizada”, y el análisis masivo de datos para la detección de fraude permite conocer la existencia de incumplimientos de los sujetos obligados,



## Ámbito legal (cont.)

### Reales Decretos

especialmente en materia de Seguridad Social, se procede a un desarrollo reglamentario específico, tanto de la actuación comprobatoria previa, como del inicio y de la tramitación de un **procedimiento sancionador, de forma automatizada, por parte de la Inspección de Trabajo y Seguridad Social**.

En definitiva, se adapta a los procedimientos sancionadores iniciados mediante actas extendidas por la Inspección de Trabajo y Seguridad Social, y sin reducción de las garantías jurídicas de los ciudadanos, el marco jurídico del art. 41 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, y del art. 21.2 de la Ley 23/2015, de 21 de julio, Ordenadora del Sistema Inspección de Trabajo y Seguridad Social, relativo a las modalidades y documentación de la actuación inspectora, permitiendo la citada actuación, mediante la **comprobación de datos o antecedentes relativos a incumplimientos de la normativa del orden social que obren en las Administraciones Públicas, a los que tiene acceso la Inspección de Trabajo y Seguridad Social** en virtud de los arts. 16 y 24 de la Ley 23/2015.

### Resoluciones

**RESOLUCIÓN de 3 de agosto de 2021 (BOE 17/08/2021)**, de la Dirección General de Ordenación de la Seguridad Social, por la que se establecen los términos para la aplicación a las mutuas colaboradoras con la Seguridad Social de los coeficientes para la gestión de la prestación económica de incapacidad temporal derivada de contingencias comunes de los trabajadores por cuenta ajena de las empresas asociadas.

### Civil Instrucciones

**INSTRUCCIÓN de 9 de julio de 2021 (BOE 20/07/2021)**, de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, sobre la intervención del Ministerio Fiscal en los procedimientos del Registro Civil tras la entrada en vigor de la Ley 20/2011, de 21 de julio, del Registro Civil.

### Mercantil Órdenes Ministeriales

**ORDEN JUS/793/2021, de 22 de julio (BOE 26/07/2021)**, por la que se aprueban los modelos de presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales consolidadas de los sujetos obligados a su publicación.

y

**ORDEN JUS/794/2021, de 22 de julio (BOE 26/07/2021)**, por la que se aprueban los nuevos modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación.

El 26 de julio de 2021 se publicaron en el BOE la **Orden JUS/794/2021**, de 22 de julio, que aprueba los nuevos modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las **cuentas anuales** de los sujetos obligados a su publicación; y la **Orden JUS/793/2021**, de 22 de julio, que aprueba los modelos de presentación en el Registro Mercantil de las **cuentas anuales consolidadas** de los sujetos obligados a su publicación.

Mediante estas Órdenes **se derogan** los anteriores modelos de depósito de cuentas anuales regulados, concretamente, en la Orden JUS/318/2018 y la Orden JUS/319/2018 -ambas de 21 de marzo-, y en las Resoluciones de 22 de mayo de 2019, de la Dirección General de los Registros y del Notariado (DGRN) que, respectivamente, modifican los anexos I, II y III de cada Orden.

## Ámbito legal (cont.)

### Órdenes Ministeriales

Aunque la **entrada en vigor de los dos Órdenes** se establece en el **día siguiente al de su publicación**, esto es, el **27 de julio de 2021**, ambas contienen un *“Régimen transitorio de los modelos y formatos electrónicos”*, que dispone que los sujetos obligados podrán seguir utilizando los **modelos y formatos electrónicos anteriormente vigentes** para la presentación de las cuentas anuales (o consolidadas, en su caso) de **ejercicios iniciados antes del 1 de enero de 2020**. Asimismo, **se permitirá la utilización de los modelos** aprobados por las Órdenes y Resoluciones de la DGRN **derogadas**, siempre que la aprobación de las cuentas (o consolidadas en su caso) y su depósito en el Registro Mercantil competente se haya efectuado **antes del 27 de julio de 2021**.

#### I. Nuevos modelos para la presentación de las cuentas anuales (Orden JUS/794/2021)

Entre las novedades incluidas en los nuevos modelos (**Modelo abreviado, Modelo normal y Modelo PYMES**), cabe destacar las siguientes:

- ✓ **Modelos de presentación de las cuentas anuales** (art. 1)

La presentación en el Registro Mercantil competente de las cuentas anuales por parte de las sociedades mercantiles y demás entidades y empresarios que conforme a las disposiciones vigentes vengán obligados a dar publicidad a las mismas, así como las de quienes voluntariamente las presenten, deberán formularse en los modelos del **anexo I** de la Orden, sin perjuicio de las **salvedades** sobre el **uso facultativo del modelo de memoria**. Los cuadros que lo componen, en los que se ha normalizado parte de su contenido, se facilitan como una ayuda para la aplicación del Plan General de Contabilidad (o, en su caso, del Plan General de Contabilidad de PYMES) por las empresas. En todo caso, deberán acompañar a los cuadros normalizados el resto de la información que compone la memoria y que no ha sido normalizado, según se indica en el anexo I.

En la página web del Ministerio de Justicia, dichos modelos: (i) estarán disponibles en **formato PDF editable** y en **formato bilingüe con las lenguas cooficiales propias de las CCAA**; y (ii) **no será obligatorio** para la presentación de las cuentas consolidadas ni las de aquellos empresarios que, de acuerdo con la normativa específica que les es aplicable, deban formular sus cuentas de conformidad con los modelos específicos. Igualmente deberá ajustarse al modelo incluido en el anexo I la **solicitud de depósito a que se refiere el art. 366.1.1º del Reglamento del Registro Mercantil (RRM)**, de **obligatoria cumplimentación** por parte de las entidades obligadas y de correlativa aceptación por todos los Registros, así como los demás documentos, como el relativo a la manifestación de los titulares reales, que aunque no formen parte de las cuentas han de presentarse junto con ellas y que se incluyen en él.

Entre otras novedades, destacan: (i) una cuestión de **detalle en la instancia de presentación** de los modelos de depósito de cuentas de las sociedades que han sometido sus cuentas anuales a auditoría, al acordarse la inclusión de la fecha de emisión del informe de auditoría, indicación del tipo de auditoría -voluntaria u obligatoria- realizada y el número de ROAC del auditor o sociedad de auditoría que ha emitido el informe, contemplando a su vez la posibilidad de intervención de más de un auditor o entidad auditora; (ii) la **información no financiera** referida en el art. 262.5 LSC como parte del informe de gestión deberá presentarse **separadamente**, como anexo del mismo; y (iii) se ha introducido con **carácter excepcional y transitorio** en el modelo de presentación de las cuentas del ejercicio 2020 la **hoja de declaración COVID 19**, con referencia concreta a la repercusión del estado de alarma por la pandemia COVID en las empresas.

## Ámbito legal (cont.)

### Órdenes Ministeriales

#### ✓ Modelo de presentación en soporte electrónico (art. 2)

Se aprueba el formato y los distintos campos a que habrá de sujetarse la **presentación en soporte informático** de las cuentas anuales y demás documentos a que se refiere el artículo anterior, y que podrán remitirse al Registro competente de forma telemática, en los términos del **anexo II** de la Orden, relativo a los “*Formatos de los depósitos digitales*”. La identificación de las cuentas presentadas a depósito en la certificación acreditativa de su aprobación que exige el art. 366.1.3.º RRM se realizará mediante la **firma electrónica** del archivo que las contiene.

#### ✓ Test de corrección de errores (art. 3)

Se aprueba el doble juego de corrección de errores que figuran en el **anexo III** de la Orden para las cuentas presentadas en soporte informático con el alcance que a los mismos se asigna: de cumplimiento obligatorio, cuya falta impedirá la generación del soporte informático los unos, o de coherencia implícita y cumplimiento recomendado los otros.

## II. Nuevos modelos de presentación de las cuentas anuales consolidadas (Orden JUS/793/2021)

Los principales cambios introducidos en estos modelos son los siguientes:

#### ✓ Presentación de cuentas anuales consolidadas en Formato Electrónico Único (art. 1)

Cuando el grupo sujeto a la obligación de depositar las cuentas anuales consolidadas decida presentarlas en formato electrónico único europeo, por aplicar las normas internacionales de contabilidad NIC/NIIF, deberá realizarlo mediante la **generación del fichero correspondiente**, que deberá cumplir las **normas y especificaciones** de acuerdo a la Taxonomía XBRL del formato ESEF, que se encuentra publicada en la página web de la *European Securities and Markets Authority* (ESMA): <https://www.esma.europa.eu/document/esma-esef-taxonomy-2020>.

Los **requisitos técnicos** que debe cumplir dicho fichero se encuentran definidos en la ESEF *Conformance Suite*, <https://www.esma.europa.eu/document/conformance-suite-2020>, que consiste en un conjunto de estructuras y ejemplos en formato XBRL, acompañados de un fichero Excel que describe las guías y reglas que debe cumplir un archivo en este formato electrónico único.

#### ✓ Cuentas anuales consolidadas no presentadas en formato electrónico único (art. 2)

El **modelo** del **anexo I** de la Orden es **obligatorio** para presentar en el Registro Mercantil las cuentas anuales consolidadas de toda sociedad dominante si, a la fecha de cierre del ejercicio ninguna de las sociedades del grupo ha emitido valores admitidos a cotización en un mercado regulado de cualquier Estado miembro de la UE, y opta por formular sus cuentas aplicando las normas de consolidación del RD 1159/2010, de 17 de septiembre, que aprueba las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas y modifica el Plan General de Contabilidad, y el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas; modificado por el RD 602/2016, de 2 de diciembre, que modifica el Plan General de Contabilidad; el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas; las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, y las Normas de Adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos.

## Ámbito legal (cont.)

### Órdenes Ministeriales

En la página web del Ministerio de Justicia, dicho modelo estará disponible en **formato PDF editable** y en **formato bilingüe con las lenguas cooficiales propias de las CCAA**. Los Registros Mercantiles están obligados a proveer el original del modelo obligatorio que se aprueba por la Orden JUS/793/2021 a quienes se lo soliciten. El contenido de la **memoria consolidada** incluida en el anexo I recoge la información mínima a cumplimentar por las sociedades de grupo y ha sido elaborado en los términos del RD 1159/2010, y su modificación por el RD 602/2016; los grupos deberán añadir dicha información, que no ha sido normalizada en esta Orden JUS/793/2021, incorporando a este modelo las páginas que consideren ofrecen la imagen fiel del grupo.

Entre otras novedades, destacan: (i) una cuestión de **detalle en la instancia de presentación** de los modelos de depósito de cuentas de las sociedades que han sometido sus cuentas anuales a auditoría, al acordarse la inclusión de la fecha de emisión del informe de auditoría, indicación del tipo de auditoría -voluntaria u obligatoria- realizada y el número de ROAC del auditor o sociedad de auditoría que ha emitido el informe, contemplando a su vez la posibilidad de intervención de más de un auditor o entidad auditora; (ii) la **información no financiera** referida en el art. 262.5 LSC como parte del informe de gestión deberá presentarse **separadamente**, como anexo del mismo; (iii) se aprueba el formato y los distintos campos a que habrá de sujetarse la **presentación en soporte electrónico** de las cuentas anuales consolidadas y demás documentos relativos a la información no financiera, y que podrán remitirse al Registro Mercantil competente en forma telemática, en los términos que establece el **anexo II** de la Orden; y (iv) en cuanto a la definición de los **test de errores**, se aprueba el doble juego de corrección de errores que figuran en el **anexo III** de la Orden para las cuentas presentadas en soporte electrónico, con el alcance que a los mismos se asigna: unos, de cumplimiento obligatorio, cuya falta impedirá la generación del soporte informático, y otros de cumplimiento voluntario.

### Resoluciones

**[RESOLUCIÓN de 25 de junio de 2021 \(BOE 02/07/2021\)](#)**, de la Secretaría de Estado de Justicia, por la que se publica el Convenio con el Ilustre Colegio de Registradores de la Propiedad, Mercantiles y Bienes Muebles de España, en materia de acceso a la información registral por parte de la Oficina de Recuperación y Gestión de Activos.

### Procesal

#### Reales Decretos

**[DECLARACIÓN DE ACEPTACIÓN por España de la adhesión de la República de Nicaragua al Convenio sobre la obtención de pruebas en el extranjero en materia civil o mercantil, hecho en La Haya el 18 de marzo de 1970 \(BOE 22/07/2021\)](#)**.

### Banca, Seguros y Mercado de Valores

#### Reglamentos de la UE

**[REGLAMENTO \(UE\) 2021/1230 del Parlamento Europeo y del Consejo de 14 de julio de 2021 \(DOUE 30/07/2021\)](#)**, relativo a los pagos transfronterizos en la Unión (versión codificada)

## Ámbito legal (cont.)

### Reglamentos Delegados de la UE

**REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2021/1118 de la Comisión de 26 de marzo de 2021 (DOUE 08/07/2021)**, por el que se completa la Directiva 2014/59/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación que especifican la metodología que deben utilizar las autoridades de resolución para estimar el requisito a que se refiere el artículo 104 bis de la Directiva 2013/36/UE del Parlamento Europeo y del Consejo y los requisitos combinados de colchón para las entidades de resolución a nivel del grupo de resolución consolidado cuando el grupo de resolución no esté sujeto a dichos requisitos en virtud de dicha Directiva.

**REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2021/1253 de la Comisión de 21 de abril de 2021 (DOUE 02/08/2021)**, por el que se modifica el Reglamento Delegado (UE) 2017/565 en lo que respecta a la integración de los factores, riesgos y preferencias de sostenibilidad en determinados requisitos organizativos y condiciones de funcionamiento de las empresas de servicios de inversión.

**REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2021/1254 de la Comisión de 21 de abril de 2021 (DOUE 02/08/2021)**, por el que se corrige el Reglamento Delegado (UE) 2017/565, por el que se completa la Directiva 2014/65/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo relativo a los requisitos organizativos y las condiciones de funcionamiento de las empresas de servicios de inversión, y términos definidos a efectos de dicha Directiva.

**REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2021/1255 de la Comisión de 21 de abril de 2021 (DOUE 02/08/2021)**, por el que se modifica el Reglamento Delegado (UE) n.º 231/2013 en lo que atañe a los riesgos de sostenibilidad y los factores de sostenibilidad que deben tener en cuenta los gestores de fondos de inversión alternativos.

**REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2021/1256 de la Comisión de 21 de abril de 2021 (DOUE 02/08/2021)**, por el que se modifica el Reglamento Delegado (UE) 2015/35 en lo que respecta a la integración de los riesgos de sostenibilidad en la gobernanza de las empresas de seguros y reaseguros.

**REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2021/1257 de la Comisión de 21 de abril de 2021 (DOUE 02/08/2021)**, por el que se modifican los Reglamentos Delegados (UE) 2017/2358 y (UE) 2017/2359 en lo que respecta a la integración de los factores, los riesgos y las preferencias de sostenibilidad en los requisitos de control y gobernanza de los productos aplicables a las empresas de seguros y los distribuidores de seguros, y en las normas de conducta y de asesoramiento en materia de inversión relativas a los productos de inversión basados en seguros.

**REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2021/1348 de la Comisión de 6 de mayo de 2021 (DOUE 13/08/2021)**, por el que se completa el Reglamento (UE) 2016/1011 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación que especifican los criterios con arreglo a los cuales las autoridades competentes podrán requerir cambios en la declaración de cumplimiento de los índices de referencia no significativos.

**REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2021/1349 de la Comisión de 6 de mayo de 2021 (DOUE 13/08/2021)**, por el que se completa el Reglamento (UE) 2016/1011 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación que especifican los criterios para la evaluación por las autoridades competentes del cumplimiento en relación con la administración obligatoria de un índice de referencia crucial.

## Ámbito legal (cont.)

### Reglamentos Delegados de la UE

**[REGLAMENTO DELEGADO \(UE\) 2021/1350 de la Comisión de 6 de mayo de 2021 \(DOUE 13/08/2021\)](#)**, por el que se completa el Reglamento (UE) 2016/1011 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación que especifican los requisitos para garantizar que los mecanismos de gobernanza de los administradores sean suficientemente sólidos.

**[REGLAMENTO DELEGADO \(UE\) 2021/1351 de la Comisión de 6 de mayo de 2021 \(DOUE 13/08/2021\)](#)**, por el que se completa el Reglamento (UE) 2016/1011 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación que especifican las características de los sistemas y controles para la identificación y la comunicación de cualquier conducta que pueda entrañar manipulación o intento de manipulación de un índice de referencia

**[REGLAMENTO DELEGADO \(UE\) 2021/1352 de la Comisión de 6 de mayo de 2021 \(DOUE 13/08/2021\)](#)**, por el que se completa el Reglamento (UE) 2016/1011 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación que especifican las condiciones para garantizar que la metodología para la determinación del índice de referencia cumpla los requisitos de calidad.

**[REGLAMENTO DELEGADO \(UE\) 2021/1340 de la Comisión de 22 de abril de 2021 \(DOUE 16/08/2021\)](#)**, por el que se completa la Directiva 2014/59/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación que determinan el contenido de las cláusulas contractuales sobre el reconocimiento de las competencias de suspensión de la resolución.

**[REGLAMENTO DELEGADO \(UE\) 2021/1383 de la Comisión de 15 de junio de 2021 \(DOUE 23/08/2021\)](#)**, por el que se modifica el Reglamento Delegado (UE) 2018/990 en lo que respecta a los requisitos aplicables a los activos recibidos por los fondos del mercado monetario en el marco de pactos de recompra inversa.

**[REGLAMENTO DELEGADO \(UE\) 2021/1415 de la Comisión de 5 de mayo de 2021 \(DOUE 31/08/2021\)](#)**, por el que se complementa el Reglamento (UE) 2017/2402 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación sobre la cooperación, el intercambio de información y las obligaciones de notificación entre las autoridades competentes y la AEVM, la ABE y la AESPJ.

### Reglamentos de Ejecución de la UE

**[REGLAMENTO DE EJECUCIÓN \(UE\) 2021/1122 de la Comisión de 8 de julio de 2021 \(DOUE 09/07/2021\)](#)**, por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) 2016/1368 para añadir el tipo interbancario de oferta noruego a la lista de índices de referencia cruciales utilizados en los mercados financieros establecida de conformidad con el Reglamento (UE) 2016/1011 del Parlamento Europeo y del Consejo y suprimir de ella el tipo interbancario de oferta de Londres.

**[REGLAMENTO DE EJECUCIÓN \(UE\) 2021/1354 de la Comisión de 6 de agosto de 2021 \(DOUE 13/08/2021\)](#)**, por el que se establece información técnica para el cálculo de las provisiones técnicas y los fondos propios básicos a efectos de la presentación de información con fecha de referencia comprendida entre el 30 de junio de 2021 y 29 de septiembre de 2021 de conformidad con la Directiva 2009/138/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, sobre el acceso a la actividad de seguro y de reaseguro y su ejercicio.

## Ámbito legal (cont.)

### Directivas de la UE

**DIRECTIVA DELEGADA (UE) 2021/1269 de la Comisión de 21 de abril de 2021 (DOUE 02/08/2021)**, por la que se modifica la Directiva Delegada (UE) 2017/593 en lo que atañe a la integración de los factores de sostenibilidad en las obligaciones en materia de gobernanza de productos.

**DIRECTIVA DELEGADA (UE) 2021/1270 de la Comisión de 21 de abril de 2021 (DOUE 02/08/2021)**, por la que se modifica la Directiva 2010/43/UE en lo que atañe a los riesgos de sostenibilidad y los factores de sostenibilidad que deben tenerse en cuenta en relación con los organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios (OICVM).

### Decisiones de la UE

**DECISIÓN (UE) [2021/1074] del Banco Central Europeo de 18 de junio de 2021 (DOUE 30/06/2021)**, sobre la exclusión temporal de ciertas exposiciones frente a los bancos centrales de la medida de la exposición total en vista de la pandemia de COVID-19 y por la que se deroga la Decisión (UE) 2020/1306 (BCE/2021/27).

**DECISIÓN de la Autoridad Bancaria Europea EBA DC 397 de 25 de junio de 2021 (DOUE 23/07/2021)**, por la que se modifica la Decisión EBA DC 151 confirmando que las evaluaciones crediticias no solicitadas de ciertas ECAI no difieren en calidad de sus evaluaciones crediticias solicitadas (2021/C 293/03).

**DECISIÓN del Órgano de Vigilancia de la AELC de 24 de febrero de 2021 (DOUE 29/07/2021)**, por la que se sustituye el anexo de las Directrices sobre el seguro de crédito a la exportación a corto plazo [2021/1238].

**DECISIÓN (UE) 2021/1396 del Banco Central Europeo de 13 de agosto de 2021 (DOUE 24/08/2021)**, por la que se modifica la Decisión BCE/2014/29 sobre la presentación al Banco Central Europeo de los datos de supervisión transmitidos a las autoridades nacionales competentes por las entidades supervisadas conforme a los Reglamentos de Ejecución (UE) n.º 680/2014 y (UE) 2016/2070 de la Comisión (BCE/2021/39).

**DECISIÓN de la Junta Europea de Riesgo Sistémico de 6 de agosto de 2021 (DOUE 27/08/2021)**, por la que se modifica la Decisión JERS/2015/4 sobre un marco de coordinación para la notificación de medidas macroprudenciales nacionales por parte de las autoridades pertinentes y la emisión de dictámenes y recomendaciones por la JERS, y por la que se revoca la Decisión JERS/2014/2 (JERS/2021/7) (2021/C 344/04).

### Dictámenes

**DICTAMEN del Banco Central Europeo de 4 de junio de 2021 (DOUE 26/08/2021)**, acerca de una propuesta de reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo sobre la resiliencia operativa digital del sector financiero (CON/2021/20) (2021/C 343/01).

### Recomendaciones

**RECOMENDACIÓN del Banco Central Europeo de 16 de julio de 2021 (DOUE 27/07/2021)**, al Consejo de la Unión Europea sobre el auditor externo del Banco de España (BCE/2021/29) (2021/C 299/02).

**RECOMENDACIÓN del Banco Central Europeo de 23 de julio de 2021 (BOE 29/07/2021)**, por la que se deroga la Recomendación BCE/2020/62 (BCE/2021/31) (2021/C 303/01).

## Ámbito legal (cont.)

### Órdenes Ministeriales

**[ORDEN ETD/904/2021, de 12 de agosto \(BOE 26/08/2021\)](#)**, por la que se aprueban los modelos para la presentación de documentos en papel ante la Caja General de Depósitos

### Acuerdos

**[ACUERDO de 29 de julio de 2021 \(BOE 31/07/2021\)](#)**, del Consejo de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, sobre delegación de competencias.

### Resoluciones

**[RESOLUCIÓN de 7 de julio de 2021 \(BOE 19/07/2021\)](#)**, del Banco de España, por la que se publica la relación de participantes directos en TARGET2-Banco de España, así como la relación de entidades participantes (asociadas y representadas) y las modificaciones de participación en el Sistema Nacional de Compensación Electrónica.

**[RESOLUCIÓN de 29 de julio de 2021 \(BOE 05/08/2021\)](#)**, del Consejo de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, por la que se modifica el Reglamento de Régimen Interior de la Comisión.

**[RESOLUCIÓN de 30 de julio de 2021 \(BOE 12/08/2021\)](#)**, de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, por la que se publican las Directrices de la Autoridad Europea de Seguros y Pensiones de Jubilación sobre gobernanza y seguridad de las tecnologías de la información y de las comunicaciones.

### Administrativo Tratados e Instrumentos Internacionales

**[APLICACIÓN PROVISIONAL DEL CANJE DE NOTAS](#)** constitutivo de Acuerdo por el que se modifica el Convenio sobre transporte aéreo entre el Gobierno del Reino de España y el Gobierno de la República de Costa Rica, hecho en San José el 9 y 11 de junio de 2021 (**BOE 09/07/2021**).

### Reglamentos de la UE

**[REGLAMENTO \(UE\) 2021/1056 del Parlamento Europeo y del Consejo de 24 de junio de 2021 \(DOUE 30/06/2021\)](#)**, por el que se establece el Fondo de Transición Justa.

**[REGLAMENTO \(UE\) 2021/1119 del Parlamento Europeo y del Consejo de 30 de junio de 2021 \(DOUE 09/07/2021\)](#)** por el que se establece el marco para lograr la neutralidad climática y se modifican los Reglamentos (CE) Nº 401/2009 y (UE) 2018/1999 («Legislación europea sobre el clima»)

**[REGLAMENTO \(UE\) 2021/1237 de la Comisión de 23 de julio de 2021 \(DOUE 29/07/2021\)](#)**, por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 651/2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado.

**[REGLAMENTO \(UE\) 2021/1229 del Parlamento Europeo y del Consejo de 14 de julio de 2021 \(DOUE 30/07/2021\)](#)**, relativo al instrumento de préstamo al sector público en el marco del Mecanismo para una Transición Justa.

### Reglamentos Delegados de la UE

**[REGLAMENTO DELEGADO \(UE\) 2021/1078 de la Comisión de 14 de abril de 2021 \(DOUE 02/07/2021\)](#)**, por el que se completa el Reglamento (UE) 2021/523 del Parlamento Europeo y del Consejo estableciendo las directrices de inversión para el Fondo InvestEU.



## Ámbito legal (cont.)

### Decisiones

**DECISIÓN (UE) 2021/1075 del Consejo de 21 de junio de 2021 (DOUE 01/07/2021)**, por la que se modifica la Decisión 2013/488/UE sobre las normas de seguridad para la protección de la información clasificada de la UE.

**DECISIÓN de la Comisión de 29 de junio de 2021 (DOUE 28/07/2021)**, por la que se dan instrucciones al administrador central del Diario de Transacciones de la Unión Europea para introducir en el Diario de Transacciones de la Unión Europea los cuadros nacionales de asignación de Bélgica, Bulgaria, Chequia, Dinamarca, Alemania, Estonia, Irlanda, Grecia, España, Francia, Croacia, Italia, Chipre, Letonia, Lituania, Luxemburgo, Hungría, Países Bajos, Austria, Polonia, Portugal, Rumanía, Eslovenia, Eslovaquia, Finlandia y Suecia (2021/C 302/01).

**DECISIÓN DE LA COMISIÓN de 11 de agosto de 2021 (DOUE 12/08/2021)**, por la que se crea el grupo de expertos de la Comisión sobre estadísticas relativas a los residuos de envases de plástico (2021/C 324/05).

### Recomendaciones de la UE

**RECOMENDACIÓN del Consejo, de 18 de junio de 2021 (DOUE 29/07/2021)**, por la que se emite un dictamen del Consejo sobre el Programa de Estabilidad de 2021 de España (2021/C 304/09).

### Reales Decretos-leyes

**REAL DECRETO-LEY 14/2021, de 6 de julio (BOE 07/07/2021)**, de medidas urgentes para la reducción de la temporalidad en el empleo público.

El Real Decreto-ley 14/2021 -con entrada en vigor el 8 de julio de 2021; esto es, el día siguiente al de su publicación en el BOE-, pretende reforzar el carácter temporal de la figura del personal interino; aclarar los procedimientos de acceso a la condición de personal interino; objetivar las causas de cese de este personal e implantar un régimen de responsabilidades que constituya un mecanismo proporcionado, eficaz y disuasorio de futuros incumplimientos que, además, permita clarificar cualquier vacío o duda interpretativa que la actual regulación haya podido generar.

Entre otros, los principales puntos del RD-ley 14/2021 son los siguientes:

- Se redacta nuevamente el art. 10 del texto refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público (EBEP) que, de acuerdo con la cláusula 5.ª del Acuerdo Marco, refuerza la noción de temporalidad de la figura del personal funcionario interino, a fin de delimitar claramente la naturaleza de la relación que le une con la Administración. El carácter temporal se explicita en el apdo. 1 del art. 10, tanto en la referencia a su nombramiento, como en la delimitación del plazo máximo de duración del mismo: En el supuesto de nombramiento en plazas vacantes cuando no sea posible su cobertura por funcionarios de carrera por un máximo de 3 años; en el supuesto de nombramiento por sustitución, por el tiempo estrictamente indispensable que motive el nombramiento; en el supuesto de nombramiento para ejecutar programas de carácter temporal, por un máximo de 3 años, ampliable 12 meses más por las leyes de función pública de cada Administración, o en el supuesto de exceso o acumulación de tareas, por un plazo máximo de 9 meses.
- Los procedimientos de acceso a la condición de personal funcionario interino no son equiparables a los de personal funcionario de carrera.

## Ámbito legal (cont.)

### Reales Decretos-leyes

- Se objetivan las causas de terminación de la relación interina.
- Se endurecen las previsiones legales en cuanto a la duración máxima del nombramiento del personal interino por vacante, como medida preventiva para evitar un uso abusivo de esta figura para ejercer funciones de carácter permanente o estructural.
- Se determina que al personal funcionario interino le será aplicable el régimen general del personal funcionario de carrera en cuanto sea adecuado a la naturaleza de su condición temporal y al carácter extraordinario y urgente de su nombramiento, salvo aquellos derechos inherentes a la condición de funcionario de carrera.
- Se prevé un régimen de responsabilidades en caso de incumplimiento de las anteriores medidas.
- Se amplían los procesos de estabilización de empleo temporal como medida complementaria inmediata para paliar la situación existente: se autoriza un tercer proceso de estabilización de empleo público; y se prevé una compensación económica para el personal funcionario interino o el personal laboral temporal que, estando en activo como tal, viera finalizada su relación con la Administración por la no superación del proceso selectivo de estabilización.

### Reales Decretos

**[REAL DECRETO 507/2021, de 10 de julio \(BOE 12/07/2021\)](#)**, por el que se modifica el Real Decreto 2/2020, de 12 de enero, por el que se reestructuran los departamentos ministeriales.

**[REAL DECRETO 508/2021, de 10 de julio \(BOE 12/07/2021\)](#)**, sobre las Vicepresidencias del Gobierno.

**[REAL DECRETO 537/2021, de 13 de julio \(BOE 14/07/2021\)](#)**, por el que se crean Subsecretarías en los departamentos ministeriales.

**[REAL DECRETO 585/2021, de 16 de julio \(BOE 17/07/2021\)](#)**, por el que se modifica el Real Decreto 2/2020, de 12 de enero, por el que se reestructuran los departamentos ministeriales.

**[REAL DECRETO 586/2021, de 20 de julio \(BOE 21/07/2021\)](#)**, por el que se modifica el Real Decreto 399/2020, de 25 de febrero, por el que se establecen las Comisiones Delegadas del Gobierno.

**[REAL DECRETO 634/2021, de 26 de julio \(BOE 27/07/2021\)](#)**, por el que se reestructura la Presidencia del Gobierno.

**[REAL DECRETO 682/2021, de 3 de agosto \(BOE 04/08/2021\)](#)**, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Hacienda y Función Pública y se modifica el Real Decreto 139/2020, de 28 de enero, por el que se establece la estructura orgánica básica de los departamentos ministeriales.

**[REAL DECRETO 683/2021, de 3 de agosto \(BOE 04/08/2021\)](#)**, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Política Territorial.

**[REAL DECRETO 690/2021, de 3 de agosto \(BOE 04/08/2021\)](#)**, por el que se regula el Fondo de Restauración Ecológica y Resiliencia, F.C.P.J.

## Ámbito legal (cont.)

### Reales Decretos

**[REAL DECRETO 691/2021, de 3 de agosto \(BOE 04/08/2021\)](#)**, por el que se regulan las subvenciones a otorgar a actuaciones de rehabilitación energética en edificios existentes, en ejecución del Programa de rehabilitación energética para edificios existentes en municipios de reto demográfico (Programa PREE 5000), incluido en el Programa de regeneración y reto demográfico del Plan de rehabilitación y regeneración urbana del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, así como su concesión directa a las comunidades autónomas.

**[REAL DECRETO 692/2021, de 3 de agosto \(BOE 04/08/2021\)](#)**, por el que se regula la concesión directa de ayudas para inversiones a proyectos singulares locales de energía limpia en municipios de reto demográfico (PROGRAMA DUS 5000), en el marco del Programa de Regeneración y Reto Demográfico del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia.

**[REAL DECRETO 470/2021, de 29 de junio \(BOE 10/08/2021\)](#)**, por el que se aprueba el Código Estructural.

### Órdenes Ministeriales

**[ORDEN PCM/735/2021, de 9 de julio \(BOE 13/07/2021\)](#)**, por la que se aprueba la Estrategia Nacional de Infraestructura Verde y de la Conectividad y Restauración Ecológicas.

**[ORDEN PCM/756/2021, de 16 de julio \(BOE 17/07/2021\)](#)**, por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 13 de julio de 2021, por el que se declara como Proyecto Estratégico para la Recuperación y Transformación Económica el desarrollo de un ecosistema para la fabricación del Vehículo Eléctrico y Conectado.

**[ORDEN TED/800/2021, de 23 de julio \(BOE 27/07/2021\)](#)**, por la que se aprueban las bases reguladoras del Programa de incentivos a proyectos singulares en movilidad eléctrica (Programa MOVES Proyectos Singulares II).

**[ORDEN TED/801/2021, de 14 de julio \(BOE 27/07/2021\)](#)**, por la que se aprueba el Plan Nacional de depuración, saneamiento, eficiencia, ahorro y reutilización.

**[ORDEN JUS/806/2021, de 22 de julio \(BOE 29/07/2021\)](#)**, por la que se crea una segunda sede electrónica asociada al Ministerio de Justicia.

**[ORDEN HFP/862/2021, de 29 de julio \(BOE 10/08/2021\)](#)**, por la que se regula la composición y funciones de la Comisión Ministerial de Administración Digital del Ministerio de Hacienda y Función Pública.

**[ORDEN ISM/870/2021, de 28 de julio \(BOE 10/08/2021\)](#)**, por la que se declara la insuficiencia de medios de la Intervención General de la Seguridad Social, que justifica la contratación con empresas privadas de auditoría.

**[ORDEN TMA/892/2021, de 17 de agosto \(BOE 23/08/2021\)](#)**, por la que se aprueban las bases reguladoras para el Programa de ayudas a municipios para la implantación de zonas de bajas emisiones y la transformación digital y sostenible del transporte urbano, en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, y se aprueba y publica la convocatoria correspondiente al ejercicio 2021.

**[ORDEN TES/897/2021, de 19 de agosto \(BOE 24/08/2021\)](#)**, por la que se distribuyen territorialmente para el ejercicio económico de 2021, para su gestión por las comunidades autónomas con competencias asumidas en el ámbito laboral, créditos financiados con el Mecanismo de Recuperación y Resiliencia, destinados a la ejecución de proyectos de inversión "Plan Nacional de Competencias Digitales" y "Nuevas Políticas Públicas para un mercado de trabajo dinámico, resiliente e inclusivo" recogidos en el Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia.

## Ámbito legal (cont.)

### Resoluciones

**RESOLUCIÓN de 15 de julio de 2021 (BOE 17/07/2021)**, del Instituto para la Diversificación y Ahorro de la Energía, E.P.E., M.P., por la que se publica la Resolución de 15 de julio de 2021, del Consejo de Administración, por la que se amplía el presupuesto (Programa PREE) del Real Decreto 737/2020, de 4 de agosto, por el que se regula el programa de ayudas para actuaciones de rehabilitación energética en edificios existentes y se regula la concesión directa de las ayudas de este programa a las comunidades autónomas y ciudades de Ceuta y Melilla.

**RESOLUCIÓN de 15 de julio de 2021 (BOE 17/07/2021)**, del Instituto para la Diversificación y Ahorro de la Energía, E.P.E., M.P., por la que se publica la Resolución de 15 de julio de 2021, del Consejo de Administración, por la que se amplía el presupuesto del Programa de ayudas para actuaciones de eficiencia energética en PYME y gran empresa del sector industrial, regulado por el Real Decreto 263/2019, de 12 de abril.

**RESOLUCIÓN de 8 de julio de 2021 (BOE 20/07/2021)**, de la Secretaría de Estado de Turismo, por la que se publica la Adenda al Convenio con la Comunidad Autónoma de Canarias, por el que se determinan las condiciones de concesión de una subvención nominativa, prevista en el Real Decreto-ley 12/2019, de 11 de octubre, por el que se adoptan medidas urgentes para paliar los efectos de la apertura de procedimientos de insolvencia del grupo empresarial Thomas Cook.

**RESOLUCIÓN de 12 de julio de 2021 (BOE 21/07/2021)**, de la Presidencia del Consejo Superior de Deportes, por la que se modifican los Anexos I y II de la Resolución de 29 de septiembre de 2020, por la que se aprueban los formularios para los controles de dopaje.

**RESOLUCIÓN de 21 de julio de 2021 (BOE 28/07/2021)**, del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 14/2021, de 6 de julio, de medidas urgentes para la reducción de la temporalidad en el empleo público.

**RESOLUCIÓN de 9 de julio de 2021 (BOE 29/07/2021)**, de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se fija el precio medio de la energía a aplicar en el cálculo de la retribución del servicio de gestión de la demanda de interrumpibilidad prestado por los consumidores de los sistemas eléctricos de los territorios no peninsulares a los que resulta de aplicación la Orden ITC/2370/2007, de 26 de julio, durante el tercer trimestre de 2021.

**RESOLUCIÓN de 4 de agosto de 2021 (BOE 19/08/2021)**, de la Subsecretaría, por la que se regulan las actuaciones administrativas automatizadas a través de sistemas de información de su ámbito de competencias mediante el sello electrónico del Ministerio de Asuntos Exteriores, Unión Europea y Cooperación.

**RESOLUCIÓN de 4 de agosto de 2021 (BOE 19/08/2021)**, de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se revisan los procedimientos de pruebas de rendimiento para la determinación de los parámetros aplicables a los costes variables de las instalaciones de generación con régimen retributivo adicional ubicadas en los sistemas eléctricos de los territorios no peninsulares.

### Defensa de la Competencia Circulares

**CIRCULAR 6/2021, de 30 de junio (BOE 05/07/2021)**, de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establecen los incentivos del gestor técnico del sistema gasista y la afección a su retribución.

## Ámbito legal (cont.)

### Circulares

**[CIRCULAR 7/2021, de 28 de julio \(BOE 05/08/2021\)](#)**, de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establece la metodología para el cálculo, supervisión, valoración y liquidación de mermas en el sistema gasista.

### Resoluciones

**[RESOLUCIÓN de 24 de junio de 2021 \(BOE 02/07/2021\)](#)**, de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se determina la información necesaria que deben contener los códigos QR para acceder al comparador de ofertas de gas y electricidad de la CNMC, que han de incluirse en la factura de electricidad, y la información a incluir en los vínculos en las facturas electrónicas.

**[RESOLUCIÓN de 15 de julio de 2021 \(BOE 21/07/2021\)](#)**, de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se modifica el procedimiento de operación del sistema eléctrico 14.8 "Sujeto de liquidación de las instalaciones de producción y de las instalaciones de autoconsumo".

**[RESOLUCIÓN de 21 de julio de 2021 \(BOE 28/07/2021\)](#)**, de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se aprueban los umbrales para los incentivos a la retribución del operador del sistema eléctrico en el periodo regulatorio 2020-2022 y los valores definitivos de los incentivos para el año 2020.

### Protección de Datos Reglamentos de Ejecución de la UE

**[REGLAMENTO DE EJECUCIÓN \(UE\) 2021/1224 de la Comisión de 27 de julio de 2021 \(DOUE 28/07/2021\)](#)**, relativo a las normas detalladas sobre las condiciones para el funcionamiento del servicio web y las normas de protección y seguridad de datos aplicables al servicio web, así como las medidas para el desarrollo y la ejecución técnica del servicio web previstos por el Reglamento (UE) 2017/2226 del Parlamento Europeo y del Consejo y por el que se deroga la Decisión de Ejecución C(2019) 1230 de la Comisión.

**[REGLAMENTO DE EJECUCIÓN \(UE\) 2021/1225 de la Comisión de 27 de julio de 2021 \(DOUE 28/07/2021\)](#)**, por el que se especifican las disposiciones para los intercambios de datos con arreglo al Reglamento (UE) 2019/2152 del Parlamento Europeo y del Consejo y se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) 2020/1197 de la Comisión en lo que respecta al Estado miembro de exportación fuera de la Unión y las obligaciones de las unidades informantes.

### Decisiones de la UE

**[DECISIÓN del CESE nº 160/21 A \(DOUE 12/07/2021\)](#)**, por la que se establecen normas internas relativas a las limitaciones de determinados derechos de los titulares de datos en relación con el tratamiento de datos personales en el marco de las actividades llevadas a cabo por el Comité Económico y Social Europeo.

### Dictámenes

**[RESUMEN DEL DICTAMEN del Supervisor Europeo de Protección de Datos \(DOUE 23/08/2021\)](#)**, sobre la propuesta de un Reglamento relativo a los mercados de criptoactivos y por el que se modifica la Directiva (UE) 2019/1937 (El texto completo de este dictamen puede consultarse en inglés, francés y alemán en el sitio web del SEPD [www.edps.europa.eu](http://www.edps.europa.eu)) (2021/C 337/03).

## Ámbito legal (cont.)

### Dictámenes

**[RESUMEN DEL DICTAMEN del Supervisor Europeo de Protección de Datos \(DOUE 23/08/2021\)](#)**, sobre la Propuesta de Reglamento del Consejo relativo al establecimiento y el funcionamiento de un mecanismo de evaluación y seguimiento para verificar la aplicación del acervo de Schengen (El texto completo de este dictamen puede consultarse en inglés, francés y alemán en el sitio web del SEPD [www.edps.europa.eu](http://www.edps.europa.eu)) (2021/C 337/02).

### Derecho Digital e Innovación Reglamentos Delegados de la UE

**[REGLAMENTO DELEGADO \(UE\) 2021/1204 de la Comisión de 10 de mayo de 2021 \(DOUE 22/07/2021\)](#)**, por el que se modifica el Reglamento Delegado (UE) 2019/856 en lo que respecta a los procedimientos de solicitud y de selección en el marco del Fondo de Innovación.

### Reglamentos de Ejecución de la UE

**[REGLAMENTO DE EJECUCIÓN \(UE\) 2021/1190 de la Comisión de 15 de julio de 2021 \(DOUE 20/07/2021\)](#)**, por el que se establecen las especificaciones técnicas de los requisitos de datos aplicables al tema «Uso de las TIC y comercio electrónico» para el año de referencia 2022, de conformidad con el Reglamento (UE) 2019/2152 del Parlamento Europeo y del Consejo.

### Decisiones de Ejecución de la UE

**[DECISIÓN DE EJECUCIÓN \(UE\) 2021/1339 de la Comisión de 11 de agosto de 2021 \(DOUE 12/08/2021\)](#)**, por la que se modifica la Decisión de Ejecución (UE) 2018/2048, en lo que atañe a la norma armonizada aplicable a los sitios web y a las aplicaciones para dispositivos móviles.

### Comunicación de la Comisión

**[COMUNICACIÓN DE LA COMISIÓN](#)** — Orientaciones sobre la contratación pública en materia de innovación (**DOUE 06/07/2021**).

### Órdenes Ministeriales

**[ORDEN ETD/704/2021, de 25 de junio \(BOE 02/07/2021\)](#)**, por la que se modifica la Orden ETD/348/2020, de 13 de abril, por la que se establecen las bases reguladoras de la concesión de ayudas con cargo al Programa de extensión de la banda ancha de nueva generación.

**[ORDEN ICT/713/2021, de 29 de junio \(BOE 06/07/2021\)](#)**, por la que se establecen las bases reguladoras para la concesión de ayudas a proyectos de I+D+i en el ámbito de la industria conectada 4.0. (Activa Financiación).

**[ORDEN ICT/789/2021, de 16 de julio \(BOE 23/07/2021\)](#)**, por la que se establecen las bases reguladoras para la concesión de ayudas a planes de innovación y sostenibilidad en el ámbito de la industria manufacturera.

**[ORDEN HFP/873/2021, de 29 de julio \(BOE 11/08/2021\)](#)**, por la que se aprueba la Política de Seguridad de la Información en el ámbito de la Administración digital del Ministerio de Hacienda y Función Pública.

### Resoluciones

**[RESOLUCIÓN de 22 de julio de 2021 \(BOE 10/08/2021\)](#)**, de la Secretaría de Estado de Digitalización e Inteligencia Artificial, por la que se aprueba la Norma Técnica de Interoperabilidad de Modelo de Datos para el intercambio de asientos entre las entidades registrales.

**Ámbito legal (cont.)****Contabilidad**  
Reglamento de la UE

**REGLAMENTO (UE) 2021/1080 de la Comisión de 28 de junio de 2021 (DOUE 02/07/2021)**, que modifica el Reglamento (CE) n.º 1126/2008, por el que se adoptan determinadas Normas Internacionales de Contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, en lo que respecta a las Normas Internacionales de Contabilidad 16, 37 y 41 y a las Normas Internacionales de Información Financiera 1, 3 y 9.

**REGLAMENTO (UE) 2021/1421 de la Comisión de 30 de agosto de 2021 (DOUE 31/08/2021)**, por el que se modifica el Reglamento (CE) n.º 1126/2008, por el que se adoptan determinadas normas internacionales de contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, en lo relativo a la Norma Internacional de Información Financiera 16.

**Auditoría de Cuentas**  
Resoluciones

**RESOLUCIÓN de 26 de julio de 2021 (BOE 04/08/2021)**, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se somete a información pública la Norma Técnica de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España, "Utilización del trabajo de los auditores internos", NIA-ES 610 (revisada).

**Penal**  
Leyes Orgánicas

**LEY ORGÁNICA 9/2021, de 1 de julio (BOE 02/07/2021)**, de aplicación del Reglamento (UE) 2017/1939 del Consejo, de 12 de octubre de 2017, por el que se establece una cooperación reforzada para la creación de la Fiscalía Europea.

**Brexit**  
Reglamentos Delegados de la UE

**REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2021/1416 de la Comisión de 17 de junio de 2021 (DOUE 31/08/2021)**, por la que se modifica la Directiva 2003/87/CE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a la exclusión de los vuelos procedentes del Reino Unido del régimen de comercio de derechos de emisión de la UE.



289.33



# Jurisprudencia

## Ámbito fiscal

### Impuesto sobre Sociedades (IS)

Tribunal Supremo

#### COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS

**La rectificación de una autoliquidación del IS correspondiente a un ejercicio no afectado por la prescripción permite compensar BINs con las positivas del ejercicio, pero no crear también las bases negativas generadas en ejercicios prescritos a efectos de tal compensación.**

**Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 22/07/2021. Rec.1118/2020**

El TS resuelve que la solicitud de rectificación de la autoliquidación correspondiente a un ejercicio no afectado por la prescripción, en el caso analizado el 2012-2013, no permite que el contenido de esa rectificación consista en reconocer *ex novo* bases imponibles negativas (BINs) supuestamente generadas en ejercicios prescritos y que no fueron incluidas por el obligado tributario en las autoliquidaciones de tales ejercicios. Considera el Tribunal que no puede extendersele el mismo plazo que la ley reconoce a la Administración tributaria como facultad para comprobar los ejercicios no afectados por la prescripción, por falta de norma expresa o de principio general que pueda permitir esa interpretación.

Esto es, la rectificación permite compensar BINs con las positivas del ejercicio, pero no crear también las bases negativas a efectos de tal compensación.

El caso concreto es el de un Club que solicitó la rectificación de la declaración del IS del periodo 2012/13, con la finalidad de incluir las BINs de ejercicios anteriores, resultado de las revalorizaciones contables indebidamente practicadas, en caso de que dichas revalorizaciones no se hubiesen efectuado (o bien que se hubiesen efectuado, pero después ajustado fiscalmente). La Sentencia de instancia reconoce el derecho a compensar BINs de ejercicios prescritos, sin perjuicio de la comprobación administrativa sobre su procedencia. Sin embargo, el TS estima el recurso de casación promovido por el abogado del Estado y consecuentemente casa la sentencia recurrida por las siguientes razones:

- El hecho de que el Club demandante en la instancia sostenga que no haya pedido la rectificación de las autoliquidaciones antiguas, sino de la no afectada por la prescripción, la del ejercicio partido 2012-2013, no altera la circunstancia esencial de que sería preciso, para dar contenido y sentido a la rectificación instada, no afectada por la prescripción extintiva, rectificar o modificar también las declaraciones de los ejercicios prescritos, en lo necesario para generar o aumentar las BINs y poder así compensarlas con las positivas.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Tribunal Supremo

- Consumada la prescripción, resulta indiferente la aparición de hechos sobrevenidos, como la constancia, en este caso, del error contable supuestamente padecido en su día, aunque tengan su origen en la formulación de nuevas cuentas con ocasión del procedimiento concursal a que se vio sometida la entidad.
- También es indiferente que haya hechos sobrevenidos sucedidos después de los cuatro años, pero antes del largo periodo reconocido, 18 años, según el art. 25.1 TRLIS, aplicable al caso, para la compensación de bases negativas ya declaradas e inmutables para el contribuyente.

### DEDUCCIÓN

**El Supremo modifica su doctrina anterior y declara que la base de la deducción de los gastos de propaganda y publicidad para la difusión de acontecimientos de excepcional interés público incluye el coste total de los envases en los que las compañías insertan el logo publicitario del acontecimiento.**

#### **Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 20/07/2021. Rec. 1773/2018**

En el marco de los denominados "*programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público*" el art. 27.3 primero de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo -LRFIFM (en la redacción de dicho precepto establecida por la Ley 35/2006, de 28 de noviembre)- establece un conjunto de incentivos fiscales específicos aplicables a las actuaciones que se realicen para asegurar el adecuado desarrollo de los acontecimientos que, en su caso, se determinen por Ley.

El beneficio fiscal que aquí interesa consiste en la posibilidad de que los sujetos pasivos del IS, los contribuyentes del IRPF (que realicen actividades económicas), y los contribuyentes del IRNR (con establecimiento permanente en el territorio español), puedan "*deducir de la cuota íntegra del impuesto el 15% de los gastos que, en cumplimiento de los planes y programas de actividades establecidos por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente, realicen en la propaganda y publicidad de proyección plurianual que sirvan directamente para la promoción del respectivo acontecimiento*".

Relacionado con lo anterior, la cuestión que se suscita en este recurso de casación consiste en determinar cómo se ha de calcular en el IS esta deducción del 15 por 100 de los gastos de propaganda y publicidad para la difusión de acontecimientos de excepcional interés público, prevista en el art. 27 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, en relación con la adquisición de los envases que lleven incorporado el logotipo de tales acontecimientos. Más en concreto, se trata de dilucidar si a los efectos de la determinación de la base imponible, resulta procedente -como lleva a cabo la sentencia impugnada, siguiendo el criterio establecido en la STS de 13 de julio de 2017 (Rec. 1351/2016)- distinguirse, dentro del soporte o vehículo de la publicidad, entre la parte que cumple una función estrictamente publicitaria y la parte que cumple otras funciones vinculadas con necesidades ordinarias de la actividad empresarial; o, por el contrario, si la aplicación de la deducción se ha de realizar sobre el coste total de los envases que incorporan el logotipo de los acontecimientos como base de la deducción.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Tribunal Supremo

Pues bien, el TS en la actual sentencia no ratifica su propia doctrina contenida en la STS de 13 de julio de 2017 pues considera que la misma supone una interpretación restrictiva del beneficio fiscal, que lo reduce a cantidades insignificantes y por ello carentes de lógica, en contra de las interpretaciones literal y finalista de la norma.

Por el contrario toma como referencia la SAN de 10/03/2016 (Rec. 64/2014), cuyos argumentos asume en esta sentencia, aceptando igualmente la conclusión que en los mismos se alcanza: **que la aplicación de la deducción hoy discutida se ha de realizar sobre el coste total de los envases que incorporan el logotipo de los acontecimientos como base de la deducción.**

Así, el TS considera que la construcción jurídica que se realiza en la STS de 13 de julio de 2017 distinguiendo entre (1) soportes publicitarios mixtos y (2) soportes publicitarios generales (en los que tal carácter mixto no puede afirmarse), carece de apoyo en el texto legal. El precepto se refiere exclusivamente -sin más distinciones- a los "*gastos que ... realicen en la propaganda y publicidad ... que sirvan directamente para la promoción del respectivo acontecimiento*". Es decir, la norma no modula, matiza o distingue soportes publicitarios de configuración distinta o diferente, ya que, para establecer el beneficio fiscal se limita a objetivar los "*gastos que ... realicen en la propaganda y publicidad*", sin añadir más criterios, circunstancias, requisitos o diferenciaciones de carácter objetivo; lo único que la norma añade es un requisito subjetivo o finalístico cual es que los citados gastos "*sirvan directamente para la promoción del respectivo acontecimiento*". Para llevar a cabo una adecuada interpretación de la finalidad de la norma, no podemos estar, exclusivamente, al coste material de la publicidad, sino al **gasto** que en publicidad ha dejado de pagar la Administración.

### GASTO DEDUCIBLE

**El TS resolverá si es deducible en el IS la retribución abonada al socio mayoritario que no es administrador, como trabajador de la empresa.**

**Auto del TS, Sala de lo Contencioso Administrativo, de 14/07/2021. Rec. 7626/2020**

La Administración inició un procedimiento de gestión tributaria de comprobación limitada, circunscribiéndose al control de la deducibilidad de gasto por sueldos y salarios del socio, que no es administrador. La Inspección tributaria modificó la base imponible declarada al considerar no deducibles las retribuciones al socio, al entender que aquellas cantidades percibidas, al no ser obligatorias, constituyen una liberalidad.

Contra la liquidación provisional se interpuso reclamación económico-administrativa, que fue parcialmente estimada por el TEAR, y contra dicha resolución se interpuso recurso contencioso-administrativo ante el TSJ de Castilla y León, que lo desestimó en su integridad mediante la sentencia aquí impugnada.

La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si las retribuciones, acreditadas y contabilizadas, que perciba un trabajador -que, además, es socio mayoritario-, de una entidad mercantil, por los trabajos efectivamente realizados para dicha sociedad, constituyen una liberalidad no deducible, aun cuando ese gasto no pueda ser considerado estrictamente, como un donativo o una liberalidad gratuita.

## Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

Ha de tenerse en cuenta la STS de 30 de marzo de 2021 (Rec. 3454/2019) que interpretando el art. 14.1 e) TR Ley IS, afirma que los gastos acreditados y contabilizados no son deducibles cuando constituyan donativos y liberalidades, entendiéndose por tales las disposiciones de significado económico, susceptibles de contabilizarse, realizadas a título gratuito. Por el contrario, serán deducibles aquellas disposiciones -que conceptualmente tengan la consideración de gasto contable y contabilizado- a título gratuito realizadas por relaciones públicas con clientes o proveedores, las que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa y las realizadas para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, así como todas aquellas que no comprendidas expresamente en esta enumeración respondan a la misma estructura y estén correlacionadas con la actividad empresarial dirigidas a mejorar el resultado empresarial, directa o indirectamente, de presente o de futuro.

El TS considera que más allá de la ajenidad que, a estos efectos, pudiera o no predicarse de la relación entre el socio trabajador y la entidad, conviene analizar el carácter deducible de dichas retribuciones.

## Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Tribunal Supremo

### EXENCIÓN

**El TS decidirá sobre la aplicación de la exención por trabajos realizados en el extranjero del art. 7 p) LIRPF a los parlamentarios europeos.**

**Auto del TS, Sala de lo Contencioso Administrativo, de 14/07/2021. Rec. 8087/2020**

La Administración tributaria inició un procedimiento de comprobación limitada con el objeto de comprobar, entre otras cuestiones, la naturaleza de las rentas que el contribuyente no consignó en su declaración del IRPF al considerar que se trataba de una renta exenta al amparo del art. 7 p) LIRPF. Una vez que el contribuyente confirmó que tales rentas procedían del Parlamento Europeo, la AEAT notificó liquidación provisional en la que se recoge una modificación de la base imponible por no resultar aplicable la exención del art. 7 p) LIRPF a los rendimientos percibidos del Parlamento Europeo.

La *ratio decidendi* de la sentencia impugnada acoge la tesis propugnada por la Sala de lo Contencioso Administrativo del TSJ de Madrid, según la cual, la norma reguladora de la exención por trabajos en el extranjero -art. 7 p) LIRPF- se refiere, básicamente, a los supuestos de trabajadores sujetos a una relación laboral con las notas de ajenidad y dependencia, en el marco de una prestación de servicios transnacional, sin que pueda aceptarse la equiparación del Parlamento Europeo con una entidad no residente o un establecimiento permanente a efectos de la exención pretendida, ya que se trata de una institución de la Unión que supone la representación de los ciudadanos europeos a través de europarlamentarios elegidos por sufragio universal. No tienen las notas de ajenidad y dependencia, pues los mismos diputados conforman el propio Parlamento Europeo y, en materia tributaria, el art. 14 LGT prohíbe la analogía.

La cuestión que pretende someterse al enjuiciamiento del TS y que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, consiste en precisar a la luz del Protocolo de privilegios e inmunidades de las Comunidades Europeas y del Estatuto de los diputados al Parlamento Europeo, el alcance de la exención contemplada en el art. 7 p) LIRPF a efectos de si puede aplicarse a las asignaciones abonadas por el Parlamento Europeo a sus diputados.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre el Valor Añadido

Audiencia Nacional

#### SANCIÓN POR NO DECLARAR CUOTAS AUTO-REPERCUTIDAS

**Posible vulneración del principio de proporcionalidad cuando se impone una sanción atendiendo a parámetros automáticos.**

**Sentencia de la AN, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 12/05/2021. Rec. 206/2020**

Este asunto tiene su origen en un procedimiento sancionador -que a su vez trae causa de otro de comprobación e investigación anterior en el que se constató la realización de una operación sujeta y exenta de IVA que no se había declarado en su momento, y que terminó en un acta de conformidad de la que resultaba una cantidad a ingresar de 0,00 euros- en el que la Inspección imputó a la entidad reclamante la infracción del art. 170.Dos.4º de la Ley del IVA, consistente en "La no consignación en la autoliquidación que se debe presentar por el periodo correspondiente de las cantidades de las que sea sujeto pasivo el destinatario de las operaciones conforme a los números 2.º, 3.º y 4.º del art. 84.uno, del art. 85 o del art. 140 quinque de esta Ley"-en el caso, del número 2 del art. 84- y se sanciona con una multa pecuniaria proporcional fija del 10% de la cuota correspondiente a las operaciones no consignadas en la autoliquidación, sin perjuicio de ulteriores deducciones.

La Audiencia, aplicando al supuesto de autos los criterios jurisprudenciales del TJUE -en particular, las Sentencias del TJUE de 26/04/2017 (Asunto C-564/15) y de 15/04/2021 (Asunto C-935/19)-, concluye que la sanción impuesta a la entidad recurrente vulnera el principio de proporcionalidad, por mucho que haya sido objeto de alguna minoración.

En primer lugar, constata la inexistencia de perjuicio económico para la hacienda pública -la entidad no consignó en la declaración liquidación trimestral de IVA las cuotas correspondientes a una operación inmobiliaria en la que resultó sujeto pasivo del IVA por aplicación del art. 84.uno.2º.e) de la Ley del IVA y la Inspección regularizó dicha declaración procediendo a incrementar el importe del IVA devengado en dicho periodo, y el importe del IVA deducible en la misma cuantía, estimándose que procede la deducción de dicha cuota al estar en posesión de la factura expedida y al haber registrado en el libro de facturas recibidas dicha operación-.

Además señala que no se permite modular la sanción en atención a las circunstancias concretas, como, en este caso a la inexistencia de un perjuicio económico. Por ello, aun estando plenamente justificado que se puedan reprochar incorrecciones en las autoliquidaciones, incluso cuando ello no tiene consecuencias en la recaudación del impuesto -pues no hay que olvidar la otra finalidad de las medidas correctoras, cual es la de prevenir el fraude-, el principio de proporcionalidad se vulnera con la imposición de una sanción atendiendo a parámetros automáticos sin tener en cuenta las circunstancias del caso, como, en el supuesto de autos, la ausencia de perjuicio económico, la existencia de la factura en la que consta la operación y el registro de la propia operación en el libro de facturas recibidas, pese a que no se consignara en la declaración-liquidación, no estándose siquiera ante la inobservancia de obligaciones de contabilidad y, todo ello, sin perjuicio del posible encaje de la conducta de la entidad recurrente en otro tipo infractor.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

Tribunales Superiores de Justicia

#### TIPO REDUCIDO

**Se puede aplicar el tipo reducidos del ITP de la Comunidad de Madrid aunque no conste en la escritura que la adquisición del inmueble se efectúa con la finalidad de venderlo.**

**Sentencia del TSJ de Madrid, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 09/03/2021. Rec. 507/2019**

El art. 30 del Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado establece un tipo de gravamen reducido del 2% (frente al tipo general del 6%) para la adquisición de viviendas por empresas inmobiliarias.

En este asunto concreto, una entidad practicó la autoliquidación del impuesto correspondiente a la adquisición de tres viviendas con arreglo a este beneficio fiscal. Sin embargo, la Administración gestora formuló liquidación provisional de acuerdo con el tipo general por considerar que la obligada incumplió uno de los requisitos exigidos para su aplicación, ya que no hizo constar en la escritura que la compra de los inmuebles se hacía con el propósito de venderlos. El TEAR mantuvo este criterio al resolver la reclamación interpuesta por la entidad.

La entidad recurrente considera que tal requisito es una exigencia meramente formal que, además, ha sido corregido mediante el acta de subsanación que otorgó el propio Notario autorizante de la escritura de compraventa.

El TSJ de Madrid, siguiendo esta línea, estima el recurso interpuesto por la entidad recurrente sobre la base de los siguientes argumentos:

- La constancia en la escritura de la declaración del comprador de su intención de vender la vivienda que adquiere tiene un alcance meramente formal y redundante en relación con el resto de las condiciones que impone el precepto.
- En el presente caso, además, el requisito fue cumplido pues en el acta de subsanación el Notario autorizante de la escritura de compraventa da fe de que la compradora de las viviendas emitió la declaración que exige la ley, pero no fue recogida en el documento notarial por error involuntario del propio fedatario público. Así pues, ni siquiera sería totalmente reprochable a la contribuyente el incumplimiento de tal formalidad.
- No puede sostenerse, con fundamento en el art. 14 LGT, una interpretación de la disposición tributaria que perjudique a la contribuyente. Dicho artículo se limita a prohibir la analogía y es cierto que la jurisprudencia viene oponiéndose a una interpretación extensiva de los beneficios fiscales, pero de ello no puede deducirse que debe prevalecer la interpretación de las normas tributarias que resulte desfavorable para los interesados.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Tributos locales

Tribunales Superiores de Justicia

### Impuestos propios

#### Impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito de Andalucía

Tribunal Supremo

### IAE

**Para aplicar la medida reductora del art. 14.3 b) del Decreto Foral Normativo 1/1993 de Bizkaia en los sectores declarados en crisis para los que se apruebe la reconversión de sus planes de trabajo, es necesario que se reduzcan las horas trabajadas y de empleo en la empresa en cuestión.**

**Sentencia del TSJ del País Vasco, Sala de lo Contencioso Administrativo, de 26/03/2021, Rec.592/2020**

La cuestión suscitada en este procedimiento es la relativa a la procedencia de aplicar al caso la regla 14.3 b) del Anexo II del Decreto Foral Normativo 1/1993 de Bizkaia (Tarifas e Instrucción IAE). Esta regla prescribe una medida reductora del elemento tributario de que se trata (potencia eléctrica instalada), *"para los sectores declarados en crisis para los que se apruebe la reconversión de sus planes de trabajo"*.

La aplicación de esta medida implica una doble condición de carácter cumulativo: (i) que el sector se encuentre en crisis y que (ii) exista una correlación a obtener entre el consumo anual de kilovatios/hora y las horas efectivamente trabajadas, que es lo que determinaría la potencia media consumida.

Por tanto, manifestaciones de la política industrial comunitaria como el "Plan de acción para una industria del acero competitiva y sostenible" de la Comisión Europea de 11 de junio de 2013, suponen una premisa inicial suficiente para dar por sentada la declaración crisis a nivel de la UE -que sería lo primero que la regla requiere- y una condición necesaria, pero no suficiente para la aplicación de dicha regla, en la medida en que no consta justificado que haya venido seguida de medidas concretas provenientes de la autoridad administrativa o laboral que en el plano sectorial incidan sobre la reducción temporal o definitiva del empleo y las horas trabajadas (como medida de la infrautilización de las instalaciones dotadas de ese elemento). Esa es, en definitiva, la clave técnica y tributaria de la medida de reducción del gravamen y no la más o menos teórica situación del sector (en España y Europa), considerada por su sola declaración.

Además para la aplicación de la regla pretendida es preciso que se produzca la **reducción de horas de trabajo y de empleo en la empresa en cuestión** sin que sea suficiente una reducción genérica predicable de todo el sector.

### DEDUCCIONES

**El TS se pronuncia sobre la adecuación de las deducciones del Impuesto sobre los depósitos de los clientes en las entidades de crédito de Andalucía al Derecho comunitario y sobre la naturaleza de dicho impuesto.**

**Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 15/06/2021, Rec. 1305/2018**

El origen de este asunto se encuentra en la denegación de una solicitud de rectificación y suspensión de una autoliquidación presentada en concepto del Impuesto sobre los depósitos de los clientes en las entidades de crédito de Andalucía (IDECA). Los recursos/reclamaciones presentados tanto en vía económico-administrativa como en vía judicial fueron desestimados.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Tribunal Supremo

Después de la sentencia del 25 de febrero de 2021 en la que el TJUE concluyó que el art. 49 TFUE se opone a la deducción general de 200.000 euros, aplicada a la cuota íntegra del IDECA en favor de las entidades de crédito cuyo domicilio social se encuentre en el territorio de esa región pero no se opone a las deducciones específicas del impuesto, ahora el TS debe pronunciarse sobre la conformidad del IDECA con el Derecho de la UE y con la Constitución Española así como sobre la naturaleza del impuesto.

En primer lugar, el TS invocando la STJUE de 25 de febrero de 2021 (Asunto C-712/19 concluye que, dicho impuesto, no puede ser calificado como un impuesto indirecto incompatible con el IVA.

Sobre las deducciones de la cuota del IDECA, la STJUE anteriormente mencionada no permite considerar la contradicción del Tributo Autonómico con el Derecho Comunitario, ni siquiera *de facto*. Solo alguna de sus deducciones. El TJUE se refiere exclusivamente a las deducciones concretas previstas para el tributo, y no sobre la compatibilidad del impuesto, en sí mismo, con el derecho comunitario o con la CE. En concreto, la STJUE considera como contraria a la normativa comunitaria la deducción general de 200.000 euros en favor de las entidades de crédito con domicilio social en el territorio de la comunidad autónoma de Andalucía. A este respecto, el TS señala que esta afirmación exigiría una acreditación, aportando los elementos probatorios necesarios, de que "en la práctica", solo se permite beneficiar a las entidades con domicilio social en la Comunidad Autónoma, y que esta acreditación corresponde a la parte recurrente.

Por ello, aun apreciando en parte la infracción por la sentencia recurrida, de la afirmación de que la bonificación de 200.000 euros es conforme con el derecho comunitario, y recuperada la competencia de esta Sala para resolver el recurso contencioso-administrativo, la estimación del recurso de casación no puede suponer la estimación del recurso contencioso-administrativo, y la anulación del ingreso efectuado por la recurrente, que es conforme con el ordenamiento jurídico. La anulación de las deducciones por ser contrarias al Derecho Comunitario se traduciría en la inaplicación de estas a todos los sujetos pasivos contemplados por la misma, es decir, que ninguna de las entidades de crédito se verían beneficiadas, pero nunca se traduciría en la extensión automática de dicha deducción a otros sujetos pasivos. Tampoco puede considerarse, como causa de inaplicación del propio IDECA.

Además, considera que la regulación del IDECA respeta la prohibición del art. 6.2 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, en el contraste con la regulación del impuesto sobre sociedades. A este respecto, el TS comparte la argumentación de la sentencia recurrida que, en síntesis sostiene que la captación de fondos en depósito que constituye el hecho imponible del IDECA es una operación concreta y aislada que por sí misma no constituye beneficio alguno, por lo que no puede producirse una situación de doble imposición en relación con el IS que vulnere el citado principio de capacidad económica.



## Ámbito fiscal (cont.)

### Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Tribunal Supremo

#### PRUEBA

**El TS fija que Hacienda no puede utilizar pruebas obtenidas durante un registro a terceros.**

**Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 14/07/2021. Rec. 3895/2020**

En esta Sentencia el TS fija como doctrina que la **Administración tributaria no puede realizar válidamente comprobaciones, determinar liquidaciones o imponer sanciones a un obligado tributario** tomando como fundamento fáctico de la obligación fiscal supuestamente incumplida los documentos o pruebas incautados como consecuencia de un registro practicado en el domicilio de terceros (aunque se haya autorizado la entrada y registro por el juez de esta jurisdicción), cuando tales documentos fueron **considerados nulos en sentencia penal firme**, por estar incursos en vulneración de derechos fundamentales en su obtención.

Y añade que aun cuando tal declaración penal no se hubiera llevado a cabo formalmente, la nulidad procedería de lo establecido en el art. 11 LOPJ, conforme al cual *"no surtirán efecto las pruebas obtenidas, directa o indirectamente, violentando los derechos o libertades fundamentales"*.

La aplicación de esta doctrina al caso concreto enjuiciado lleva al TS a declarar nulas las liquidaciones y sanciones giradas por la Administración tributaria a un contribuyente en relación con el IRPF basadas en documentos obtenidos en la entrada y registro domiciliario a un tercero ( en las oficinas de un empresario) en el que se incautaron documentos referidos a otros sujetos y relativos a otros impuestos y ejercicios distintos a aquellos para los que se obtuvo la autorización de entrada y registro. El tribunal considera que la actuación de la Administración no fue lícita en su ejecución, ya que estuvo plagada de múltiples y graves irregularidades que invalidaron aquel registro en toda su extensión. Como consecuencia, al existir esa ilicitud, formal y materialmente, *"no pueden reputarse válidas las pruebas obtenidas en el registro a efectos penales (por obvias razones de jurisdicción directa) ni a otros efectos, pues se trata de la misma e indisoluble vulneración, basada en las mismas infracciones, excesos y omisiones, lo que afecta a todo lo encontrado durante el registro"*.

La doctrina de la Sala se completa con los siguientes puntos:

- El exceso de los funcionarios de la Administración tributaria sobre lo autorizado en el auto judicial es contrario a derecho y deber ser controlado, a posteriori, por el propio juez autorizando, a través del mecanismo de dación de cuenta que la Administración está obligada a realizar, art. 172 RGAT, sin que la infracción de dicho trámite deba perjudicar al afectado por él.
- Se consideran **hallazgos casuales** los documentos referidos a otros sujetos y relativos a otros impuestos y ejercicios distintos a aquéllos para los que se obtuvo la autorización judicial de entrada y registro y, por tanto, supeditados en su validez como prueba y en su idoneidad para servir de base a las actuaciones inspectoras y sancionadoras a la licitud y regularidad del registro de que se trate, lo que afecta tanto a su adopción y autorización como al modo de efectuarse su práctica.
- La acreditación, por la Administración tributaria, de que la prueba obtenida, como hallazgo casual, en el registro de un tercero, con finalidad de determinar otros tributos, no es la misma utilizada en la ulterior regularización y sanción, a efectos de determinar el alcance y extensión de la prueba nula, es carga que corresponde a la Administración, dado su deber de identificar y custodiar

## Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

pertinente la prueba obtenida en un registro, máxime si pertenece o afecta a terceros.

La sentencia incluye el voto particular de un magistrado que discrepa del criterio de la mayoría.

### TASACIÓN PERICIAL CONTRADICTORIA

**Relación entre el procedimiento de gestión tributaria de comprobación de valores y el de tasación pericial contradictoria. La caducidad de éste impide su toma en consideración a los efectos de evitar la prescripción de la deuda tributaria.**

**Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 09/07/2021. Rec. 7615/2019**

En este asunto, la sentencia de instancia considera que se ha producido la prescripción del derecho de la Administración tributaria de Andalucía (procedimiento de comprobación de valores) para llevar a cabo la comprobación de la autoliquidación presentada por la recurrente por el ITP y AJD como consecuencia de la adquisición de dos fincas rústicas. La sentencia de instancia no acepta que el plazo de tiempo establecido al efecto se hubiera visto interrumpido por el procedimiento de comprobación de valores seguido, como consecuencia de que este procedimiento habría caducado y perdido, por ello, su efecto interruptivo.

Por ello, la cuestión que debe determinarse es cuándo se inicia el cómputo del procedimiento de tasación pericial contradictoria y cuándo finaliza y, en particular, si la nueva liquidación que se dicte forma parte de ese procedimiento de tasación pericial contradictoria a los efectos de la terminación por caducidad del procedimiento de tasación pericial contradictoria.

La Sala, se remite a su doctrina sobre la naturaleza de la tasación pericial contradictoria (STS de 17 de enero de 2019. Rec. 212/2017) y estima que la Administración, desde la fecha de la solicitud por parte de la recurrente, contaba con seis meses para finalizar el procedimiento de tasación pericial contradictoria, iniciándose el cómputo de dicho plazo cuando se formula la solicitud de la tasación, en fecha de 7 de enero de 2009. Transcurridos los seis meses se hubiera levantado automáticamente la suspensión del plazo para finalización del procedimiento administrativo en el que estaba inserto el procedimiento de tasación pericial contradictoria -procedimiento de gestión de comprobación de valores para regularizar el ITPAJD- por lo que, en ese caso, a partir de 7 de julio de 2009 hubieran vuelto a contar los plazos para finalizarlo, si no hubiera tenido lugar -que fue lo acontecido en el supuesto de autos- que, con fecha de 9 de diciembre de 2008, ya se había notificado la resolución por la que se desestimaba el recurso de reposición deducido contra la resolución aprobatoria de las liquidaciones con las que había concluido el procedimiento de gestión de comprobación de valores.

En consecuencia, como señala la sentencia de instancia, el plazo de seis meses para la tramitación del procedimiento de gestión de comprobación de valores había transcurrido con creces cuando se dicta su resolución aprobando las liquidaciones, por lo que el procedimiento de gestión de comprobación de valores había caducado, resultando ineficaz para interrumpir el plazo de prescripción, de conformidad con lo establecido en el art. 66.1 LGT, habiéndose, pues, producido la citada prescripción como, con corrección, decretó la sentencia de instancia.

## Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

### MEDIDA CAUTELAR

#### El TS deniega la solicitud de suspensión del RD 243/2021 (obligación de información sobre mecanismos transfronterizos).

#### Auto del TS, Sala de lo Contencioso Administrativo, de 28/06/2021. Rec. 170/2021

El Real Decreto 243/2021 modificó el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, en transposición de la Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, de 25 de mayo de 2018, que modifica la Directiva 2011/16/UE, por lo que se refiere al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información.

Por su parte, la Orden HAC/342/2021, aprobó el modelo 234 de "Declaración de información de determinados mecanismos transfronterizos de planificación fiscal", el modelo 235 de "Declaración de información de actualización de determinados mecanismos transfronterizos comercializables" y el modelo 236 de "Declaración de información de la utilización de determinados mecanismos transfronterizos de planificación fiscal".

En este asunto, el TS conoce sobre la suspensión cautelar del Real Decreto, la Orden HAC/342/2021, de 12 de abril y sus normas de aplicación y desarrollo interesada por otrosí como medida cautelar en el recurso contencioso administrativo interpuesto por el Consejo General de la Abogacía española (CGAE) contra el RD 243/2021, sin necesidad de prestación de caución o garantía.

La preocupación que muestra el CGAE es, en esencia, el riesgo de que en la regulación del Real Decreto impugnado se vulnere, o no se respete suficientemente, el deber (o prerrogativa) del secreto profesional que asiste a los abogados -en garantía de los derechos de sus clientes-, garantizado en diversas normas reguladoras del Estatuto profesional propio, en la LECrim, etc. ya que impone un deber de información a los denominados "intermediarios", figura que incluye a los abogados.

Sin embargo, el TS declara que **no procede la solicitud de suspensión** de la disposición impugnada, esgrimiendo al respecto las siguientes consideraciones:

- Considera la Sala que el texto de la disposición reglamentaria que se impugna garantiza *ad pedem litterae*, la preservación del secreto profesional.
- El reglamento, por sí solo, no contiene una regulación que, en apariencia, pueda causar per se una vulneración o afectación negativa del secreto profesional de los abogados, en la medida en que de la lectura del art. 45.4 b) 1.º RGAT no se desprende una excepción del deber del secreto o un gravamen o carga excesiva que lo impida o dificulte, sin que, a tal efecto, el deber de comunicación pueda considerarse lesivo o desmesurado.
- Además, en el suplico se solicita de esta Sala que se acuerde la suspensión cautelar del RD, así como de la orden HAC/342/2021, y sus normas de aplicación y desarrollo. Sin embargo:

## Ámbito fiscal (cont.)

### Tribunal Supremo

- a. en la solicitud no se aclara si la suspensión pedida consiste en que no entre en vigor, o no tenga eficacia, el Real Decreto impugnado, o sólo se restrinja ese efecto para los abogados que intervengan en su calidad de tales, así como que concreto precepto o apartado de la regulación de la norma es objeto de la pretensión suspensiva;
- b. al dirigirse la imputación de conculcación del deber de secreto profesional, de un modo directo e inescindible, a la norma con rango de Ley formal de que dimana el Real Decreto 342/2021 objeto de este recurso, no cabe suspender éste sobre la base de vicios pretendidamente residenciados en aquélla, cuya legalidad no podemos poner en tela de juicio y cuyos efectos no podemos paralizar, ni cuya regulación podemos afrontar, menos aún, con toda evidencia, en sede cautelar;
- c. tampoco se puede suspender en este trance la vigencia o eficacia de las normas aprobadas por orden ministerial, cuya competencia para su enjuiciamiento corresponde a la Audiencia Nacional.

Al margen de lo anterior, si bien el TS acepta la generalidad del razonamiento de la Administración del Estado en pro del mantenimiento de la vigencia y eficacia del reglamento cuestionado, también señala como punto de discusión la afirmación de que *“...los abogados no pueden negarse, siempre y de modo absoluto, a colaborar con la Administración tributaria... sino que habrá de considerarse caso por caso”*, toda vez que se trata de una interpretación anticipada a la que podemos y debemos, si ello es preciso, afrontar en sentencia,

Para el TS no se han acreditado los perjuicios causados, ni, menos aún, se ha acreditado la irreversibilidad de tales perjuicios, por lo que falta de este modo el presupuesto indispensable para el otorgamiento de la suspensión, el del *periculum in mora*. Tampoco desde la perspectiva del *fumus boni iuris*, la petición de adopción de medida cautelar ha de correr mejor suerte ya que el recurso vuelve a incurrir en el mismo grado de generalidad y abstracción, al no concretar, por un lado, los concretos preceptos reglamentarios supuestamente contrarios a derecho, ni referirse tampoco a los parámetros normativos concretos que habrían podido resultar conculcados en tal caso, sin salir de los contornos de la norma reglamentaria cuestionada.

### EXTEMPORANEIDAD

#### El TS fija doctrina sobre el *dies a quo* para interponer recurso de alzada por la Administración tributaria ante el TEAC.

#### Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 17/06/2021. Rec. 6123/2019

En este asunto el TS resuelve cuando debe entenderse que un órgano administrativo -que no es una Administración pública ni ostenta personalidad jurídica propia-, conoce una resolución de la propia Administración, a efectos de determinar el inicio del plazo para recurrir esa resolución ante otro órgano administrativo superior, estableciendo la siguiente doctrina de alcance general:

## Ámbito fiscal (cont.)

### Tribunal Supremo

1. A los efectos de establecer el *dies a quo* para la interposición del recurso de alzada por órganos de la Administración tributaria ante el TEAC, es suficiente con la comunicación recibida en la Oficina de Relación con los Tribunales (ORT) o en cualquier otro departamento, dependencia u oficina de la Administración, que la haya recibido a los efectos de su ejecución. Si transcurrido el plazo impugnatorio a contar desde tal conocimiento no se ha interpuesto el recurso de alzada, la resolución quedará firme.
2. El art. 50.1, párrafo segundo del RGRVA, es conforme con la Constitución y con las leyes, únicamente si se interpreta en el sentido de que las referencias que en el precepto se efectúan a la notificación y al órgano legitimado deben entenderse hechas a cualesquiera órganos de la Administración en que se integra el órgano llamado legalmente a recurrir, pues tanto la notificación como la legitimación son nociones jurídicas que atañen a las Administraciones públicas en su conjunto, no a los concretos órganos que forman parte de ella.
3. El principio de buena administración inferido de los arts. 9.3 y 103 CE, a efectos de verificar que el recurso de alzada ordinario se ha interpuesto dentro de plazo, exige que exista en el expediente administrativo constancia documental o informática de la fecha de la notificación de la resolución a los llamados órganos legitimados para interponerlo, aunque ello únicamente rige en el caso de que no haya un conocimiento previo acreditado, por otros órganos de la misma Administración, del acto revisorio que se pretende impugnar, en cuyo caso es indiferente el momento posterior en que tal resolución llegue a conocimiento interno del órgano que debe interponer el recurso, que puede ser ya tardío en caso de haberse superado el plazo máximo de interposición, a contar desde aquel conocimiento.

### Tribunales Superiores de Justicia

#### MEDIOS DE REVISIÓN

**Se descarta el recurso extraordinario de revisión cuando el acto hubiera sido confirmado en vía judicial y la sentencia alcanzara firmeza.**

**Sentencia del TSJ de Galicia, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 14/04/2021. Rec. 15048/2020**

En este asunto un contribuyente presentó autoliquidación del ISD derivado de una escritura pública de apartación otorgada por sus padres. La Administración tributaria inició varios procedimientos de comprobación de valores que concluyeron con acuerdos de liquidación, promoviendo la interesada tasación pericial contradictoria. Frente a las liquidaciones dictadas a resultas de la tasación pericial contradictoria, se interpusieron reclamaciones económico-administrativas que fueron desestimadas por el TEAR y recurridas ante el TSJ que confirmó las liquidaciones.

Posteriormente, tras conocer la sentencia que declaró la nulidad de la escritura pública de apartación sucesoria, se interpuso recurso extraordinario de revisión contra el citado acuerdo del TEAR, liquidaciones y actos recaudatorios, a fin de obtener la devolución de ingresos indebidos y el TEAC inadmitió el citado recurso.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Tribunales Superiores de Justicia

De acuerdo con el art. 244 y con el art. 213, ambos de la LGT, el recurso extraordinario de revisión está destinado a revisar actos y resoluciones firmes respecto de los que se manifiestan ciertos vicios o defectos en aquellos casos en los que ya no están disponibles los medios de revisión ordinarios. Su objetivo es, precisamente, destruir la firmeza de un acto de gestión o de la resolución que se impugne, al objeto de que el órgano competente conozca de nuevo sobre el fondo del asunto, teniendo en cuenta nuevas consideraciones que antes no existían o que no se conocían por el interesado y que son las que fundamentan el recurso.

Además para que prospere el recurso extraordinario de revisión ha de subsumirse el motivo invocado en alguno de los citados en el art. 244 LGT, pues se encuentra vedada la aplicación analógica a supuestos no contemplados por el legislador.

Por otra parte, resulta indiscutible, que la firmeza de la sentencia judicial que confirma el acto impide su revisión por la vía que nos ocupa. Y este es el supuesto que nos ocupa, en el que las liquidaciones fueron recurridas en vía judicial, recayendo sentencia, ya firme, desestimatoria del recurso. Es decir, la firmeza de la sentencia judicial que confirmó el acuerdo del TEAR y las liquidaciones del impuesto sobre sucesiones sustentan la inadmisibilidad del recurso extraordinario de revisión y, en consecuencia, la improcedencia de la devolución instada.

#### DÍAS DE CORTESÍA

**Los días de cortesía no implican suspensión del procedimiento, ni ampliación del plazo de la Administración para resolver, que siempre deberá ajustar los trámites para realizar la notificación de la resolución final en plazo.**

#### **Sentencia del TSJ de Andalucía, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 15/01/2021. Rec. 101/2019**

En este asunto se sanciona a una entidad por la realización de cobros en efectivo superiores a 2.500 euros contra lo establecido en el art. 7.º uno de la Ley 7/2012.

En relación con el procedimiento, consta en el expediente el acuerdo de inicio de las actuaciones el 4 de junio de 2018, notificado el 15. La entidad presentó alegaciones en escritos de 6 de julio de 2018. La misma tenía solicitados y señalados como días de cortesía entre el 23 de julio y el 21 de agosto. La propuesta de sanción es de 22 de agosto de 2018, y fue notificada el 2 de septiembre. La entidad recurrente presentó escrito de alegaciones el día 14 de septiembre; y el 26 de septiembre se dicta la resolución sancionadora, que es notificada el 8 de octubre.

A efectos de la caducidad, a falta de plazo señalado en la Ley 7/2012, el plazo para notificar la resolución, contado desde la fecha del acuerdo de inicio es de tres meses; y el incumplimiento de dicho plazo implica la caducidad del procedimiento y archivo de lo actuado. De acuerdo con ello, la entidad reclamante alega la caducidad dado que la resolución sancionadora se dicta y se notifica fuera de plazo.

Sin embargo, la Abogacía del Estado defiende que aunque las actuaciones se podían impulsar durante los días de cortesía, la Administración no tiene obligación de dictar los actos de trámite en un determinado plazo y que la resolución sancionadora se notificó en plazo, descontando los días de cortesía.

## Ámbito fiscal (cont.)

Tribunales Superiores de Justicia

### Otros

Conclusiones del Abogado General del TJUE

El TSJ de Andalucía resuelve la controversia dando la razón a la entidad demandante, ya que **los días de cortesía no implican suspensión del procedimiento, ni ampliación del plazo para resolver**. Se trata en definitiva de que, en esos días de cortesía, no se pueda notificar actuación alguna y no pueda ser tenido en cuenta a efectos del plazo para notificar la resolución final; **pero nada impide impulsar el procedimiento**. Y no es cierto que la Administración pueda dictar las resoluciones de trámite en cualquier momento dentro del plazo, ya que siempre tendrá que ajustar los trámites de modo que permita hacer la notificación de la resolución final en plazo. Y es que si no se hace nada desde el 6 de julio al 22 de agosto, difícilmente ha de poder llegar a tiempo de notificar la resolución final en plazo. Es más, en este caso, concreto, como nada se ha hecho hasta el 22 de agosto, los días de cortesía no han supuesto limitación o retraso alguno a efectos de notificar en plazo la resolución final.

### MODELO 720

**Conclusiones del abogado general del TJUE sobre la obligación de declarar a la Hacienda española por activos detentados en otros Estados miembros de la UE y del EEE.**

#### Conclusiones del Abogado General de 15/07/2021, Asunto C-788/19

El Abogado General presenta sus conclusiones en el asunto C-788/19 de la Comisión Europea contra el Reino de España sobre la conformidad al derecho de la UE de las sanciones derivadas del incumplimiento de la obligación informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero (modelo 720).

La cuestión central del recurso es la proporcionalidad de la normativa controvertida que regula un régimen sancionador vinculado a la falta de presentación del modelo 720 o a su presentación extemporánea, incompleta, inexacta o con datos falsos o, incluso, por medios distintos de los electrónicos, informáticos o telemáticos y prevé multas muy elevadas, que son las siguientes:

- En primer lugar la falta, defecto o presentación extemporánea del modelo 720, comporta la imposición de multas pecuniarias por dato o conjunto de datos.
- Además estos bienes y derechos no declarados, o declarados erróneamente, o extemporáneamente, pueden llegar a ser considerados **como ganancias patrimoniales no justificadas**, aunque se probara fehacientemente que se adquirieron en periodos prescritos, estableciéndose además una regla especial de imputación temporal en el primer período más antiguo no prescrito. Esta regla es comúnmente conocida como la regla de la *“imprescriptibilidad de las ganancias patrimoniales no justificadas derivadas de bienes o derechos radicados en el extranjero”*.
- Además de lo anterior, la imposición de una **multa pecuniaria proporcional del 150%** de la cuota.

La Comisión Europea considera que estas tres consecuencias y sus condiciones de aplicación constituyen restricciones desproporcionadas que menoscaban, en particular, la libre circulación de capitales -art. 63 TFUE y art. 40 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo (Acuerdo sobre el EEE).

## Ámbito fiscal (cont.)

### Tribunales Superiores de Justicia

En sus conclusiones el Abogado General propone al TJUE que declare que el Reino de España ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del art. 63 TFUE y del art. 40 del Acuerdo sobre el EEE:

- al establecer que el incumplimiento de la obligación informativa respecto de cuentas bancarias nuevas en el extranjero o la presentación extemporánea del modelo 720 conllevan la calificación de dichos activos como ganancias patrimoniales no justificadas con independencia de la fecha de adquisición de los correspondientes activos;
- al imponer una multa proporcional del 150% aplicable en caso de incumplimiento de la obligación informativa respecto de cuentas bancarias nuevas en el extranjero o de presentación extemporánea del modelo 720 con independencia de la fecha de adquisición de los correspondientes activos; y
- al imponer, en caso de incumplimiento de la obligación de información respecto de los bienes y derechos en el extranjero o de presentación extemporánea del modelo 720, multas fijas más severas que las sanciones establecidas en el régimen sancionador general para infracciones similares.



## Ámbito legal

### Laboral y Seguridad Social

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

#### CONTRATOS TEMPORALES

##### Estudio de la concatenación de contratos de duración determinada en el sector de la construcción denominados “fijos de obra”.

##### Sentencia del TJUE, Sala Séptima, de 24/06/2021. Asunto C-550/2019

En el contexto de un litigio entre un trabajador, de una parte, y dos empresas -ex empleador y actual empleador-, de otra parte, en relación con el reconocimiento de la antigüedad del primero adquirida por los años trabajados y, del carácter indefinido de su relación laboral, se presenta petición de decisión prejudicial para la interpretación de ciertos preceptos del **Acuerdo Marco sobre el Trabajo de Duración Determinada**, de 18 de marzo de 1999 (en adelante, Acuerdo Marco), **que figura en el anexo de la Directiva 1999/70/CE** del Consejo, de 28 de junio, relativa al Acuerdo Marco de la CES, la UNICE y el CEEP sobre el Trabajo de Duración Determinada, **y de la Directiva 2001/23/CE** del Consejo, de 12 de marzo, sobre la aproximación de las legislaciones de los Estados miembros relativas al mantenimiento de los derechos de los trabajadores en caso de transmisiones de empresas, de centros de actividad o de partes de empresas o de centros de actividad (en adelante, Directiva 2001/23/CE).

El TJUE resuelve la controversia, interpretando los preceptos controvertidos en el sentido siguiente:

- Respecto a la cláusula 5, apdo. 1, incumbe al órgano jurisdiccional nacional apreciar, de conformidad con el conjunto de normas del Derecho nacional aplicables, si la limitación a 3 años consecutivos, salvo que concurren determinadas condiciones, del empleo de los trabajadores de duración determinada ocupados con contratos “fijos de obra” por una misma empresa en distintos centros de trabajo dentro de la misma provincia y la concesión a estos trabajadores de una indemnización por cese -en el caso de que dicho órgano jurisdiccional constate que, efectivamente, se adoptan estas medidas con respecto a dichos trabajadores- constituyen medidas adecuadas para prevenir y, en su caso, sancionar los abusos como consecuencia de la utilización sucesiva de contratos o relaciones laborales de duración determinada o “medidas legales equivalentes”, en el sentido de la referida cláusula 5, apdo 1.

En cualquier caso, **tal normativa nacional no puede ser aplicada por las autoridades del Estado miembro de que se trata de un modo tal que la renovación de sucesivos contratos de duración determinada “fijos de obra” se considere justificada por “razones objetivas”**, en el sentido de la cláusula 5, apdo. 1, letra a), de dicho Acuerdo Marco, meramente porque cada uno de esos contratos se suscriba con carácter general para una sola obra, con independencia de su duración, puesto que **tal normativa nacional no impide, en la práctica, al empleador de que se trate atender a través de dicha renovación necesidades de personal permanentes y estables.**

- Por otro lado, el art. 3.1, párrafo primero, de la Directiva 2001/23, no se opone a una normativa nacional conforme a la cual, cuando se produce una subrogación de personal en el marco de contratos públicos, los derechos y obligaciones del trabajador subrogado que la empresa entrante está obligada a respetar se limitan exclusivamente a los generados por el último contrato suscrito por ese trabajador con la empresa saliente, siempre y cuando la aplicación de dicha normativa no tenga como efecto colocarlo en una posición menos favorable por el mero hecho de esa subrogación, extremo que corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente.

## Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

### MODIFICACIÓN SUSTANCIAL DE LAS CONDICIONES DE TRABAJO

**Destinar al trabajador a otro centro de trabajo cuando eso no supone cambio de residencia forma parte del poder de dirección de la empresa.**

**Sentencia del TS, Sala Cuarta, de lo Social, de 15/06/2021. Rec. 3696/2018**

En este asunto se estudia, por lado, si un cambio de centro de trabajo al de otra localidad sin exigencia de cambio de residencia constituye una modificación sustancial de condiciones de trabajo y, por otro lado, cuándo se considera que existe cambio de residencia.

Para que el traslado sea una modificación sustancial y de lugar a la posible extinción voluntaria del contrato por el empleado, requiere ineludiblemente el obligatorio cambio de domicilio. Se trata de una modificación accidental. Señala el TS que no es posible acudir al concepto de traslado del art. 301 LGSS que habla de “colocación adecuada” a los efectos del desempleo, al tratarse de figuras jurídicas diferentes.

En relación con la movilidad geográfica, y respecto a la interpretación de lo que dispone el art. 40 ET, el TS sigue su doctrina consolidada que, en esencia, sostiene que el cambio de residencia del trabajador se configura como el elemento característico del traslado regulado en el art. 40 ET. Por ello, forma parte del poder de dirección del empresario la posibilidad de destinar al trabajador a otro centro de trabajo, cuando eso no supone cambio de residencia.

**Un cambio de centro de trabajo sin incidencia en la residencia constituye una modificación accidental de las condiciones de trabajo** que se encuadra dentro de la potestad organizativa del empresario. A falta de una específica regulación en el convenio colectivo que impusiera mayores exigencias, el marco legal no permite sostener que estemos ante un supuesto de modificación sustancial de las condiciones del contrato de los previstos en el art. 40 ET, al que remite el art. 41.7 ET, y condiciona el concepto a los supuestos, definitivos o temporales, de cambio de residencia. Por tanto, **la norma legal no impone a las manifestaciones del poder de dirección ninguna exigencia de motivación causal ni otorga tampoco al trabajador afectado el derecho extintivo que sí le atribuye en las modificaciones sustanciales.**

El TS casa y anula la sentencia del TSJ Andalucía impugnada, y declara que el cambio de centro de trabajo a otra localidad sin exigir cambio de residencia no es una modificación sustancial de condiciones de trabajo.

Audiencia Nacional

### DESPIDO COLECTIVO

**La AN declara lícito un ERE al estar el despido fundado en causas estructurales y no vulnerar la “prohibición de despedir” del RD-ley 9/2020.**

**Sentencia de la AN, Sala de lo Social, de 14/07/2021. Rec. 122/2021**

En este asunto lo que se discute es si la demanda sobre despido colectivo presentada por una empresa el 11 de abril de 2021, presentada por un sindicato, es o no, ajustada a Derecho.

La empresa, desde el ejercicio de 2017 a consecuencia de la crisis del sector aeronáutico, tuvo una caída en la producción, hecho que se agravó con la

## Ámbito legal (cont.)

### Audiencia Nacional

llegada de la crisis de la COVID-19, por lo que se vio obligada a tomar ciertas medidas (ERTE Fuerza Mayor, ERTE ETOP y prórroga del ERTE), hasta llegar al despido colectivo.

Adelantamos que la AN declara que, efectivamente, **el cese impugnado es ajustado a derecho**, argumentando lo siguiente:

- i. Los firmantes del acuerdo concluyeron que la empresa presenta una situación de crisis económica y de producción estructural que se viene arrastrando desde el ejercicio 2017 y que consiste en una caída de la demanda de los productos y servicios que la misma pretende colocar en el mercado, y que ha desembocado en una situación de pérdidas en 2019 y en el ejercicio 2020, existiendo la misma previsión para el año 2021, lo que a su vez viene respaldado por el informe técnico cuyas conclusiones la Sala asume, para cuya solución se hace necesaria una reajuste de la plantilla y una reorganización de los recursos humanos.
- ii. Tal crisis estructural se ve agravada por una situación coyuntural como son las restricciones a la movilidad acordadas para solventar la emergencia sanitaria ocasionada por la COVID-19, lo que aparece perfectamente detallado en el Informe técnico, y que para solventar la misma la empresa acudió a diferentes medidas de regulación temporal de empleo, y que, incluso a la fecha del despido colectivo estaba proponiendo nuevas medidas, cuales son el ERTE que se anunció el 1 de febrero de 2021.
- iii. Tanto de la memoria como del informe técnico se hace un análisis pormenorizado entre los distintos departamentos de la empresa del impacto que las causas -tanto las estructurales, como las coyunturales- producen en los mismos, proponiendo las medidas a adoptar.

Por lo expuesto, la AN desestima la demanda interpuesta por el sindicato, y concluye que **el despido colectivo** es ajustado a Derecho, pues **está fundado en causas económicas, productivas y organizativas acreditadas, de carácter estructural** y desvinculadas de la crisis sanitaria, y que **la medida propuesta resulta proporcionada** para superar las mismas; además, se ha aportado documentación e información suficientes, y no hay indicios de vulneración de la libertad sindical.

### TRABAJO A DISTANCIA

**No cabe el reconocimiento del derecho a una compensación de gastos genéricos, como consecuencia del trabajo a distancia.**

**Sentencia de la AN, Sala de lo Social, de 04/06/2021. Rec. 103/2021**

En este litigio, previa desestimación de las excepciones de inadecuación de procedimiento, de falta de acción, falta de legitimación pasiva y falta de litisconsorcio pasivo necesario, **la AN desestima la demanda en la que se solicita el reconocimiento del derecho a las personas trabajadoras a la compensación de los gastos** derivados: (i) de la utilización de los equipos, herramientas y medios particulares; y (ii) del desarrollo del trabajo a distancia en sus domicilios particulares, y el **derecho a la sustitución** de los equipos, medios o instrumentos propios por dotaciones titularidad de la empresa, quedando obligada a su instalación, mantenimiento, actualización, reparación o cambio.

## Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

Señala la AN que ni las disp. trans. 2.ª y 3.ª del RD-ley 28/2020, de 22 de septiembre, de trabajo a distancia, ni el art. 5 del RD-ley 8/2020, de 17 de marzo, reconocen el derecho a la compensación de los gastos en los términos solicitados en la demanda que sólo podrán ser alegados ante la jurisdicción social de acuerdo con lo que dispongan los acuerdos de trabajo a distancia y con **los términos establecidos, en su caso, en el acuerdo individual, convenio o acuerdo colectivo de aplicación, o, en su caso, podrían plantearse reclamaciones individuales** en compensación de los gastos efectuados a consecuencia del trabajo a distancia, **previa justificación de los mismos.**

Declara la AN que **lo que no cabe es el reconocimiento del derecho a una compensación de gastos genéricos**, por lo que desestima las excepciones de inadecuación de procedimiento, de falta de acción, de falta de legitimación pasiva y de falta de litis consorcio pasivo necesarias alegadas por la parte demandada y desestima la demanda formulada sobre conflicto colectivo.

Civil

Tribunal Supremo

### RESPONSABILIDAD CONTRACTUAL

**Alcance de la responsabilidad derivada por incumplimiento contractual, al no reunir el producto comprado las características técnicas con que fue ofertado públicamente por el propio fabricante.**

**Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 23/07/2021. Rec. 2749/2018**

Se dilucida en esta sentencia un incumplimiento contractual debido a que el producto que el fabricante había puesto en el mercado a través de su red de distribuidores -un vehículo fabricado por un grupo automovilístico-, no reunía las características técnicas con que fue ofertado públicamente por el propio fabricante.

El TS, siguiendo su Sentencia 167/2020, de 11 de marzo, en un supuesto sustancialmente idéntico, vuelve a argumentar que los elementos fundamentales de las relaciones económicas en este sector del automóvil son los situados en los extremos, esto es, el fabricante y el comprador, mientras que los sujetos intermedios (en concreto, los concesionarios) tienen, por lo general, menor importancia. Los automóviles vienen terminados de fábrica y **esos sujetos intermedios constituyen un simple canal de distribución**, que en ocasiones se diferencia poco de otros sujetos colaboradores del fabricante, pese a que desde el punto de vista jurídico esos sujetos intermedios sean operadores independientes y constituyan una de las partes de los contratos que, de un lado, se celebran entre el fabricante (o el importador) y el concesionario y, de otro, entre el concesionario y el comprador final, contratos conexos en los que se plasma esa relación económica que va desde la producción del automóvil hasta su entrega al destinatario final.

**Entre el fabricante y el comprador final, pese a que formalmente no han celebrado un contrato entre sí, se establecen vínculos con trascendencia jurídica**, como son los relativos a la prestación de la garantía, adicional a la prevista legalmente, que es usual en este sector, o la **exigibilidad por el consumidor final de las prestaciones ofertadas en la publicidad del producto**, que generalmente ha sido realizada por el propio fabricante y que integran el contrato de compraventa por el que el consumidor adquiere el vehículo. Además, con frecuencia, el importador y el distribuidor pertenecen al mismo grupo societario que el fabricante, o están integrados en una red comercial en la que el fabricante tiene un papel importante, como ocurre actualmente en las redes de distribuidores de automóviles. Por ello, **el**

## Ámbito legal (cont.)

### Tribunal Supremo

**fabricante del vehículo no puede ser considerado como un *penitus extranei*, como un tercero totalmente ajeno al contrato.**

El incumplimiento del contrato de compraventa celebrado por el comprador final se debió a que el producto que el fabricante había puesto en el mercado a través de su red de distribuidores no reunía las características técnicas con que fue ofertado públicamente por el propio fabricante y, por tanto, le es imputable el incumplimiento.

El TS casa la sentencia recurrida y estima en parte la demanda condenando a la entidad demandada a indemnizar al demandante en 500 euros por daños morales, por ser **responsable la empresa importadora y distribuidora del vehículo en España, al asumir en nuestro país la posición de responsabilidad propia del fabricante.**

### Audiencias Provinciales

#### SEGUROS

**No hay responsabilidad solidaria del despacho de abogados y su abogado negligente, frente al cliente perjudicado, si el contrato de servicios está suscrito entre este último y el despacho.**

**Sentencia de la AP de las Islas Baleares, de 06/04/2021. Rec. 627/2020**

El asunto parte de la reclamación de un bufete, a la aseguradora de uno de sus abogados, por la cantidad a la que fue condenada a abonar a un cliente por la negligencia profesional cometida por dicho abogado en un proceso anterior.

Es **errónea la pretendida responsabilidad solidaria entre el despacho y el abogado, frente al cliente perjudicado**, pues no existe esta responsabilidad solidaria de ambos frente a los terceros. El cliente contrató los servicios con el despacho, no con el abogado, de modo particular -de hecho, el asunto lo llevó inicialmente otro letrado del despacho-. Por tanto, la negligencia del abogado no implica que fuera responsable frente al cliente perjudicado, ya que el cliente contrató con el despacho, que es el responsable. Por ello, el seguro del abogado negligente no cubre el daño al despacho.

Cosa distinta es la relación de solidaridad interna que pueda existir entre el despacho y el abogado, como miembro de la Firma, pero esta solidaridad no se extiende ni proyecta sus efectos hacia el exterior, frente a los terceros que contrataron, única y exclusivamente con el despacho.

Declara la Audiencia Provincial que, por ello, no puede prosperar la acción ejercitada, porque falta el presupuesto de la misma, que el pago haya sido hecho por "*uno de los deudores solidarios*". El pago hecho por el bufete no lo fue como deudor solidario sino como único deudor y en razón a la responsabilidad contractual asumida frente al cliente con el que contrató. Para que pudiera estimarse la acción sería necesaria una declaración de responsabilidad solidaria del abogado que no se ha producido, ni en aquel procedimiento en que se demandaba al despacho porque era con quien habían contratado los clientes, ni en otro posterior, ni tampoco en éste, en el que no se ejercita la acción de repetición contra el abogado, sólo contra su aseguradora. **La aseguradora sólo podría ser condenada, en su caso, si se declarase la responsabilidad del abogado**, y ello no se ha pretendido ni en un proceso anterior, ni en éste.

La AP Islas Baleares confirma la sentencia de instancia que desestimó la acción de repetición formulada contra la aseguradora demandada.

## Ámbito legal (cont.)

### Procesal

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

### COMPETENCIA JUDICIAL

**Determinación de la competencia judicial para conocer de una reclamación de indemnización por los perjuicios sufridos por acuerdos colusorios sancionados por la Comisión Europea, tras haber pagado un sobrecoste.**

#### **Sentencia del TJUE, Sala Primera, de 15/07/2021. Asunto C-30/2020**

En el contexto de un litigio entre un grupo empresarial automovilístico, en relación con el pago de una indemnización por los perjuicios sufridos por una empresa X -domiciliada en Córdoba, donde, entre los años 2004 y 2009, adquirió cinco camiones a uno de los concesionarios del grupo en España, siendo inicialmente el primero de dichos camiones objeto de un contrato de arrendamiento financiero, antes de que la empresa ejerciera la opción de compra en 2008-, se presenta petición de decisión prejudicial cuyo objeto es la **interpretación del art. 7, punto 2, del Reglamento (UE) n.º 1215/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 12 de diciembre, relativo a la competencia judicial, el reconocimiento y la ejecución de resoluciones judiciales en materia civil y mercantil.**

El 19 de julio de 2016 la Comisión adoptó la Decisión C (2016) 4673 final declarando la existencia de un cártel en el que participaron 15 fabricantes internacionales de camiones, entre ellos, ciertas empresas del grupo que afectaba a dos categorías de productos, a saber, los camiones con un peso de entre 6 y 16 toneladas y los camiones de más de 16 toneladas, tanto camiones rígidos como cabezas tractoras. La Comisión consideró que la infracción del art. 101 TFUE abarcaba la totalidad del Espacio Económico Europeo (EEE) y que había durado desde el 17 de enero de 1997 hasta el 18 de enero de 2011, por lo que **impuso diferentes multas** a las entidades participantes -a excepción de una entidad que obtuvo una dispensa total a raíz de un procedimiento de clemencia-, como consecuencia de **prácticas contrarias a la competencia realizadas por las sociedades demandadas.**

Aunque la empresa adquirió los vehículos en Córdoba, y entabló su demanda ante el Juzgado de lo Mercantil n.º 2 de Madrid, las sociedades demandadas plantearon declinatoria de competencia internacional, al considerar que el *“lugar donde se haya producido o pueda producirse el hecho dañoso”* del art. 7.2 del Reglamento n.º 1215/2012 es el lugar del hecho causal, en este caso, el lugar de constitución del cártel de los camiones, y no el lugar del domicilio de la demandante en el litigio principal. Dado que el cártel se constituyó en otros Estados miembros de la UE, las demandadas consideran que los tribunales españoles no son competentes.

El TJUE declara que el art. 7.2 del Reglamento n.º 1215/2012 debe interpretarse en el sentido de que, en el mercado afectado por acuerdos colusorios sobre fijación y aumento de precios de los bienes, **la competencia internacional y territorial para conocer, en razón del lugar de materialización del daño, de una acción de indemnización por el perjuicio derivado de esos acuerdos contrarios al art. 101 TFUE corresponde, bien al tribunal en cuya demarcación compró los bienes objeto de tales acuerdos la empresa que alega el perjuicio, bien, en caso de compras realizadas por esta en varios lugares, al tribunal en cuya demarcación se encuentre el domicilio social de dicha empresa.**

## Ámbito legal (cont.)

### Mercantil

Tribunal Supremo

#### RESPONSABILIDAD DE LOS ADMINISTRADORES

**Determinación del carácter "posterior" de la obligación respecto del acaecimiento de la causa legal de disolución, a los efectos de la responsabilidad solidaria del administrador social por deudas sociales.**

**Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 14/07/2021. Rec. 3403/2018**

El objeto de este caso -que comenzó mediante una demanda en que se ejercitaban las acciones de responsabilidad individual (art. 241 LSC), y de responsabilidad por deudas por encontrarse la sociedad incurso en causa de disolución y no haber cumplido el administrador su deber legal de promover la disolución de la sociedad (art. 367 LSC)-, se centra en la revisión de la decisión de la Audiencia Provincial respecto de la acción de responsabilidad del administrador del art. 367 LSC.

El TS tiene en cuenta la presunción *iuris tantum* del último párrafo del art. 367 LSC, que provoca el efecto de trasladar la carga de la prueba al administrador demandado: *"En estos casos las obligaciones sociales reclamadas se presumirán de fecha posterior al acaecimiento de la causa legal de disolución de la sociedad, salvo que los acreedores acrediten que son de fecha anterior"*.

En el caso -dado que el contrato de asesoramiento, y la entrega de la cantidad, fueron anteriores al acaecimiento de la causa legal de disolución, incluso anteriores a la vigencia del cargo de administrador de la sociedad del demandando-, **no resulta exigible la responsabilidad solidaria de las deudas sociales reclamadas** (art. 367 LSC). Sin que esta conclusión pueda ser alterada por el hecho de que la sentencia que declaró la nulidad de los contratos y las consiguientes obligaciones restitutorias, y su firmeza, sean ya posteriores al inicio de la vigencia del citado cargo y a la concurrencia de la causa de disolución de la sociedad.

Asimismo, **la misma determinación temporal se ha de aplicar a las obligaciones por intereses legales incluidos en la declaración de condena**. El TS Sigue su doctrina jurisprudencial y señala que, a efectos de determinar la responsabilidad solidaria del administrador social, aunque la obligación que nació tras el acaecimiento de la causa legal de disolución traiga, a su vez, causa o esté relacionada con otra relación jurídica anterior, no puede antedatarse su origen al de la relación jurídica previa de la que trae causa o con la que está relacionada, a efectos de la "posterioridad" o "anterioridad" relevante en el precepto legal, salvo que se diera una relación de accesoriadad o subsidiariedad muy pronunciada entre la obligación posterior y la anterior. Esta relación de *"accesoriadad o subsidiariedad muy pronunciada"* se da respecto de los intereses de demora del art. 1.100 CC y de los intereses de la mora procesal del art. 576 LEC, razón por la cual **también los intereses deben considerarse, a los efectos del art. 367 LSC, obligaciones anteriores a la aparición de la causa de disolución**.

**Distinto es el tratamiento que merecen las costas del proceso en que recayó la sentencia de nulidad de los contratos**, aunque exista una relación con el negocio jurídico respecto del que se postula la tutela judicial efectiva, pues su origen es distinto y autónomo. El crédito por las costas se genera con la sentencia que contiene el pronunciamiento de condena y no por el negocio jurídico objeto del procedimiento en que se declaró su nulidad.

El TS estima parcialmente el recurso de casación interpuesto y anula la sentencia impugnada en lo relativo a la revocación de la sentencia de primera instancia, cuyo fallo desestimatorio de la demanda confirma, a excepción de la condena al pago de las costas, que confirma.

## Ámbito legal (cont.)

### Concursal

Tribunal Supremo

#### CRÉDITOS SALARIALES

**Para calcular el límite cuantitativo a la preferencia de los créditos laborales en la LC ha de estarse a la norma que periódicamente fija el SMI, debiendo incluir la parte proporcional de las pagas extraordinarias.**

**Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 06/07/2021. Rec. 4510/2018**

La cuestión objeto de este recurso es la determinación del salario mínimo interprofesional (SMI) que debe tomarse como base de cálculo del límite previsto en el art. 176.bis.2.º de la Ley Concursal (LC) y, en concreto, si para calcular dicho límite ha de incluirse en el SMI la parte proporcional correspondiente a las pagas extraordinarias.

Varios trabajadores de la empresa concursada promovieron una demanda incidental en la que reclamaron el pago de unas cantidades correspondientes a salarios devengados durante el año 2013 a cuyo pago tenían derecho, con preferencia sobre otros créditos contra la masa, con base en el art. 176.bis.2.º LC. Para el cálculo de las cantidades afectadas por esta preferencia de pago, fijaron el límite del triple del SMI con inclusión del prorrateo de las pagas extraordinarias.

El Juzgado Mercantil dictó una sentencia en la que calculó ese límite del triple del SMI sin incluir el prorrateo de las pagas extraordinarias, y la AP Valladolid, por su parte, revocó parcialmente la sentencia de instancia y acordó que la cuantía de los créditos se determinase atendiendo al concepto legal de SMI que incluye la parte proporcional de las pagas extraordinarias.

El TS concluye declarando que **para fijar el límite cuantitativo a la preferencia de los créditos laborales en la LC ha de estarse a la norma que periódicamente fija el SMI en cumplimiento de lo previsto en el art. 27 del Estatuto de los Trabajadores (ET)**, de modo que el límite no es el "salario día" ni el "salario mes" establecidos en el art. 1 del Real Decreto 1717/2012, de 28 de diciembre, aplicable por razones temporales, sino el "**salario mínimo en cómputo anual**", señalado en el art. 3 de dicho Real Decreto, donde claramente se concluye que "*en ningún caso pueda considerarse una cuantía anual inferior a 9.034,20 euros*", por lo que **en el cálculo de dicho límite debe incluirse la parte proporcional de las pagas extraordinarias.**

El TS desestima el recurso de casación interpuesto contra la Sentencia de la AP, que confirma.

#### ACREEDORES CONCURSALES

**Los supuestos de subordinación son tasados, no caben interpretaciones extensivas.**

**Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 22/06/2021. Rec. 1456/2018**

Entre los asuntos sobre los que gira este litigio la parte recurrente argumenta, resumidamente, que la sentencia recurrida aplica un doble criterio de subordinación del mismo crédito: el del parentesco y el de la comunicación tardía.



## Ámbito legal (cont.)

### Tribunal Supremo

Es reiterada la jurisprudencia que afirma que el recurso de casación únicamente puede dirigirse contra el fallo y, de manera indirecta contra el razonamiento operativo o *ratio decidendi* de la sentencia. Afirma el TS que no cabe, en consecuencia, impugnar razonamientos auxiliares, accesorios, secundarios u *obiter dicta* o, a mayor abundamiento, cuya hipotética eliminación no alteraría el camino lógico que conduce a la conclusión obtenida en el fallo, de tal forma que las diversas consideraciones que puedan hacerse en la resolución y no tengan dicho carácter trascendente para la decisión judicial son casacionalmente irrelevantes. Por lo expuesto, el TS desestima este primer motivo de casación.

En cuanto a si el parentesco entre el hermano de un apoderado de la sociedad acreedora y el administrador mancomunado de la sociedad concursada tiene, o no, encaje en los supuestos de personas especialmente relacionadas con el concursado, regulados en el art. 93.2 LC, la parte recurrente aduce, sintéticamente, que la Audiencia Provincial aplica un supuesto de subordinación no previsto en la Ley, puesto que el hecho de que el apoderado de la recurrente sea hermano del administrador de una sociedad que no es la concursada no constituye ninguno de los casos de subordinación por especial relación entre las partes que prevé la LC.

Afirma el TS que **para que se aplique el art. 93.2 LC 2003 tiene que tratarse de alguna de las personas específicamente citadas en el precepto** -lista tasada-, sin que sea posible la inclusión de personas no concernidas por las concretas relaciones societarias y personales previstas en la norma.

Como consecuencia de ello, estima el TS este motivo de casación, y casa la sentencia recurrida en esta parte, en cuanto que declaró la subordinación del crédito controvertido, en el único sentido de ordenar la modificación de la lista de acreedores del concurso para que se reconozca al recurrente un crédito con privilegio general del art. 91.7 LC y un crédito ordinario.

### Administrativo

#### Tribunal de Justicia de la Unión Europea

### CONTRATOS PÚBLICOS

**Para trasladar residuos de un Estado miembro a otro, el operador económico debe disponer de la autorización de las autoridades competentes de los Estados miembros afectados por ese traslado como condición de ejecución del contrato.**

#### **Sentencia del TJUE, Sala Novena, de 08/07/2021. Asunto C-295/2020**

En el contexto de un litigio entre una entidad y el Departamento de Protección del Medio Ambiente del Ministerio de Medio Ambiente de Lituania, en relación con la decisión de este -como poder adjudicador- de excluir a la entidad de un procedimiento de adjudicación de un contrato público de servicio de gestión de residuos, se presenta petición de decisión prejudicial con el fin de que el TJUE interprete ciertos preceptos de la Directiva 2014/24/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de febrero, sobre contratación pública y por la que se deroga la Directiva 2004/18/CE (en adelante, la Directiva 2014/24/UE).

Así, en el marco de un procedimiento de adjudicación de un contrato público de servicio de gestión de residuos, el TJUE declara que los **arts. 18.2, 58 y 70 de la Directiva 2014/24/UE** deben interpretarse en el sentido de que **la obligación de un operador económico que pretenda trasladar residuos de un Estado miembro a otro Estado de disponer** -con arreglo, en particular, a los arts. 2, punto 35, y 3 del Reglamento (CE) n.º 1013/2006, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de junio, relativo a los traslados de

## Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

Tribunal Constitucional

residuos- **de la autorización de las autoridades competentes de los Estados miembros afectados por ese traslado constituye una condición de ejecución de ese contrato**, y no una habilitación del operador para ejercer la actividad profesional; y **(ii) el art. 70** de dicha Directiva -en relación con el art. 18.1- **se opone a que se rechace la oferta de un licitador por el único motivo de que este no haya aportado la prueba, en el momento de presentación de la oferta, de que cumple una condición de ejecución del contrato de que se trate.**

### ESTADO DE ALARMA

**Puntos clave de la STC que declara la inconstitucionalidad parcial del primer Estado de Alarma COVID-19.**

**Sentencia del TC, Pleno, de 14/07/2021. Rec. inconstitucionalidad 2054/2020**

Esta **importante sentencia** -que cuenta con **5 Votos particulares**, de los 11 magistrados que componen el Pleno del TC, incluido su presidente- supone un nuevo hito en la historia de nuestro Derecho Constitucional ya que, en definitiva, la conclusión a la que llega es que la suspensión del derecho a la circulación y a la libre elección de residencia establecido en el RD 463/2020 no puede realizarse mediante la declaración del estado de alarma.

Este Fallo judicial tiene su origen en la interposición, por más de 50 diputados del grupo parlamentario Vox del Congreso de los Diputados, de un recurso de inconstitucionalidad contra las siguientes disposiciones: (i) los arts. 7, 9, 10 y 11 del RD 463/2020, que declaró el estado de alarma para la gestión de la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19; (ii) el RD 465/2020, por el que se modificó el anterior; (iii) los Reales Decretos 476/2020; 487/2020; y 492/2020, por los que se prorrogó el estado de alarma del RD 463/2020; y (iv) la Orden SND/298/2020, que estableció medidas excepcionales en relación con los velatorios y ceremonias fúnebres para limitar la propagación y el contagio por el COVID-19 -este último punto lo inadmite el TC-.

El análisis del Tribunal se centra en el RD 463/2020 dado que el resto de los RD impugnados son prórrogas sucesivas de éste, resultándoles extensibles los pronunciamientos sobre el primero, y concluye que:

- Las medidas de los arts. 9 (*"Medidas de contención en el ámbito educativo y de la formación"*) y 11 (*"Medidas de contención en relación con los lugares de culto y con las ceremonias civiles y religiosas"*) del RD 463/2020, no resultaron desproporcionadas ni inconstitucionales.
- Por el contrario, declara la **inconstitucionalidad y nulidad: (i) del art. 7 apdos. 1, 3 y 5** del RD 463/2021, por vulneración de la libre circulación, libertad de residencia y del derecho de reunión, al entender que el concepto de "limitación" (o "restricción") es más amplio que el de suspensión: **toda suspensión es una limitación, pero no toda limitación implica una suspensión**. La suspensión se conceptúa, por tanto, como una limitación (o restricción) especialmente cualificada; y **(ii) de los términos "modificar, ampliar o" del apdo. 6 del art. 10** del RD 463/2021 (*"Medidas de contención en el ámbito de la actividad comercial, equipamientos culturales, establecimientos y actividades recreativas, actividades de hostelería y restauración, y otras adicionales"*), (tras la redacción dada por el RD 465/2020), por vulnerar el derecho a la libertad de empresa recogido en el art. 38 CE, en relación con el art. 116.2 CE.

## Ámbito legal (cont.)

### Tribunal Constitucional

El TC considera que la **limitación a la circulación de las personas del art. 7 RD 463/2020 contraviene el art. 19 CE y entraña realmente una suspensión del derecho fundamental**. En palabras del propio TC, a menos que se quiera despojar de significado sustantivo alguno al término "suspensión", parece difícil negar que una norma que prohíbe circular a todas las personas, por cualquier sitio y en cualquier momento, salvo en los casos expresamente considerados como justificados, supone un vaciamiento de hecho o, si se quiere, una suspensión del derecho proscrito en el estado de alarma. El vaciamiento de este derecho acarrea, por un lado, la imposibilidad de mantener reuniones privadas, por razones familiares o de amistad, incluso en la esfera doméstica, vulnerando el derecho de reunión recogido en el art. 18 CE. Y por otro la imposibilidad de elegir libremente la propia residencia, al permitirse únicamente el retorno al lugar de residencia habitual.

Por otro lado, entiende el TC que el apoderamiento al titular de un departamento ministerial para alterar lo dispuesto por el Consejo de Ministros en el Real Decreto le permitió intensificar o extender las limitaciones ya establecidas a la libertad de empresa de las que se informó al Congreso. Dicha habilitación permitió que la **libertad de empresa fuera limitada más allá de lo previsto, sin la correspondiente dación de cuentas al Congreso de los Diputados**; garantía de orden político de la que no cabe, en modo alguno, prescindir.

Por tanto, el TC **estima parcialmente el recurso interpuesto** - desestimándolo en todo lo demás-, precisando el **alcance** de la declaración de inconstitucionalidad, y los **efectos** de la nulidad, en el sentido de que: (i) los procesos concluidos mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o las situaciones decididas mediante actuaciones administrativas firmes, deben declararse no susceptibles de ser revisados como consecuencia de la nulidad que en la sentencia se declara; (ii) sí es posible la revisión expresamente en el art. 40.1 *in fine* LOTC: "*en el caso de los procesos penales o contencioso-administrativos referentes a un procedimiento sancionador en que, como consecuencia de la nulidad de la norma aplicada, resulte una reducción de la pena o de la sanción o una exclusión, exención o limitación de la responsabilidad*"; y (iii) al tratarse de medidas que los ciudadanos tenían el deber jurídico de soportar, esta inconstitucionalidad no será por sí misma título para fundar reclamaciones de responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas, sin perjuicio del art. 3.2 LOAES.

### Tribunal Supremo

#### GAS NATURAL

**No cabe imputar al consumidor el coste de instalación o sustitución del equipo de medida alquilado a la empresa distribuidora de gas, ni siquiera cuando su sustitución venga exigida por una manipulación del contador.**

**Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 31/05/2021. Rec. 4776/2020**

La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en interpretar el art. 62.4 del Real Decreto 1434/2002, de 27 de diciembre, por el que se regulan las actividades de transporte, distribución, comercialización, suministro y procedimientos de autorización de instalaciones de gas natural, en relación con el art. 49.2 del mismo Real Decreto, a fin de determinar si puede imputarse al consumidor el coste del cambio de contador del gas en caso de que sea necesario sustituirlo por haber sido manipulado.

## Ámbito legal (cont.)

### Tribunal Supremo

La interpretación concordada de los arts. 62.4 y 49.2 del RD 1434/2002, lleva al TS a considerar que, en la regulación vigente, tratándose de equipos de medida de combustibles gaseosos alquilados por el consumidor a la empresa distribuidora, **no cabe imputar al consumidor/usuario el coste de instalación o sustitución del equipo de medida, ni aun en el caso de que la sustitución venga exigida por una manipulación del contador del gas.** Entenderlo de otro modo, supondría llegar a un resultado abusivo e injusto, pues se imputaría indiscriminadamente el coste de sustitución de un contador al actual usuario cuando la manipulación pudo haber sido realizada por el anterior usuario, por el propietario o incluso por un tercero que hubiese tenido acceso al contador situado en el exterior del inmueble.

Concluye el TS desestimando al recurso de casación interpuesto y, por ende, confirmando la sentencia del TSJ Madrid que confirmó la resolución en la que se declara que Madrileña Red de Gas SAU no puede requerir a través de las compañías comercializadoras de gas natural cantidad alguna por el deterioro de los contadores de gas de su propiedad que tenga arrendados a los consumidores de gas natural.

### COVID-19

**El TS avala la decisión del TSJ canario de no ratificar las limitaciones a la entrada y salida de personas en las islas que se encuentren en niveles de alerta 3 y 4, una vez expirado el estado de alarma.**

#### **Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 24/05/2021. Rec. 3375/2021**

El litigio versa sobre la conformidad a derecho, o no, de la ratificación parcial - mediante Auto del TSJ de Canarias- de las medidas contenidas en el acuerdo del Gobierno de Canarias de 6 de mayo de 2021 para prevenir la difusión de contagios y combatir la pandemia, una vez expirado el estado de alarma, y por el que se aprueban las actuaciones de intervención administrativa relativas a las limitaciones de la entrada y salida de personas en las islas que se encuentren en niveles de alerta 3 y 4, de la libertad de circulación de las personas en horario nocturno, del número máximo de personas no convivientes en encuentros familiares y sociales, en espacios de uso público y privado, cerrados o al aire libre y a la permanencia de personas en lugares de culto.

El **control judicial** requerido a las Salas de los TSJ y de la AN ha de comportar la **comprobación de que la Administración que pide la ratificación: (i)** es la competente para adoptar las medidas a ratificar; **(ii)** invoca los anteriores preceptos legales u otros que le confieran habilitación; **(iii)** ha identificado con suficiente claridad el peligro grave para la salud pública derivado de una enfermedad transmisible que es preciso conjurar para preservar el derecho a la salud y a la vida con indicación de los hechos que así lo acreditan; **(iv)** ha establecido debidamente la extensión de ese riesgo desde el punto de vista subjetivo, espacial y temporal; y **(v)** ha justificado que no dispone de otros medios menos agresivos para afrontarlo y que los propuestos son idóneos y proporcionados. Y, sobre esos, presupuestos, **(vi)** la Sala correspondiente deberá concluir si dicha justificación es suficiente y si la limitación pretendida es efectivamente idónea, necesaria y proporcionada. Mediando todos estos elementos, **el auto**, tras examinarlos, **concluyó razonadamente que carece de justificación la limitación de la libertad de circulación propuesta.**

## Ámbito legal (cont.)

### Tribunal Supremo

Para llegar a tal solución, ha tenido en cuenta las excepciones que acompañan a la restricción, y ha valorado el distinto trato dado a quienes pretendan acceder a las islas según dispongan o no de una reserva hotelera y, tras valorar todo ello ha llegado la conclusión de que no se había justificado de manera suficiente. No se encuentran tachas que oponer al juicio expresado en el auto pues su razonamiento es coherente con los presupuestos de los que parte y razonable por el resultado al que llega.

**No puede sostenerse que la denegación de la ratificación de la medida por el Auto entre en contradicción con lo que han acordado los autos dictados por otras Salas territoriales.** No es posible afirmarlo porque no ha acreditado el escrito de interposición que las circunstancias contempladas por esas otras resoluciones sean coincidentes con las de las de Canarias.

El TS desestima el recurso de interés casacional contra el auto del TSJ Canarias, y confirma la denegación de la ratificación judicial de las limitaciones a la entrada y salida de personas en las islas que se encuentren en niveles de alerta 3 y 4.



# Doctrina administrativa

## Ámbito fiscal

### Tribunal Económico-Administrativo Central

#### Impuesto sobre Sociedades (IS)

#### Reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles ("patent box")

#### Resolución del TEAC de 24/06/2021. Rec. 2294/2018

Una entidad dedicada al transporte aéreo internacional de viajeros aplicó en 2011 y en relación con unos contratos denominados "de servicio de sistemas" la reducción de ingresos de activos intangibles prevista en el art. 23 TRLIS. En virtud de los citados contratos la entidad cedía a otras compañías aéreas el uso del sistema AX (sistema de gestión de pasajeros) desarrollado por aquélla.

La Inspección rechazó la aplicación del citado beneficio fiscal al entender que no existía, en realidad, una cesión de intangibles autónoma sino una prestación de servicios que se concretaba en la cesión del uso del sistema AX, lo que se confirmaba por la calificación dada por las partes a los citados contratos como de "prestación de servicios de sistemas", así como por el hecho de que no existiese en ellos, como tampoco en las facturas emitidas, referencia alguna a la cesión de intangibles. Tal mención únicamente aparece en los anexos firmados con posterioridad (en algún caso, 15 años después) los cuales no implicaron ningún cambio en las retribuciones globales acordadas inicialmente entre las partes lo que demostraba, según la Inspección, que las prestaciones de los contratos no variaron con respecto a las pactadas inicialmente.

La parte recurrente defiende que el contrato suscrito debe calificarse como de cesión de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas y no de cesión de programas informáticos. Señala que el intangible cedido tenía un claro componente de *know-how*, no existiendo cesión aislada de los algoritmos pues las aerolíneas no tienen interés en los mismos sino en el resultante de traducir, a través de ellos, el modelo de negocio; además, enfatiza que el acceso al sistema AX les permite, a aquéllas, operar de forma autónoma e independiente y que los contratos celebrados son de la naturaleza mixta, dado que además del componente de *know-how* tienen otro de servicios. Por todo ello, defiende la procedencia de la reducción por la cesión de intangibles en la medida en que se cumplían todos los requisitos exigidos por el art. 23 TRLIS.

El TEAC, tras examinar los contratos celebrados entre la entidad recurrente y el resto de compañías aéreas, así como las facturas emitidas por la misma concluye que la entidad no tiene derecho a la aplicación de la reducción prevista en el art. 23 TRLIS pues no existe cesión, como tal, de informaciones relativas a experiencias comerciales sino que lo que se cede es el uso de un sistema desarrollado a partir de aquéllas, de manera que no hay traspaso de conocimientos no revelados al público que las compañías aéreas contratantes pudieran utilizar por su cuenta. Mediante los contratos suscritos no se cede el *know-how* del modelo comercial de la entidad,

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre Sociedades (IS)

que sería lo que permite acceder al beneficio fiscal, sino que solo se ha permitido a las cesionarias participar del mismo mediante su conexión al sistema propio de la entidad cedente.

Además de la regularización sobre el incentivo de “*patent box*” se llevó a cabo la regularización de otras dos cuestiones por la Inspección, que el TEAC ha confirmado en su resolución:

- Considera en el caso analizado que la retribución de los administradores no era deducible, al no estar fijada, con certeza, en los estatutos en el sentido exigido por la jurisprudencia del TS. Sobre esa base practica en consecuencia un ajuste positivo en el IS del ejercicio comprobado por la Inspección.
- Niega la deducibilidad de las dotaciones por deterioro de existencias al considerar que el método empleado en ese caso basado en una estimación de la obsolescencia de los elementos no justifica que el valor de mercado al cierre del ejercicio sea inferior a su coste de adquisición.

### Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

**Deducción por familia numerosa: el obligado tributario puede justificar la concurrencia de las condiciones exigidas por cualquier otro medio distinto del título oficial de familia numerosa.**

#### Resolución del TEAC de 24/06/2021. Rec. 816/2021

De acuerdo con el art. 81 LIRPF la deducción por familia numerosa podrá practicarla el contribuyente que reuniendo los restantes requisitos que en dicho artículo se señalan “*forme parte de una familia numerosa conforme a la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas (LPFN)*”.

El TEAR de Cataluña, la DGT y el Director del Departamento de Gestión de la AEAT, defienden que para aplicar este beneficio fiscal la condición de familia numerosa ha de acreditarse con el título oficial de familia numerosa, surtiendo efectos la deducción desde la fecha de presentación de la solicitud de reconocimiento o renovación del citado título.

Sin embargo el TEAC entiende que para poder practicar la deducción, el contribuyente deberá formar parte de una familia numerosa tal como es definida en los arts. 2 y 3 LPFN. La condición de familia numerosa se obtiene, a efectos de la deducción, por el mero hecho de estar incluido el contribuyente en alguno de los supuestos contemplados en la LPFN, con independencia del medio o los medios de prueba que se empleen para acreditarlo. En definitiva, pues, el art. 81 *bis* LIRPF exige, para poder aplicar la deducción, que el contribuyente forme parte de una familia numerosa tal como es concebida en la LPFN, pero no que haya de existir un reconocimiento administrativo previo de la condición de familia numerosa. Este argumento se apoya en la Sentencia del Tribunal Constitucional 77/2015, de 27 de abril.

En consecuencia, a efectos de practicar la deducción por familia numerosa el contribuyente deberá acreditar por cualquier medio de prueba admisible en Derecho que reúne las condiciones exigidas en la LPFN para formar parte de una familia numerosa. Ciertamente, el título oficial de familia numerosa constituye un medio de prueba de esa realidad porque acredita la concurrencia de todas las circunstancias exigidas, pero no el único, de manera que no puede negarse al obligado tributario la posibilidad de justificar dicha concurrencia por cualesquiera otros medios.



## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

### Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Además el TEAC entiende que en aquellas situaciones en las que exista un título oficial de familia numerosa en vigor, la AEAT sí puede comprobar si concurren las circunstancias materiales o de hecho determinantes de la condición de familia numerosa reguladas en la LPFN, rechazando la deducción en caso negativo, debiendo prevalecer la situación de hecho material sobre la formal de la posesión del título.

**No se considera como empresario o profesional los fondos de pensiones que, en consecuencia, no pueden formar parte del Registro de Grandes Empresas.**

#### **Resolución del TEAC de 21/06/2021. Rec. 3722/2018**

De acuerdo con el art. 3.5 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, el Registro de grandes empresas estará formado por aquellos obligados tributarios cuyo volumen de operaciones supere la cifra de 6.010.121,04 euros durante el año natural inmediato anterior, calculado conforme a lo dispuesto en el art. 121 Ley del IVA.

Teniendo en cuenta lo anterior, se discute por la AEAT si la entidad reclamante, siendo un fondo de pensiones, ha de formar parte del Registro de Grandes empresas a los efectos tributarios que de ellos se derivan, al considerarse que su volumen de operaciones durante el año natural anterior es superior a 6.010.121,04 euros, calculado conforme al art. 121 de la Ley del IVA.

La entidad reclamante considera improcedente la inclusión en el Registro de Grandes Empresas, pues al no desarrollar ninguna actividad económica, ni ninguna entrega de bienes o prestaciones de servicios, no puede concluirse que hubiera tenido, ni en el año anterior ni en ningún otro, "volumen de operaciones" ni importe de cifra de negocios.

Así, la problemática se suscita sobre el "volumen de operaciones de la entidad" y, concretamente, sobre si puede afirmarse que la entidad tenía "volumen de operaciones", habida cuenta de cuál es su naturaleza y la actividad que desarrolla.

Procede tener en cuenta que la jurisprudencia comunitaria deniega la condición de contraprestación de operaciones sujetas al impuesto a los dividendos obtenidos por entidades tenedoras de valores (Sentencia de 20/06/1991, Polysar, C-60/90), la rentabilidad procedente de la tenencia de títulos de renta fija (Sentencia de 06/02/1997, Harnas & Helm, C-80/95) o las cantidades obtenidas por la transmisión de títulos valores por parte de sus entidades tenedoras cuando las mismas no participaban en su gestión ni tenían por objeto su compraventa habitual (Sentencia de 20/06/1996, Welcome Trust, C-155/94).

En virtud de lo anterior el TEAC considera que este es el caso de los fondos de pensiones, y concluye que la ausencia de la naturaleza de empresario de los Fondos de Pensiones imposibilita la inclusión de los mismos en el Registro de Grandes Empresas.

Este criterio supone la modificación del criterio anteriormente sostenido por este TEAC respecto a fondos de pensiones en sus Resoluciones de 12/11/2019, RG 00/02752/2016, y de 15/10/2018, RG 00/02306/2016.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

#### Tratamiento de las operaciones de renting con prestaciones adicionales de contrato de seguro: ¿actividades independientes o accesorias?.

##### Resolución del TEAC de 21/06/2021. Rec. 0449/2019

En este asunto una entidad es objeto de unas actuaciones inspectoras referidas al IVA. La regularización efectuada por la Inspección consistió en declarar no deducibles una parte de las cuotas soportadas por la entidad, dedicada a la actividad de renting, quien ofrece en sus contratos un servicio de aseguramiento en los vehículos que alquila, pues considera la Inspección el servicio de cobertura de riesgos que la compañía factura de forma opcional a sus clientes, como una actividad independiente del servicio de renting propiamente dicho.

La cuestión que se dirime en el TEAC es la caracterización de las coberturas que, con diferentes modalidades, se ofertan a los clientes de la entidad en el contexto de los contratos de arrendamiento de vehículos o renting.

La determinación de cuándo, ante varias prestaciones, debe entenderse que existe una única operación a los efectos de su gravamen conjunto en el IVA o, por el contrario, son varias las transacciones, a cada una de las cuales ha de aplicarse el tratamiento que les corresponda, depende de la consideración de la existencia de una prestación principal, a la que se acompaña de otras que le son accesorias, o de una pluralidad de transacciones con sustantividad propia, desprovistas de esa nota de accesoriedad.

Dicho esto, el art. 20.Uno.16º Ley del IVA establece la exención de las operaciones de seguro. Por su parte, conforme al art. 79.Dos de la misma Ley las operaciones accesorias han de compartir el mismo tratamiento que la principal a la que acompañan. Cuando se prestan conjuntamente servicios diversos, ha de darse a cada uno de ellos el tratamiento que le corresponda conforme a su naturaleza.

Conforme a la jurisprudencia del TJUE - con carácter general la Sentencia de 25/02/1999, Card Protection Plan, asunto C-349/96 (entre otras), y de forma específica a contratos de arrendamiento acompañados de prestaciones adicionales o a contratos de seguro suscritos junto con otras prestaciones distintas la Sentencia de 17/01/2013, BGZ Leasing, asunto C-224/11-, hay que distinguir el caso en el que hay prestaciones múltiples y el caso que hay una operación principal con otras accesorias. Estamos ante el primer caso (prestaciones múltiples), cuando las operaciones se perciben como sustantivas por los clientes, que perciben algo adicional que es útil por sí mismo y valoran como tal.

Así, el seguro de daños propios en el vehículo analizado se encuadra en las operaciones del caso primero -prestaciones múltiples-. Tiene sustantividad propia, que se percibe por sus clientes como una prestación adicional y separada, con carácter opcional, desprovista de la nota de accesoriedad que, de otro modo, pudiera justificar su consideración conjunta con la cesión de uso del vehículo y conducirla a compartir su tratamiento. A ello contribuye la forma en que se tarifica, que atiende a la siniestralidad del asegurado, y a la formalización por separado en los contratos suscritos.

Por último, por su condición de operaciones de seguro exentas, resulta no deducible una parte de las cuotas soportadas por la entidad por los servicios recibidos en relación con esas actividades de seguro, no accesorias a los servicios de renting, pues el servicio de cobertura de riesgos que la compañía factura de forma opcional a sus clientes es una actividad independiente del servicio de renting propiamente dicho. El hecho de que la entidad carezca de la condición de entidad aseguradora en nada obsta a lo anterior.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

En el mismo sentido se ha pronunciado el TEAC en varias resoluciones de 21 de junio de 2021 (entre otras la RG 6518/2019).

#### Inicio del periodo ejecutivo de recaudación en el régimen de IVA diferido a la importación.

##### Resolución del TEAC de 21/06/2021. Rec. 2282/2018

La normativa de IVA regula un régimen de diferimiento de las cuotas de IVA a la importación en virtud del cual el contribuyente, una vez que recibe la liquidación de la Aduana, tiene dos opciones: (i) satisfacer su importe cuando reciba el documento en que conste la liquidación de la Aduana en los términos y plazos regulados en el Reglamento General de Recaudación o (ii) diferir el pago al momento de presentación de la declaración-liquidación correspondiente al período en que reciba el documento en el que conste dicha liquidación.

En este asunto, una entidad acogida a este régimen de diferimiento presentó los DUAS a la importación sin satisfacer el importe del correspondiente IVA y en la liquidación del IVA correspondiente, modelo 303, no consignó la cuota relativa al IVA a la importación liquidado por la Aduana pendiente de ingreso. Por ello, la Administración Tributaria emitió providencias de apremio con las correspondientes liquidaciones de los recargos. Por su parte la entidad presentó escrito de rectificación de autoliquidación del IVA, solicitando modificaciones por el IVA a la importación liquidado por la Aduana pendiente de ingreso, y por el IVA deducible por cuotas soportadas en las importaciones de bienes corrientes, con efecto nulo sobre el resultado de la liquidación. La Administración Tributaria desestimó ambas pretensiones.

La entidad recurrente defiende que (i) no nace la deuda tributaria, cuando el sujeto pasivo tiene derecho a la deducción total del IVA soportado y que (ii) no existiendo deuda a ingresar no procede el recargo de apremio. Además alega que el TEAC -en supuestos de inversión del sujeto pasivo (cuando el contribuyente ha sido sancionado mediando descuido o negligencia, pero no mala fe o actuación fraudulenta)-, mantiene el criterio de que *“el principio de neutralidad exige que se conceda la deducción del IVA soportado si se cumplen los requisitos materiales, aun cuando los sujetos pasivos hayan omitido determinados requisitos formales”*.

El TEAC mantiene que en aquellos supuestos en los que resulte aplicable el régimen del IVA diferido a la importación, la falta de inclusión de una cuota de IVA a la importación liquidada por la Aduana en la declaración-liquidación correspondiente del IVA, supone el inicio del periodo ejecutivo de recaudación al día siguiente del vencimiento del plazo de ingreso voluntario de esa declaración-liquidación, y el devengo de los recargos, sin que a ello obste el derecho del obligado tributario a la deducción del importe de dicha cuota (criterio compartido por la SAN de 23/12/2019. Rec. 599/2018), derecho al que será aplicable los requisitos legalmente establecidos para su ejercicio y, en particular, lo dispuesto en relación con el mismo en el art. 99 Ley del IVA .

Frente a ello no cabe oponer que la no inclusión en la autoliquidación de un IVA devengado en un determinado mes no supone que exista deuda alguna, alegando la circunstancia de ser tal IVA deducible, pues una cosa es la obligación de pago de un IVA que se debe ingresar (mediante su inclusión en la casilla 77 de su autoliquidación), y otra muy diferente es el derecho a deducir las cuotas de IVA que tengan el carácter de deducibles.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Además el TEAC señala que estamos ante un supuesto distinto al de las regularizaciones efectuadas por la Administración tributaria en supuestos de inversión del sujeto pasivo. Dicha situación tiene lugar, en el ámbito del IVA, cuando iniciado un procedimiento de comprobación de la situación tributaria del obligado, se pone de manifiesto la existencia de cuotas devengadas no declaradas, debiendo permitirse en la misma regularización la deducción de aquellas cuotas que tengan el carácter de deducibles.

#### Consecuencia del incumplimiento de los requisitos formales en la exención de las entregas de bienes a viajeros.

##### Resolución del TEAC de 21/06/2021 Rec. 3279/2018

El art. 21.1º y 2º Ley del IVA se refiere a las exenciones en las exportaciones, y en particular, señala una exención para las entregas de bienes que van a ser destinados a la salida de los bienes de la Comunidad, a condición de que se cumplan ciertos requisitos ("régimen de viajeros").

La aplicación de la exención en el "régimen de viajeros", requiere que se cumplan los siguientes requisitos: (i) el conjunto de bienes no puede constituir expedición comercial; (ii) los viajeros han de tener su residencia habitual fuera del territorio comunitario, que se acreditará mediante el pasaporte, documento de identidad o cualquier otro medio de prueba admitido en derecho; (iii) los bienes adquiridos han de salir efectivamente de la Comunidad en el plazo de 3 meses siguientes a la entrega; (iv) el vendedor debe expedir la correspondiente factura y, (v) desde el 1 de enero de 2017, además, un documento electrónico de reembolso, disponible en la Sede Electrónica de la AEAT, en donde se consignarán los bienes adquiridos y, separadamente, el impuesto que corresponda. En el citado documento debe consignarse la identidad, fecha de nacimiento y número de pasaporte del viajero.

Dicho esto, la Inspección detalla, en las actas incoadas, las anomalías apreciadas, que le llevan a concluir que no procede la aplicación de la exención prevista en el "régimen de viajeros", en las operaciones a las que se refiere: (i) no se está en presencia de entregas "ocasionales" a viajeros, sino ante verdaderas expediciones comerciales; (ii) no es la misma persona la que adquiere los artículos en la tienda, la que los presenta en la Aduana de salida de la UE y la que acaba recibiendo la devolución del impuesto; (iii) la factura emitida por el vendedor no describe adecuadamente los artículos vendidos, sino que se limita a incorporar menciones genéricas de los mismos, que hacen materialmente imposible su identificación; y, (iv) finalmente, el viajero era residente en España.

Siendo esto así, los incumplimientos o irregularidades identificadas por la Inspección impiden una adecuada comprobación del requisito material de que los bienes adquiridos en el establecimiento son los transportados por el viajero que sale de la Comunidad, por lo que estamos ante un incumplimiento que inhabilita la aplicación de la exención.

**Ámbito fiscal (cont.)****Ley General Tributaria (LGT)  
y procedimientos tributarios****Extensión de los efectos de la suspensión cautelar de la ejecutividad de la sanción recurrida en vía contencioso-administrativa.****Resolución del TEAC de 16/06/2021. Rec. 0493/2018**

En este asunto, se interpuso recurso contencioso administrativo en el que se solicitó la extensión a la vía contencioso-administrativa de la suspensión de la ejecución del acto administrativo impugnado (acuerdo sancionador). El tribunal competente denegó la medida cautelar y la Administración Tributaria dictó providencia de apremio de la deuda.

La entidad recurrente defiende la suspensión del procedimiento de recaudación pues la providencia de apremio impugnada se dictó con posterioridad a la solicitud de medida cautelar de suspensión ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo. Añade que la Administración dictó providencia de apremio sin conceder el plazo de pago en periodo voluntario regulado en el art. 62.2 LGT que debió otorgarse con ocasión de la denegación de la suspensión. En síntesis se aduce que en tanto ello no tuvo lugar, la providencia de apremio fue dictada estando suspendido el procedimiento de recaudación al no haberse comunicado el levantamiento de la suspensión.

De acuerdo con los pronunciamientos contenidos en la jurisprudencia del TS, se mantienen los efectos de la suspensión, aún cautelar, desde que se solicita, con independencia de estar en periodo voluntario o ejecutivo y de que se presenten o no garantías o se acrediten o no los perjuicios aducidos por el reclamante, impidiendo actuaciones ejecutivas de la Administración en tanto la resolución sobre la suspensión esté pendiente.

Si la resolución sobre la suspensión en vía judicial es denegatoria las consecuencias son las siguientes: a) si la suspensión se acordó en periodo voluntario, se deberá comunicar el levantamiento de la suspensión a la parte actora y conceder el plazo de ingreso del art. 62.2 LGT. Solamente en el caso de que el ingreso no tuviera lugar en el plazo concedido, la Administración quedaría habilitada en el ejercicio de sus facultades de autotutela ejecutiva para dictar la providencia de apremio; b) si la suspensión se acordó en periodo ejecutivo, con la denegación de la suspensión en vía judicial se podrá continuar con el procedimiento de apremio.

**Elementos de la sanción por solicitar indebidamente devoluciones.****Resolución del TEAC de 21/05/2021. Rec. 3034/2018**

En este asunto, la Administración Tributaria notificó a una entidad un acuerdo sancionador (consecuencia de un previo procedimiento de comprobación limitada) en el que se señaló que la entidad había incluido en su autoliquidación de IVA, modelo 303, datos falsos al haber declarado en concepto de IVA devengado, una base y una cuota por un importe determinado cuando lo correcto debería haber sido cero euros tanto en la base como en la cuota. La infracción imputada a la entidad es la prevista en el art. 194 LGT, se califica como grave y se sanciona con multa del 15% de la base de la sanción.

El TEAC analiza la concurrencia de los elementos esenciales de la infracción tributaria, el elemento objetivo, la tipicidad, y el elemento subjetivo, la culpabilidad, y su adecuada acreditación en el acuerdo sancionador impugnado.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

En el caso de la infracción prevista en el art. 194 LGT, consistente en solicitar indebidamente devoluciones, el elemento objetivo de la infracción tributaria se regula en el apdo.1 del citado precepto que establece que *“constituye infracción tributaria solicitar indebidamente devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo mediante la omisión de datos relevantes o la inclusión de datos falsos en autoliquidaciones, comunicaciones de datos o solicitudes, sin que las devoluciones se hayan obtenido, siendo el descrito el elemento objetivo de la infracción”*.

El TEAC, en su resolución de 19/02/2015 (RG 0814/2013) se ha pronunciado sobre la apreciación del elemento objetivo de la infracción prevista en el art.194 LGT señalando que en la conducta consistente en solicitar indebidamente una devolución (conducta ilícita que no produce perjuicio económico a la Hacienda Pública) se exige que concorra algún elemento agravado, como es la omisión de datos relevantes o la inclusión de datos falsos, requisitos ambos similares a la ocultación; todo ello, porque la fundamentación de la conducta se halla en que en la autoliquidación, comunicación o solicitud se han declarado datos falsos o se han omitido datos relevantes. Y esta omisión de datos relevantes o la inclusión de datos falsos han de determinar la improcedencia de la devolución solicitada. De esta forma, cuando se solicite indebidamente una devolución pero no concurren estos requisitos, no será sancionable la conducta del obligado tributario.

En este caso concreto, el TEAC considera que no se ha acreditado la concurrencia de la omisión de datos relevantes o la inclusión de datos falsos por lo que solo cabe anular el acuerdo sancionador impugnado.

### **Reclamación de deuda emitida por la Administración portuguesa en el marco de la asistencia mutua, así como contra la petición de cobro (título de ejecución) efectuada por el Estado español.**

#### **Resolución del TEAC de 15/04/2021. Rec. 5534/2018**

Una entidad portuguesa recibió por parte de la Autoridad Tributaria y Aduanera Portuguesa un documento denominado “Título ejecutivo uniforme relativo a la Directiva 2010/24/UE sobre la asistencia mutua en materia de cobro de los créditos correspondientes a determinados impuestos, derechos y otras medidas” que no es más que la petición de cobro efectuada por el Estado español a Portugal para que realice actuaciones tendentes al cobro de la deuda tributaria. También recibió un “documento de reclamación de deudas” emitido por la Administración portuguesa, que es asimilable a las providencias de apremio emitidas por la AEAT en el Estado español.

La entidad portuguesa interpuso reclamación económico-administrativa ante el TEAC, en la que defendía que las liquidaciones de las que traía causa el referido documento no habían sido notificadas correctamente a la sociedad absorbida española.

Conforme a los arts. 177 *octies* – *duodecies* y, en concreto, el art. 177 *duodecies* apartado primero LGT, el instrumento de ejecución debe ser objeto de revisión, en caso de ser impugnado, por los órganos revisores del Estado requirente de la asistencia mutua en materia de cobro, esto es, por los órganos económico-administrativos españoles en el caso que nos ocupa. Asimismo, dicho instrumento se asemeja a las providencias de apremio y es título suficiente para iniciar la vía de apremio, aunque, por contra, no pueden invocarse los motivos de oposición señalados en el art. 167.3 LGT (art. 177 *decies* LGT).

## Ámbito fiscal (cont.)

### Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Por otro lado, el "documento de reclamación de deuda" recibido por las Autoridades Aduaneras de Portugal será objeto de reclamación ante los órganos revisores de dicho Estado, en virtud de lo dispuesto en el art. 177 *duodecies* apdo. segundo LGT.

Así las cosas el TEAC concluye que no le corresponde entrar a analizar las alegaciones aducidas por el recurrente en cuanto a la falta de notificación de las liquidaciones objeto de las providencias de apremio en cuestión (motivo señalado en el art. 167.3 LGT como oposición a una providencia de apremio). Analizado el título de ejecución, este es acorde con lo dispuesto en la Directiva 2010/24/UE, por lo que se ha de considerar ajustado a derecho.

#### **La Administración tributaria no puede comprobar el cumplimiento de los requisitos para obtener un beneficio fiscal tras liquidación previa de la misma en otro procedimiento basada en idénticos hechos.**

##### **Resolución del TEAC de 25/03/2021. Rec. 4918/2018**

Como consecuencia de un procedimiento de comprobación limitada, se dictó un acuerdo de liquidación por el ISD derivado de una herencia en el que la Administración Tributaria hizo contar los motivos por los que se consideraba no procedente la reducción prevista en el art 20.2 c) LISD. No obstante, con carácter previo a esta liquidación existía otra liquidación provisional dictada por la Administración, en la que se aplicaron los beneficios fiscales que habían sido solicitados en la declaración efectuada. Esta circunstancia es apuntada por la parte recurrente en el recurso de reposición en el que además señala que no procede una nueva liquidación basada en idénticos hechos, ya que la Administración disponía de todos los datos necesarios para liquidar el impuesto.

De acuerdo con el criterio jurisprudencial (STS de 10 de abril de 2019. Rec. 1215/2018, y STS 31 de mayo de 2019. Rec. 1214/2018), el TEAC concluye que el reconocimiento de un beneficio fiscal en una liquidación provisional acordada en un procedimiento de gestión tributaria iniciado mediante declaración, impide la posterior comprobación por los órganos de inspección tributaria en un procedimiento de comprobación e investigación, del cumplimiento de los requisitos legales exigidos para disfrutar de ese beneficio fiscal, cuando la Administración tributaria tiene desde el primer momento todos los datos relativos a los requisitos condicionantes de dicho beneficio fiscal y éste fue reconocido por ella, salvo que en dicho procedimiento de comprobación o investigación posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en la liquidación provisional mediante la que terminó el procedimiento iniciado mediante declaración.

### **Tribunales Económico-Administrativos Regionales**

#### **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)**

#### **El TEAR de Valencia, en contra del criterio mantenido tradicionalmente por la DGT, permite aplicar la reducción del 40% a las prestaciones de diferentes planes de pensiones que se reciben en varios ejercicios.**

##### **Resolución del TEAR de Valencia de 29/04/2021. Rec 3396/2019**

Un contribuyente aplicó en la autoliquidación del IRPF del ejercicio 2017 la reducción del 40% por prestaciones de planes de pensiones percibidas en forma de capital. La Administración tributaria eliminó esta reducción por entender que en el 2016 ya se aplicó la reducción por el rescate del plan de pensiones y solo es posible aplicarse la reducción por planes de pensiones

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

una sola vez cuando se trata de la misma contingencia. Esta conclusión se basaba en el criterio reiterado de la DGT, según el cual solo es posible aplicar la reducción prevista para los planes de pensiones en un único ejercicio para el conjunto de planes de pensiones que se dispongan y por la misma contingencia.

En esta Resolución el TEARV pone de manifiesto su discrepancia con el criterio de la DGT y estima la reclamación interpuesta por el contribuyente que defiende que la normativa aplicable no impone ninguna limitación en el sentido que mantiene la Administración Tributaria. Según el Tribunal los únicos requisitos que establece la normativa para poder aplicar la reducción prevista en el art. 17 del TRLIRPF vigente a 31 de diciembre de 2006 son:

- Que la prestación se obtenga en forma de capital.
- Que correspondan a primas satisfechas con más de dos años desde la primera aportación y que se hayan realizado hasta el 31 de diciembre de 2006.



## Ámbito fiscal (cont.)

### Dirección General de Tributos

#### Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

#### Alcance de la rebaja en el tipo del IVA aplicable al suministro de energía eléctrica.

##### Consulta Vinculante a la DGT V2006-21, de 02/07/2021

Con efectos desde 26 de junio de 2021 hasta 31 de diciembre de 2021, el Real Decreto-ley 12/2021, de 24 de junio establece el tipo reducido del 10 por ciento a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de energía eléctrica efectuadas a favor de consumidores con una potencia contratada inferior a 10 KW o consumidores vulnerables severos y en riesgo de exclusión social.

Sobre el tipo impositivo aplicable al alquiler de los equipos de medida y control, indispensables para el suministro de energía eléctrica y su cuantificación, la DGT considera que resulta aplicable este tipo reducido del 10%.

No obstante, aclara que en caso de que en la factura eléctrica se documenten, igualmente, otras prestaciones de servicios, distintas del propio suministro de energía eléctrica, tales como servicios de mantenimiento, vigilancia, o servicios de urgencia, entre otros, que no guardan relación directa con el suministro eléctrico, los mismos deberán tributar al tipo general del IVA del 21% o, en su caso, al tipo impositivo correspondiente a la naturaleza del bien o servicio que se incluya en la factura del suministro eléctrico.

#### Ejecución de obra y requisitos para que opere el mecanismo de inversión del sujeto pasivo.

##### Consulta Vinculante a la DGT V1279-21, de 06/05/2021

Una entidad que actualmente está construyendo un parque solar ha suscrito con un proveedor un contrato por el que éste se obliga, entre otras, a la entrega y suministro de materiales necesarios para la instalación, a la asistencia técnica y supervisión de la instalación y montaje de los equipos mediante cesión de personal cualificado, así como a la puesta en marcha de los equipos instalados.

Sobre el tratamiento en el IVA la DGT considera que los servicios prestados por el proveedor a la entidad no tendrían la calificación de ejecución de obra, por lo que no será de aplicación la regla de inversión del sujeto pasivo prevista en el art. 84.Uno.2º f) de la Ley del IVA a las citadas operaciones.

#### Posibilidad de aplicar el supuesto de no sujeción cuando en la transmisión del patrimonio empresarial se excluyen determinados elementos.

##### Consulta Vinculante a la DGT V1282-21, de 06/05/2021

La aplicación del supuesto de no sujeción del art. 7.1º Ley del IVA exige que el conjunto de los elementos transmitidos por cada sociedad sea suficiente para permitir desarrollar una actividad económica autónoma en sede del transmitente.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Una entidad va a transmitir a la parte compradora una serie de activos directamente relacionados con la actividad de la transmitente tales como instalaciones, mobiliario y una parte de las existencias. En relación con los empleados, la parte compradora se subrogará en los actuales contratos laborales de todo el personal de las tiendas, si bien se procederá a despedir a determinados empleados (contable, administrativo y jefe de almacén). La transmisión de estos elementos patrimoniales quedará no sujeta al IVA en el caso de que la misma se acompañe de la necesaria estructura organizativa de factores de producción. En otro caso, la transmisión estará sujeta al IVA, debiendo tributar cada elemento independientemente según las normas que le sean aplicables.

En el caso concreto, la DGT considera que el hecho de que no se transmita parte de las existencias, así como una parte de los empleados a la entidad adquirente, no es obstáculo para aplicar el supuesto de no sujeción en la medida que, junto con los activos transmitidos, se hayan cedido los medios humanos (personal encargado de la actividad empresarial) y materiales necesarios para considerar que se transmite una unidad económica capaz de funcionar de manera autónoma.

#### ¿Afecta al cálculo de la prorrata la transmisión de participaciones en sociedades vehículo?

##### Consulta Vinculante a la DGT V1354-21, de 12/05/2021

La DGT se pronuncia sobre si la transmisión de participaciones en sociedades vehículo por parte de una entidad debe incluirse en el cálculo de la prorrata de deducción, y en caso de ser así, el importe por el que se debe incluir. La citada entidad además de la mera tenencia de las participaciones de las sociedades vehículo a través de las que se canalizan los distintos proyectos fotovoltaicos, va a efectuar una prestación de servicios de distinta índole a dichas sociedades en el ámbito del desarrollo de dichos proyectos fotovoltaicos.

En virtud de lo anterior, la DGT señala que la entidad se considera como una *holding* mixta que tiene la condición de empresario o profesional a efectos del IVA estando sujetas al IVA las operaciones realizadas en el territorio de aplicación del impuesto. Por su parte, las operaciones de transmisión de acciones quedarán sujetas y exentas del Impuesto, salvo que resulte de aplicación alguna de las excepciones a la exención reguladas en las letras a'), b') y c') del art. 20.uno.18.letra k) de la Ley del IVA.

En relación con la prorrata de deducción, partiendo de la hipótesis de que la transmisión de las participaciones estará sujeta pero exenta del IVA, la DGT tras exponer la jurisprudencia comunitaria sobre la materia concluye que en este supuesto concreto la venta de las participaciones en las sociedades vehículo no merecería la calificación de accesorio y, por tanto, la realización de las mismas debería computarse a efectos del cálculo del porcentaje de deducción. En concreto, por cada operación de transmisión de participaciones se debe incluir en el denominador de prorrata la plusvalía obtenida en la transmisión y no el importe bruto de la venta de dichas participaciones. Si no existieran plusvalías bien porque la diferencia anterior es negativa o cero, o la misma no se hubiera generado, no se deberá incluir ningún importe en la prorrata.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuestos Especiales (IIEE)

#### La DGT resuelve diversas cuestiones sobre la aplicación de la reducción de la base imponible regulada en el art. 98.3 LIEE.

##### Consulta Vinculante a la DGT V1517-21, de 21/05/2021

##### Consulta Vinculante a la DGT V1527-21, de 21/05/2021

La DGT resuelve diversas cuestiones planteadas por una entidad dedicada a la gestión y explotación del servicio público del ferrocarril metropolitano de una ciudad, en relación con la aplicación del supuesto de reducción de la base imponible regulado en el art. 98.3 LIEE, el cual dispone:

*“La base liquidable será el resultado de practicar, en su caso, sobre la base imponible una reducción del 100 por ciento que será aplicable, siempre que se cumplan los requisitos y condiciones que reglamentariamente se establezcan, sobre la cantidad de energía eléctrica suministrada o consumida en el transporte por ferrocarril.”*

En primer lugar, la DGT confirma que a la electricidad suministrada o consumida en el transporte por metro le será de aplicación este supuesto de reducción de la base imponible.

Además tendrán derecho a gozar de dicho beneficio fiscal, los titulares de los puntos de suministro cuya electricidad sea utilizada en la acción de transportar algo por el ferrocarril, sean personas, sean mercancías, sean los instrumentos o elementos necesarios para mantener la red viaria en perfecto estado, o sean las propias máquinas autotransportadas que, circulando por la vía férrea, realizan su mantenimiento. En consecuencia se podrá aplicar la reducción del art. 98.3 LIEE a la energía perteneciente al grupo de tracción, esto es, a la energía que los trenes consumen para circular, incluyendo dicha energía, la utilizada en todos los sistemas de a bordo.

Además cuando proceda aplicar esta reducción, los cálculos a efectos de verificar el cumplimiento del tipo impositivo mínimo recogido en el art. 99.2 de la LIEE deben efectuarse considerando que por cada MWh suministrado o consumido en las actividades a las que hacen referencia el apdo.3 del art. 98 LIEE se ha satisfecho un mínimo de 0,5 euros.

En el supuesto de que para determinados suministros de electricidad los consumidores finales contraten directamente los peajes de acceso con el distribuidor y la entrega de energía la realice un comercializador, este último deberá repercutir el importe del impuesto sobre aquel para quien realice la operación gravada, quedando obligado a presentar la correspondiente autoliquidación, así como a efectuar, simultáneamente, el pago de la deuda tributaria. Por otra parte, el distribuidor, conforme al art. 96 LIE, también ostenta la condición de contribuyente del Impuesto Especial sobre la Electricidad, pero el importe del Impuesto Especial sobre la Electricidad a repercutir sobre aquel para quien realiza la operación gravada será de cero euros, puesto que es el comercializador el que repercutirá al consumidor final el importe del impuesto mínimo fijado en la norma reguladora del Impuesto. No obstante, el distribuidor, debe presentar la correspondiente autoliquidación, siendo el importe de la deuda a ingresar por estos suministros de cero euros.

Sobre el procedimiento para aplicar este beneficio fiscal que, resulte aplicable desde el 1 de enero de 2021, los titulares de los establecimiento presentarán a la oficina gestora correspondiente al lugar de ubicación de cada establecimiento una comunicación por cada una de las actividades que cumplen los requisitos para poder gozar de dicho beneficio fiscal. Una vez recibida la comunicación, la oficina gestora expedirá la tarjeta de inscripción en el Registro territorial que deberá ser exhibida al suministrador de la electricidad para que éste pueda efectuar dicho suministro con la correspondiente reducción. A falta de que se apruebe el correspondiente

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuestos Especiales (IIEE)

desarrollo reglamentario, la DGT considera que el contribuyente debería recabar de los consumidores finales beneficiarios de la reducción la información necesaria que justifique la correcta aplicación del citado beneficio fiscal, como podría ser una declaración suscrita en virtud de la cual éstos manifiesten que el destino de la electricidad suministrada es el transporte por ferrocarril.

Respecto a la regularización de las cuotas del Impuesto indebidamente repercutidas sin la aplicación del beneficio fiscal, la DGT se remite al literal del art.145.3 del Reglamento de los Impuestos Especiales.

### Impuesto sobre Sociedades (IS)

#### **El certificado de exoneración de retenciones a los arrendadores produce efectos desde el momento que se entrega al arrendatario.**

##### **Consulta Vinculante a la DGT V1374-21, de 13/05/2021**

Una entidad es arrendataria de un local comercial y el propietario de dicho local comercial le ha presentado un certificado sobre exoneración de retenciones emitido por la Agencia Tributaria con fecha mayo de 2018. La entidad arrendataria plantea a la DGT si el certificado tiene efectos desde el 1 de enero de 2018 o desde que lo recibe el arrendador.

La DGT sitúa la validez en el momento de la entrega al arrendatario o subarrendatario de dicha certificación por lo que, hasta que no se produzca la entrega se considera que se ha de producir la correspondiente retención no teniendo, por lo tanto, la consideración de ingreso indebido el ingreso realizado en el Tesoro de las retenciones previamente practicadas ni debiendo proceder a la devolución del mismo, pues la obligación de retener nace en el momento en que se satisfagan o abonen las rentas correspondientes.

### Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

#### **Imputación temporal de una deducción por donativos efectuada, mediante transferencia bancaria en 2020 y cobrada en 2021.**

##### **Consulta Vinculante a la DGT V1234-21, de 05/05/2021**

Un contribuyente realizó una donación a una fundación mediante transferencia bancaria el 31/12/2020. Como el cobro de la misma se hizo efectivo el 4 de enero de 2021 se plantea si es posible aplicar la deducción por donativos en la declaración del IRPF de 2020.

A efectos de practicar la deducción, deberá atenderse a la fecha en que efectivamente se realiza el donativo, con independencia de cuando se haya formulado la orden de transferencia relativa al mismo. En consecuencia, la deducción podrá practicarse en el periodo impositivo 2021, que es el periodo en que se recibe el donativo por parte de la entidad beneficiaria.

#### **Posibilidad de aplicar de nuevo la deducción por inversión en vivienda habitual.**

##### **Consulta Vinculante a la DGT V1237-21, de 05/05/2021**

A partir de 1 de enero de 2013 se suprimió la deducción por inversión en vivienda habitual con un régimen transitorio que permitía, si se cumplían determinados requisitos, seguir aplicando la deducción si la vivienda habitual se había adquirido con anterioridad a 1 de enero de 2013.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

En el presente caso, en 2003 se adquirió una vivienda que constituyó la residencia habitual de un contribuyente y su cónyuge hasta su traslado a otra provincia en 2004 por motivos laborales. En mayo de 2019 vuelven a residir en esta vivienda sobre la que pretenden aplicar de nuevo, a partir de 2019 la deducción por inversión en vivienda habitual.

Partiendo de la premisa de que el traslado constituyó circunstancia que permitió alcanzar a la vivienda el carácter de habitual y que, en al menos en uno de los dos ejercicios fiscales -2003 y 2004- se practicó la deducción por inversión en vivienda habitual (habiéndose consolidado al alcanzar el carácter de habitual) sí le es de aplicación el referenciado régimen transitorio, que permite continuar con la práctica de la deducción por inversión en vivienda habitual vigente a 31 de diciembre de 2012 a aquellos contribuyentes que cumplan con los requisitos establecidos legalmente.

Así, si durante el período intermedio en el cual la vivienda en cuestión no hubiese constituido la vivienda habitual del contribuyente, este no hubiera practicado la deducción por cualquier otra vivienda tendrá derecho a reiniciar la práctica de la deducción considerando desde la primera cantidad satisfecha a partir de la fecha en que la vivienda comience de nuevo a constituir su residencia habitual. Para consolidar las nuevas deducciones que pudiese llegar a practicar, la vivienda tendrá que alcanzar de nuevo la consideración de vivienda habitual, lo cual requerirá su utilización efectiva y con carácter permanente por el propio contribuyente durante, al menos, tres años.

#### Tratamiento en el IRPF de la condena en costas.

##### Consulta Vinculante a la DGT V1326-21, de 11/05/2021

En un procedimiento judicial la parte demandante es condenada en costas, quedando obligada al pago de los gastos de abogado y procurador incurridos por la parte ganadora.

Tomando como base la configuración jurisprudencial de la condena en costas, establecida por el TS como generadora de un crédito a favor de la parte vencedora -y que, por tanto, no pertenece a quien le representa o asiste-, la DGT reitera su criterio de considerar que al ser beneficiaria la parte vencedora, la parte condenada no está satisfaciendo rendimientos profesionales a los abogados y procuradores de la parte vencedora. Considera una indemnización a esta última -la cual se corresponde con el pago de los honorarios de abogado y procurador en que esta ha incurrido-, por lo que la parte condenada no está obligada a practicar retención, a cuenta del IRPF, sobre tales honorarios profesionales.

#### El alquiler de vivienda turística está sujeto a retención en el IRPF.

##### Consulta Vinculante a la DGT V1388-21, de 13/05/2021

Una entidad arrienda pisos a particulares propietarios para destinarlos a fines de alquiler turístico o de corta estancia a través de plataformas digitales. Del rendimiento que obtiene la empresa se paga a los propietarios un porcentaje. Se plantea si la retribución de la empresa a los propietarios está sujeta a retención y a qué tipo.

La DGT confirma que, salvo que resultase aplicable alguno de los supuestos de exoneración a que se refiere la letra g) del art. 75.3 del Reglamento del Impuesto, existirá la obligación por parte de la entidad de practicar

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

retención sobre las rentas que satisfaga al arrendador. El tipo general de retención es del 19% sobre todos los conceptos que satisfaga al arrendador salvo que el inmueble se encuentra en Ceuta o Melilla en cuyo caso se aplicará un tipo de retención reducido.

#### Las cuotas sindicales pagadas por un pensionista son gastos deducibles para la determinación del rendimiento neto del trabajo.

##### Consulta Vinculante a la DGT V1506-21, de 21/05/2021

Un jubilado y pensionista tras haber cesado totalmente en su actividad laboral sigue pagando una cuota al sindicato que pertenecía cuando estaba en activo.

Las cantidades percibidas en concepto de pensión de jubilación tributan en el IRPF como rendimiento de trabajo. El gasto en cuotas sindicales se encuentra dentro de los gastos que la LIRPF considera deducibles para la determinación del rendimiento neto del trabajo. Por tanto, el contribuyente podrá considerar las cuotas satisfechas a los sindicatos como tal gasto deducible en su declaración del IRPF.

#### Posibilidad de aplicar la exención del 7p) LIRPF cuando, como consecuencia del estado de alarma no ha habido desplazamiento al extranjero.

##### Consulta Vinculante a la DGT V1618-21, de 28/05/2021

Se plantea la posibilidad de aplicar la exención del 7 p) LIRPF por un trabajador que, por el estado de alarma, no ha podido desplazarse al extranjero pero que ha continuado prestando sus funciones para las empresas extranjeras de forma telemática. En su caso, calcularía la exención por los días que hubiera viajado al extranjero los cuales estimaría atendiendo a la proporción en que aplicó dicha exención en su anterior declaración del IRPF.

La DGT indica que en este caso no estamos ante rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero por lo que no resulta de aplicación la pretendida exención del art. 7 p) LIRPF.

#### Los gastos de conexión a Internet no son deducibles para la determinación del rendimiento neto del trabajo.

##### Consulta Vinculante a la DGT V1635-21, de 28/05/2021

El empleado de una entidad ha desarrollado durante 2020 su trabajo desde su casa. Para ello su empleadora le facilita un ordenador y el monitor, y el empleado paga los gastos de conexión a Internet.

Sobre la posibilidad de que estos gastos de Internet sean deducibles para la determinación de sus rendimientos netos de trabajo, la DGT concluye que los mismos no están incluidos dentro de los gastos deducibles que el art. 19.2 LIRPF establece de una forma taxativa. Además, recuerda que el establecimiento de un importe genérico de gastos deducibles por importe de 2.000 euros se realiza con el objetivo de incluir en él aquellos gastos de difícil especificación, cuantificación o justificación o no incluidos en los expresamente establecidos en el citado art. 19 LRIPF, que corresponden directa o indirectamente a la obtención de los rendimientos de trabajo.

## Ámbito legal

**Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública (DGSJFP)**

### Registro Mercantil

#### **Inscripción de la escritura de modificación de los estatutos de una sociedad de responsabilidad limitada, relativa a la retribución de los miembros del consejo de administración con funciones ejecutivas.**

##### **Resolución de la DGSJFP de 07/07/2021**

Se decide en este expediente si es o no fundada la calificación según la cual el registrador suspende la inscripción de la cláusula de los estatutos relativa a la retribución de los miembros del consejo de administración a los que se les atribuya funciones ejecutivas, porque considera que esa remuneración debe ser aprobada por la junta general de la sociedad, de conformidad con los arts. 217 y 249 de la Ley de Sociedades de Capital (LSC) y la Sentencia del Tribunal Supremo de 26 de febrero 2018.

Según el art. 217 LSC, si es retribuido el cargo de los administradores deberá constar, en todo caso, en los estatutos sociales el sistema de retribución. Por otro lado, señala la DGSJFP que el concreto sistema de retribución de los administradores debe estar claramente establecido en estatutos, determinando si dicho sistema consiste en una participación en beneficios, con los límites legalmente establecidos, en dietas, en un sueldo mensual o anual, en seguros de vida, planes de pensiones, utilización en beneficio propio de bienes sociales, en entrega de acciones o derechos de opción sobre las mismas o cualquier otro sistema que se desee establecer.

No es necesario que esa remuneración sea aprobada por la junta general. Aunque los conceptos retributivos de los consejeros ejecutivos deben constar en los estatutos, estos pueden remitirse al contrato que se celebre entre el consejero ejecutivo y la sociedad para que se detalle si se remunerará al mismo por todos o sólo por algunos de dichos conceptos. De este modo se compatibiliza la protección de los socios, por cuanto se fijan en los estatutos los posibles conceptos retributivos y se aprueba en junta general el importe máximo de la remuneración anual del conjunto de los administradores, con la adaptación a las necesidades de la práctica por cuanto se atribuye al consejo de administración la competencia de elegir, de entre los distintos conceptos retributivos previstos en los estatutos, aquellos que deben incluirse en el contrato, sin necesidad de modificación estatutaria alguna.

La DGSJFP estima el recurso interpuesto y revoca la nota de calificación del registrador.

#### **Denegación de la inscripción de la escritura por la que se formalizaban los acuerdos de disolución, nombramiento de liquidador y liquidación de la sociedad.**

##### **Resolución de la DGSJFP de 05/07/2021**

En este asunto, la socia única falleció con anterioridad a los acuerdos adoptados, que fueron tomados por el liquidador de la sociedad como representante de la comunidad hereditaria. Sin embargo, transcurrido el período de vigencia del asiento de presentación de la escritura, ganó prioridad el título presentado por la administración concursal de la herencia yacente, en el que se designaba al administrador concursal como administrador único de la sociedad.

Afirma la DGSJFP que la constancia en el Registro Mercantil de la identidad del socio único y del concurso de su herencia yacente se presenta como un obstáculo difícil de franquear sin una modificación previa de las situaciones en que se sustentan. Aunque el Registro Mercantil no tiene por objeto la publicación de la titularidad de las participaciones de sociedades de capital, por lo que, en principio, no corresponde al registrador en su calificación entrar

## Ámbito legal (cont.)

### Registro Mercantil

en cuestiones de legitimación para el ejercicio de los derechos sociales, en este caso concreto **el contenido del Registro únicamente legitima al administrador concursal para ejercer los derechos de socio en la junta general de la compañía.**

No obstante, aclara la DGSJFP que si a la situación de yacencia ha sucedido la de aceptación plena (art. 567 LC), o de cualquier otro modo han desaparecido los presupuestos determinantes de la declaración de insolvencia, los herederos deberán solicitar del juez la declaración de la conclusión del concurso. Del análisis de la nota impugnada se desprende que la denegación de la inscripción no se hace derivar de las facultades representativas invocadas por el compareciente en la escritura de referencia, sino de los asientos del Registro, donde consta que la herencia yacente de la socia única ha sido declarada en concurso. Se trata de una **cuestión de legitimación del socio único que la escritura presentada no desvirtúa**, y por ello **no puede apreciarse un cambio de criterio por parte de la registradora** en relación con la anterior inscripción del propio recurrente como administrador único, pues en ese momento el acto formalizado en la escritura se proyectó sobre una situación registral diferente.

La DGSJFP desestima el recurso interpuesto y confirma la nota de calificación impugnada.

#### Inscripción de acuerdo de cese de uno de los dos administradores solidarios de una sociedad de responsabilidad limitada.

##### Resolución de la DGSJFP de 28/06/2021

La cuestión que se debate en el expediente consiste en determinar si es inscribible en el Registro Mercantil una escritura de elevación a público del acuerdo social de cese de uno de los dos administradores solidarios que tiene la sociedad, o si es necesario para inscribir el cese que se acuerde simultáneamente el nombramiento de algún otro administrador solidario o el cambio de estructura del órgano de administración.

La DGSJFP, siguiendo su doctrina -en progresiva evolución y matización, relativa a la inscripción de la renuncia del administrador único, que establece que no es necesario acreditar la celebración de junta general para proveer el cargo, pero sí la convocatoria de la misma-, entiende que *“una sociedad puede quedar acéfala, o por lo menos sin que conste ningún administrador inscrito en el Registro Mercantil, por la renuncia de los integrantes de dicho órgano, o porque habiendo estos renunciado ante la junta general, o habiendo sido cesados por esta, los socios no quieran, o no se pongan de acuerdo en nombrar a quienes hayan de sustituirlos”*.

El acuerdo fue adoptado por junta general con asistencia del 55% del capital social, adoptándose el acuerdo por unanimidad. Ahora bien, de acuerdo con los estatutos sociales el cambio de estructura de administración no supone modificación estatutaria, por lo que el acuerdo podía ser adoptado sin necesidad de que concurren los requisitos precisos para dicha modificación de estatutos. Teniendo en cuenta que lo único solicitado al Registro Mercantil es el cese de uno de los dos administradores solidarios, sin que haya acuerdo sobre el nombramiento de uno nuevo, dicho cese puede tener acceso al Registro, sin que pueda entrarse a valorar las consecuencias que sobre la vida social tendrá que la sociedad se quede con un solo administrador solidario.

La DGSJFP estima el recurso interpuesto y revoca la calificación impugnada.



## Ámbito legal (cont.)

### Registro de la Propiedad

**Suspensión de la inscripción de un préstamo hipotecario, al no constar expresamente que el notario haya comprobado que las condiciones generales se han depositado por la entidad acreedora en el Registro de Condiciones Generales de Contratación.**

#### **Resolución de la DGSJFP de 17/06/2021**

En este asunto -que versa sobre la suspensión de la inscripción de un préstamo hipotecario-, el registrador señala como defecto que el notario debe hacer constar, de forma expresa, que él mismo ha verificado el previo depósito por la entidad acreedora de las condiciones generales en el Registro de Condiciones Generales de Contratación, no siendo suficiente la manifestación de los interesados al respecto, o la advertencia del notario sobre la obligación de depositar, el notario recurrente alega que la ley no impone al notario la consulta de esa inscripción y, mucho menos, que así deba expresarlo en la escritura; que en la expresión “verificando” que resulta de la cláusula referida al depósito de las condiciones generales, tanto desde el punto de vista sintáctico como sistemático se está refiriendo a una verificación notarial.

La Instrucción de 13 de junio de 2019 ya estableció que, al imponerse en el art. 11 de la Ley 7/1998, de 13 de abril, sobre condiciones generales de la contratación, a todas las entidades la obligación concreta y terminante de depositar los formularios de los préstamos y créditos hipotecarios comprendidos en el ámbito de aplicación de la propia ley antes de empezar su comercialización, es indudable que *“el notario deberá controlar al autorizar la escritura de préstamo hipotecario, y el registrador de la propiedad al inscribirla, el mero hecho de que efectivamente la entidad financiera haya procedido previamente a practicar dicho depósito”*.

No consta expresamente que el notario haya comprobado que las condiciones generales se han depositado por la entidad acreedora en el Registro de Condiciones Generales de Contratación. Es requisito ineludible para la autorización de la escritura del préstamo hipotecario que el notario haya comprobado que se ha producido ese previo depósito.

En el caso, el notario recurrente alega que en la expresión “verificando” que emplea, se encuentra incluida la verificación notarial exigida; pero de los distintos términos empleados en la escritura en relación con la inscripción o depósito de las condiciones generales de la contratación resulta que se trata de manifestaciones de las partes contratantes sin que conste expresamente en dicha escritura que el notario haya realizado la comprobación de tal extremo.

La DGSJFP desestima el recurso planteado y confirma la nota de calificación del registrador de la propiedad por la que se suspende la inscripción de una escritura de préstamo hipotecario.

**No es necesaria la unanimidad de todos los propietarios para inscribir un acuerdo de modificación de estatutos que prohíbe el uso turístico de las viviendas sin acceso independiente desde la vía pública.**

#### **Resolución de la DGSJFP de 08/06/2021**

Se dilucida en este caso si es necesario el consentimiento unánime de todos los propietarios para la inscripción del acuerdo de modificación de los estatutos comunitarios por el que se prohíbe el uso turístico de las viviendas sin acceso independiente desde la vía pública.

## Ámbito legal (cont.)

### Registro Mercantil

Para la modificación del título constitutivo de la propiedad horizontal, el art. 5 de la Ley sobre Propiedad Horizontal (LPH) exige que el consentimiento ha de ser: (i) de los propietarios que lo fueran en la fecha de adopción del acuerdo de modificación del título constitutivo, y (ii) de los que sean titulares registrales a la fecha en que dicho acuerdo y la consiguiente modificación estatutaria haya de acceder al Registro, y ello por cuanto para los propietarios actuales no pueden producir efectos aquellas modificaciones del título constitutivo que no hubieran sido inscritas oportunamente, pues para dichos titulares el acto no inscrito constituiría una verdadera carga oculta carente de la transparencia y publicidad necesaria que exige el sistema registral o hipotecario, conforme a sus preceptos y a sus principios.

Lo que ocurre en el caso es que, al tratarse de un acuerdo para el que la LPH no exige unanimidad sino únicamente el voto favorable de las 3/5 partes del total de los propietarios que, a su vez, representen las 3/5 partes de las cuotas de participación, es evidente -señala la DGSJFP- que, habiendo sido consentido por propietarios cuyas cuotas representan más de ese porcentaje, debe entenderse que el acuerdo será inscribible aunque no haya sido aprobado por los restantes propietarios, incluidos los que hayan adquirido elementos privativos con posterioridad a la adopción de tal acuerdo por la junta de propietarios. Es decir, no es necesario que también sea aprobado por los propietarios que adquirieron uno de los pisos tras la adopción de tal acuerdo.

La DGSJFP estima el recurso planteado y revoca la nota de calificación impugnada.



# 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
DGSJFP	Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública
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
IAA	Impuestos Autonómicos
IIIE	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



[kpmgabogados.es](https://kpmgabogados.es)



© 2021 KPMG Abogados S.L.P., sociedad española de responsabilidad limitada profesional y firma miembro de la organización global de KPMG de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.

KPMG y el logotipo de KPMG son marcas registradas de KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía.

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.