KNOW Novedades Jurídicas y Fiscales

Boletín de actualización

Nº 119 – Febrero 2023

kpmgabogados.es

Índice

En el punto de mira 3

Novedades legislativas

COVID-19 5

Ámbito fiscal 6

Ámbito legal 11

Jurisprudencia

Ámbito fiscal 22

Ámbito legal 31

Doctrina administrativa

Ámbito fiscal 39

Ámbito legal 48

Abreviaturas 54

© 2023 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.

En el punto de mira

KPMG Abogados S.L.P.

Tras el impasse normativo de comienzo de año, la actividad se ha retomado durante el mes de febrero con la publicación de diversas normas y resoluciones, algunas de especial relevancia.

Así, se han publicado las dos primeras Leyes del año; la Ley 1/2023 de cooperación para el desarrollo sostenible y la solidaridad global y la Ley 2/2023 reguladora de la protección de los informantes de infracciones normativas y lucha contra la corrupción. Con esta última se ha llevado a cabo la transposición a nuestro ordenamiento interno de la Directiva *whistleblower* –también conocida como Directiva de protección del informante– para fortalecer la cultura de la información e integridad de las organizaciones como mecanismos de prevención y lucha contra la corrupción. Puede encontrarse una información detallada de esta norma en nuestro Legal Alert.

De forma específica en el ámbito fiscal tenemos una nueva lista de países y jurisdicciones no cooperativas –en sustitución de la anterior dictada hace más de 30 años– al tiempo que la UE ha publicado también una actualización de la lista comunitaria. En este mes de febrero se ha hecho público también el Plan anual de control tributario exponiéndose las principales líneas de actuación que se prevén llevar a cabo durante 2023.

En el ámbito laboral ha tenido lugar la aprobación de un nuevo salario mínimo interprofesional (SMI) con efectos desde el 1 de enero de 2023, y cuyas cuantías se incluyen de forma detallada en este número.

Entre la jurisprudencia destacada del mes, procede comenzar por el Tribunal Constitucional y dos pronunciamientos relevantes. La admisión a trámite del recurso de inconstitucionalidad presentado por la Junta de Andalucía contra la Ley reguladora del Impuesto de solidaridad de grandes fortunas, sobre el que el Tribunal se tendrá que pronunciar. Y la desestimación del recurso de inconstitucionalidad interpuesto contra la nueva regulación de la plusvalía municipal por haber utilizado la vía de urgencia tras la Sentencia 182/2021 que expulsó el impuesto de nuestro ordenamiento. La validez constitucional de la nueva norma no impide, sin embargo, que se puedan impugnar las liquidaciones de este impuesto en la jurisdicción ordinaria, por otros motivos distintos.

En la jurisdicción ordinaria se han dictado diversos autos y sentencias del Tribunal Supremo (TS). Entre otros asuntos, habrá que seguir la evolución del recurso de casación planteado sobre la deducibilidad en IVA de las cuotas soportadas en la adquisición de bienes y servicios que se destinen a atenciones a clientes, así como sobre el tratamiento aplicable en la cesión gratuita de vehículos a empleados cuando la entidad se hubiera deducido las cuotas de IVA soportadas con ocasión de la compra.

Continuando con el TS, ha validado el Impuesto sobre Depósitos de Canarias aceptando una retroactividad de grado medio en su aprobación, si bien especificando la Sentencia que el fallo ha atendido a circunstancias particulares del caso, sin que proceda extrapolar este criterio de forma automática a otros impuestos.

Las opciones tributarias han tenido un papel destacado este mes, en el ámbito judicial pero también doctrinal, donde adquiere cada vez más peso su naturaleza de derecho del contribuyente, susceptible de ser modificado ante un cambio de circunstancias.

En el ámbito laboral el TS destaca un nuevo pronunciamiento en materia de ejecución de sentencias de condena salarial, donde la Sala reitera que es el Juzgado quien debe realizar las retenciones pertinentes y pagar lo adeudado al acreedor.

Destaca también en otro ámbito una reciente Sentencia del TS en un procedimiento donde se analizan los intereses acordados en una tarjeta *revolving.* El Tribunal concluye en este caso que los intereses devienen usurarios si la diferencia entre el tipo medio de mercado y el pactado supera los 6 puntos porcentuales.

Por último, en el bloque de doctrina fiscal y administrativa destacamos nuevos pronunciamientos del TEAC, la DGT y la DGSJFP.

En materia tributaria, entre otras resoluciones, se ha dictado un nuevo pronunciamiento por el TEAC sobre el derecho del contribuyente a cambiar una opción tributaria -en este caso por la exclusión de una compañía del grupo fiscal en el que estaba integrada con la consecuencia de que su base imponible pasa de ser negativa a ser positiva. Ante este cambio, el TEAC entiende que debe darse a la sociedad la posibilidad de revisar su decisión inicial de no aplicar la libertad de amortización-.

Respecto de la DGT se han emitido diversas resoluciones vinculantes, desde la tributación de los impatriados en el Impuesto temporal de solidaridad sobre grandes fortunas o el tratamiento en IVA de arrendamientos de viviendas con fines turísticos, entre otras.

Por último, en cuanto a las resoluciones de la DGSJFP en el ámbito mercantil se han seleccionado diversas resoluciones sobre cuestiones como los requisitos de las cuentas anuales para acceder al Registro mercantil o la presentación de una escritura de compraventa de participaciones sociales ante la oficina liquidadora aun en el caso de que el único acto inscribible no sea una cantidad o cosa valuable, que esperamos resulten de interés.

KPMG

© 2023 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.

© 2023 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.

Novedades legislativas

COVID-19

Resoluciones

REAL DECRETO 65/2023, de 7 de febrero (BOE 08/02/2023), por el que se modifica la obligatoriedad del uso de mascarillas durante la situación de crisis sanitaria ocasionada por la COVID-19.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito fiscal

Acuerdos Internacionales	**INFORMACIÓN relativa a la fecha de entrada en vigor del Acuerdo entre la Unión Europea y Nueva Zelanda (DOUE 13/02/2023)**, 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.
Reglamentos de la UE	**REGLAMENTO (UE) 2023/246 del Consejo de 30 de enero de 2023 (DOUE 06/02/2023)**, por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 389/2012 en lo que respecta al intercambio de la información conservada en los registros electrónicos relativa a los operadores económicos que trasladan productos sujetos a impuestos especiales entre Estados miembros con fines comerciales.
Reglamentos de Ejecución de la UE	**REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2023/254 de la Comisión de 6 de febrero de 2023 (DOUE 07/02/2023)**, que modifica el Reglamento de Ejecución (UE) 2020/761 en lo que atañe a determinadas normas técnicas relativas a la gestión de los contingentes arancelarios
Reglamentos Delegados de la UE	**REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2023/398 de la Comisión de 14 de diciembre de 2022 (DOUE 22/02/2023)**, por el que se modifica el Reglamento Delegado (UE) 2015/2446 en lo que respecta a la ampliación de las posibilidades de hacer declaraciones en aduana oralmente o por medio de cualquier otro acto que se considere una declaración en aduana, a la invalidación de declaraciones en casos específicos y a la especificación del intercambio de información para las declaraciones sumarias de entrada. **REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2023/410 de la Comisión de 19 de diciembre de 2022 (24/02/2023)**, por el que se modifica el Reglamento Delegado (UE) 2016/1675 con el fin de incluir a la República Democrática del Congo, Gibraltar, Mozambique, Tanzania y los Emiratos Árabes Unidos en el cuadro I del anexo de dicho Reglamento y de suprimir a Nicaragua, Pakistán y Zimbabue de ese cuadro.
Decisiones de Ejecución de la UE	**DECISIÓN DE EJECUCIÓN (UE) 2023/234 de la Comisión de 1 de febrero de 2023 (DOUE 03/02/2023)**, por la que se concede una excepción solicitada por determinados Estados miembros de conformidad con el Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo para utilizar medios distintos de las técnicas de tratamiento electrónico de datos para el intercambio y almacenamiento de información relativa a la notificación de la presentación respecto a las mercancías introducidas en el territorio aduanero de la Unión [notificada con el número C(2023) 662] (Los textos en lenguas alemana, checa, croata, danesa, eslovaca, eslovena, española, estonia, francesa, griega, húngara, inglesa, maltesa, neerlandesa, polaca, portuguesa, rumana y sueca son los únicos auténticos). **DECISIÓN DE EJECUCIÓN (UE) 2023/235 de la Comisión de 1 de febrero de 2023 (DOUE 03/02/2023)**, por la que se concede una excepción solicitada por determinados Estados miembros de conformidad con el Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo para utilizar medios distintos de las técnicas de tratamiento electrónico de datos para el intercambio y almacenamiento de información relativa a la notificación de la llegada de un buque marítimo o de una aeronave [notificada con el número C(2023) 663] (Los textos en lenguas alemana,

KPMG

© 2023 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Decisiones de Ejecución de la UE

búlgara, checa, croata, danesa, eslovaca, eslovena, española, estonia, francesa, griega, húngara, inglesa, maltesa, neerlandesa, polaca, portuguesa, rumana y sueca son los únicos auténticos).

DECISIÓN DE EJECUCIÓN (UE) 2023/236 de la Comisión de 1 de febrero de 2023 (DOUE 03/02/2023), por la que se concede una excepción solicitada por determinados Estados miembros de conformidad con el Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo para utilizar medios distintos de las técnicas de tratamiento electrónico de datos para el intercambio y almacenamiento de información relativa a la declaración de depósito temporal de mercancías procedentes de países no pertenecientes a la Unión presentadas en aduanas [notificada con el número C(2023) 664] (Los textos en lenguas alemana, checa, croata, danesa, eslovaca, eslovena, española, estonia, francesa, griega, húngara, inglesa, lituana, maltesa, neerlandesa, polaca, portuguesa, rumana y sueca son los únicos auténticos).

DECISIÓN DE EJECUCIÓN (UE) 2023/237 de la Comisión de 1 de febrero de 2023 (DOUE 03/02/2023), por la que se concede una excepción solicitada por determinados Estados miembros para utilizar medios distintos de las técnicas de tratamiento electrónico de datos para el intercambio y el almacenamiento de información relativa a la declaración en aduana de mercancías introducidas en el territorio aduanero de la Unión establecida en los artículos 158, 162, 163, 166, 167, 170 a 174, 201, 240, 250, 254 y 256 del Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo por el que se establece el código aduanero de la Unión [notificada con el número C(2023) 667] (Los textos en lenguas alemana, checa, danesa, española, francesa, griega, húngara, inglesa, lituana, maltesa, neerlandesa, portuguesa, rumana y sueca son los únicos auténticos).

Dictámenes de la UE

DICTAMEN del Comité Económico y Social Europeo sobre la propuesta de Directiva del Consejo por la que se establecen normas sobre una bonificación para la reducción del sesgo en favor del endeudamiento y sobre la limitación de la deducibilidad de los intereses a efectos del impuesto sobre la renta de las sociedades (DOUE 28/02/2023) [COM(2022) 216 final — 2022/0154 (CNS)].

Conclusiones de la UE

CONCLUSIONES del Consejo sobre la lista revisada de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales (DOUE 21/02/2023) (2023/C 64/06).

El Consejo ha decidido incluir a las Islas Vírgenes Británicas, Costa Rica, las Islas Marshall y Rusia en la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales (también conocido como lista negra). Con estas incorporaciones, la lista de la UE consta ahora de 16 países y territorios:

- Samoa Americana,
- Anguila,
- Bahamas,
- Islas Vírgenes Británicas,
- Costa Rica,
- Fiyi,
- Guam,
- Islas Marshall,
- Palaos,
- Panamá,
- Rusia,

KPMG

© 2023 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Conclusiones de la UE

- Samoa,
- Trinidad y Tobago,
- Islas Turcas y Caicos,
- Islas Vírgenes de los Estados Unidos,
- Vanuatu.

Además el Consejo ha revisado la situación respecto de los compromisos contraídos por los países y territorios cooperadores de aplicar los principios de buena gobernanza fiscal. (anexo II, también conocido como lista gris) adoptando las siguientes decisiones: (i) Albania, Aruba y Curazao se incorporan a la lista gris, mientras que (ii) otras cuatro jurisdicciones se eliminan de dicha lista porque han cumplido con sus compromisos anteriores (Barbados; Jamaica; Macedonia del Norte y Uruguay).

Órdenes Ministeriales

ORDEN HFP/94/2023, de 2 de febrero (BOE 03/02/2023), por la que se aprueban el modelo 795, "Gravamen temporal energético. Declaración del ingreso de la prestación", el modelo 796, "Gravamen temporal energético. Pago anticipado", el modelo 797, "Gravamen temporal de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito. Declaración del ingreso de la prestación" y el modelo 798, "Gravamen temporal de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito. Pago anticipado", y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación.

Esta Orden aprueba los modelos de declaración de los gravámenes temporales a las empresas energéticas y a las entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito introducidos por la Ley 38/2022, de 27 de diciembre.

Se trata de los modelos **796 y 798** para el pago anticipado -que se debe presentar de forma telemática durante los veinte primeros días naturales del mes de febrero- y los **modelos 795 y 797** para la declaración definitiva- que se deberá realizar de forma telemática durante los veinte primeros días naturales del mes de septiembre. Si se domicilia el pago de la deuda, el plazo de presentación finalizará el 15 de septiembre.

La Orden entró en vigor el 4 de febrero de 2022 -ya iniciado el plazo voluntario para la presentación de los pagos anticipados, que había comenzado el día 1 de febrero- sin que esta circunstancia modificara el plazo legalmente conferido. En esta Orden se recogen también las condiciones y el procedimiento para la presentación de los citados Modelos.

ORDEN HFP/115/2023, de 9 de febrero (BOE 10/02/2023), por la que se determinan los países y territorios, así como los regímenes fiscales perjudiciales, que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas.

Esta Orden determina los países y territorios, así como los regímenes fiscales perjudiciales, que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas -según la nueva terminología introducida por la Ley 11/2021 que sustituye el concepto tradicional de paraíso fiscal-, con entrada en vigor el 11 de febrero.

Esta Orden adapta el concepto de jurisdicción no cooperativa a criterios de transparencia, equidad fiscal y a los del Código de Conducta en materia de Fiscalidad Empresarial de la UE y del Foro de Regímenes Fiscales Perjudiciales de la OCDE (este último criterio en relación con los regímenes fiscales perjudiciales).

La nueva lista contiene un total de **24 jurisdicciones** no cooperativas frente al listado original de 48 paraísos fiscales aprobado por el Real Decreto 1080/1991 (también la lista de 1991). Esta lista se revisará periódicamente a

KPMG

© 2023 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Órdenes Ministeriales

la vista de las actualizaciones internacionales y de los desarrollos y avances nacionales.

1. Anguila	9. Guernsey	17. Islas Vírgenes de EE.UU de América
2. Emirato del Estado de Bahréin	10. Isla de Man	18. Jersey
3. Barbados	11. Islas Caimán	19. Palaos
4. Bermuda	12. Islas Malvinas	20. Samoa, por lo que respecta al régimen fiscal perjudicial (offshore business)
5. Dominica	13. Islas Marianas	21. Samoa Americana
6. Fiji	14. Islas Salomón	22. Seychelles
7. Gibraltar	15. Islas Turcas y Caicos	23. Trinidad y Tobago
8. Guam	16. Islas Vírgenes Británicas	24. Vanuatu

Se establece un régimen transitorio, según el cual, en relación con los tributos cuyo período impositivo no hubiera concluido el 11 de febrero de 2023, los países o territorios que tienen la consideración de jurisdicción no cooperativa en dicho período impositivo serán los países o territorios previstos en la lista de 1991.

Esta norma resulta de aplicación a los tributos sin período impositivo devengados a partir del 11 de febrero y a los demás tributos cuyo período impositivo se inicie desde ese momento, excepto para los nuevos países o territorios incorporados que en este caso la entrada en vigor se difiere 6 meses desde el 11 de febrero de 2023 y será de aplicación a los tributos sin período impositivo devengados a partir de su entrada en vigor, y a los demás tributos cuyo período impositivo se inicie desde ese momento.

ORDEN HFP/188/2023, de 27 de febrero (BOE 28/02/2023), por la que se aprueba la relación de valores negociados en centros de negociación, con su valor de negociación medio correspondiente al cuarto trimestre de 2022, a efectos de la declaración del Impuesto Sobre el Patrimonio del año 2022 y de la declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas, y por la que se modifica la Orden HAC/612/2021, de 16 de junio, por la que se aprueba el modelo 179, "Declaración informativa trimestral de la cesión de uso de viviendas con fines turísticos" y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 30 de enero de 2023 (BOE 04/02/2023), de la Secretaría General de Financiación Autonómica y Local, por la que se regula el procedimiento de compensación de los beneficios fiscales en las cuotas correspondientes al ejercicio 2022 del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y del Impuesto sobre Actividades Económicas, previstos en el artículo 94 del Real Decreto-ley 20/2022, de 27 de diciembre, con motivo de los incendios forestales que tuvieron lugar durante los meses de junio, julio y agosto de 2022.

RESOLUCIÓN de 9 de febrero de 2023 (BOE 16/02/2023), de la Secretaría General de Financiación Autonómica y Local, por la que se desarrolla la información a suministrar por las Corporaciones locales relativa al esfuerzo fiscal de 2021 y su comprobación en las Delegaciones de Economía y Hacienda.

RESOLUCIÓN de 9 de febrero de 2023 (BOE 16/02/2023), del Comisionado para el Mercado de Tabacos, por la que se establece el procedimiento para el pago por vía telemática de las tasas y el canon establecidos en la Ley 13/1998, de 4 de mayo, de Ordenación del mercado de tabacos y normativa tributaria.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 6 de febrero de 2023 (BOE 27/02/2023), de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2023.

Al igual que cada año, se ha publicado **Plan de control tributario y aduanero para el 2023**, en el que la Agencia Tributaria informa de las principales líneas de actuaciones que se van a llevar a cabo para el ejercicio en curso.

En este sentido, el Plan de control tributario y aduanero para el 2023 fue publicado en el BOE del 27 de febrero de 2023 mediante la Resolución de 6 de febrero de 2023, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

El Plan de 2023, al igual que en años anteriores, persigue la mejora del cumplimiento tributario de los contribuyentes, sin olvidar medidas de prevención y gestión recaudatoria y actuaciones de comprobación e investigación en diferentes sectores y actividades.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social

Acuerdos Internacionales

ACUERDO entre el Reino de España y la República de Honduras relativo a la regulación y ordenación de los flujos migratorios laborales entre ambos Estados, hecho en Madrid el 28 de mayo de 2021 (BOE 05/02/2023).

ACUERDO suscrito entre el Ministerio de Inclusión, Seguridad Social y Migraciones del Reino de España y la Organización Internacional para las Migraciones (OIM) para la realización de proyectos en las áreas temáticas de reasentamiento, retorno voluntario asistido y reintegración, movilidad laboral e inclusión social, hecho en Madrid el 22 de diciembre de 2022 (BOE 10/02/2023).

Decisiones de la UE

DECISIÓN (UE) 2023/310 del Consejo de 6 de febrero de 2023 (DOUE 10/02/2023), sobre la posición que debe adoptarse, en nombre de la Unión Europea, en el Comité Especializado en Coordinación de la Seguridad Social creado en el marco del Acuerdo de Comercio y Cooperación entre la Unión Europea y la Comunidad Europea de la Energía Atómica, por una parte, y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte, por otra, en lo que respecta al uso del intercambio electrónico de información sobre seguridad social para la transmisión de datos entre las instituciones o los organismos de enlace.

Reales Decretos

REAL DECRETO 99/2023, de 14 de febrero (BOE 15/02/2023), por el que se fija el salario mínimo interprofesional para 2023.

El Real Decreto 99/2023, con entrada en vigor el día siguiente al de su publicación, esto es, **el 16 de febrero de 2023**, surte **efectos durante el período comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2023**, procediendo, en consecuencia, el abono del salario mínimo (SMI) en el mismo establecido **con efectos del 1 de enero de 2023.**

En líneas generales, el contenido del RD 99/2023 es el siguiente:

- Se fija el SMI para cualesquiera actividades en la agricultura, en la industria y en los servicios, sin distinción de sexo ni edad de los trabajadores, en **36 euros/día** o **1.080 euros/mes** (80 euros más que el SMI de 2022, representando un **incremento del 8%** respecto de las previstas en el Real Decreto 152/2022, según el salario esté fijado por días o por meses.

- Al SMI se adicionarán los **complementos salariales** y el importe correspondiente al incremento garantizado sobre el salario a tiempo en la remuneración a prima o con incentivo a la producción.

- La **revisión del SMI** no afectará a la estructura ni a la cuantía de los salarios profesionales que viniesen percibiendo las personas trabajadoras cuando tales salarios en su conjunto y en cómputo anual fuesen superiores a dicho SMI. A tales efectos, el SMI en cómputo anual que se tomará como término de comparación será el resultado de adicionar al SMI fijado en el art. 1 del RD 99/2023 los devengos del art. 2, sin que **en ningún caso pueda considerarse una cuantía anual inferior a 15.120 euros.**

- Las personas trabajadoras **eventuales**, y **temporeras y temporeros** cuyos servicios a una misma empresa no excedan de 120 días percibirán, conjuntamente con el SMI, la parte proporcional de la retribución de los domingos y festivos, así como de las dos gratificaciones extraordinarias a que, como mínimo, tiene derecho toda persona trabajadora, correspondientes al salario de 30 días en cada una de ellas, sin que la cuantía del salario profesional pueda resultar inferior a **51,15 euros por jornada legal en la actividad**.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito legal (cont.)

Órdenes Ministeriales

- Para las **empleadas y empleados** de hogar: de acuerdo con el art. 8.5 del RD 1620/2011, de 14 de noviembre, que regula la relación laboral de carácter especial del servicio del hogar familiar, que toma como referencia para la determinación del salario mínimo de las empleadas y empleados de hogar que trabajen por horas, en régimen externo, el SMI fijado para las personas trabajadoras eventuales y temporeras y que incluye todos los conceptos retributivos, y será de **8,45 euros por hora efectivamente trabajada.**

- Se incorporan **reglas de afectación**; así, las nuevas cuantías del SMI **no serán de aplicación**: (i) a las normas vigentes a **16 de febrero de 2023** -fecha de entrada en vigor del RD 99/2023- de las comunidades autónomas (CCAA), de las ciudades de Ceuta y Melilla y de las entidades que integran la Administración local que utilicen el SMI como indicador o referencia del nivel de renta para determinar la cuantía de determinadas prestaciones o para acceder a determinadas prestaciones, beneficios o servicios públicos, **salvo disposición expresa en contrario** de las CAAA, de Ceuta y Melilla o de las entidades que integran la Administración local; ni (ii) a cualesquiera contratos y pactos de naturaleza privada vigentes **a 16 de febrero de 2023 que utilicen el SMI como referencia a cualquier efecto, salvo** que las partes acuerden la aplicación de las nuevas cuantías del SMI.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 30 de enero de 2023 (BOE 04/02/2023), de la Secretaría General Técnica, por la que se publica el Convenio entre el Instituto Nacional de la Seguridad Social y la Federación Española de Municipios y Provincias, en materia de intercambio y colaboración de las entidades locales, para el impulso y consolidación del Sistema Tarjeta Social Digital.

RESOLUCIÓN de 7 de febrero de 2023 (BOE 17/02/2023), de la Tesorería General de la Seguridad Social, mediante la que se establece un procedimiento de colaboración de las entidades financieras en la gestión de obtención de información y práctica del embargo por medios telemáticos de los pagos efectuados a través de Terminales de Punto de Venta a deudores de la Seguridad Social.

RESOLUCIÓN de 16 de febrero de 2023 (BOE 25/02/2023), de la Dirección General de la Tesorería General de la Seguridad Social, por la que se extiende el ámbito competencial de la Dirección Provincial de la Tesorería General de la Seguridad Social de Bizkaia, con respecto a determinados procedimientos y actuaciones relativos a la gestión de los desplazamientos temporales de trabajadores, para realizar su actividad en uno o más países con los que existe norma internacional de Seguridad Social (Convenios bilaterales o multilaterales de Seguridad Social).

RESOLUCIÓN de 14 de febrero de 2023 (BOE 27/02/2023), de la Dirección General de la Tesorería General de la Seguridad Social, por la que se regula la tramitación electrónica automatizada de la emisión de certificados de estar al corriente en las obligaciones de Seguridad Social e informes de deuda pendiente.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito legal (cont.)

Banca, Seguros y Mercado de Valores

Reglamentos Delegados de la UE

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2023/206 de la Comisión de 5 de octubre de 2022 (DOUE 01/02/2023), por el que se completa el Reglamento (UE) n.º 575/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación que especifican los tipos de factores que deben tenerse en cuenta para evaluar la idoneidad de las ponderaciones de riesgo de las exposiciones garantizadas por bienes inmuebles y las condiciones que deben tenerse en cuenta para evaluar la idoneidad de los valores mínimos de pérdida en caso de impago para las exposiciones garantizadas por bienes inmuebles.

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2022/262 de la Comisión, de 7 de septiembre de 2022 (DOUE 09/02/2023), por el que se modifica el anexo II del Reglamento (UE) n.º 1233/2011 del Parlamento Europeo y del Consejo, relativo a la aplicación de determinadas directrices en materia de créditos a la exportación con apoyo oficial.

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2023/314 de la Comisión de 25 de octubre de 2022 (DOUE 13/02/2023), por el que se modifican las normas técnicas de regulación establecidas en el Reglamento Delegado (UE) 2016/2251 en lo que respecta a la fecha de aplicación de determinados procedimientos de gestión del riesgo para el intercambio de garantías reales.

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2023/315 de la Comisión de 25 de octubre de 2022 (DOUE 13/02/2023), que modifica las normas técnicas de regulación establecidas en los Reglamentos Delegados (UE) 2015/2205, (UE) 2016/592 y (UE) 2016/1178 en lo relativo a la fecha en que surte efecto la obligación de compensación para determinados tipos de contratos.

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2023/363 de la Comisión de 31 de octubre de 2022 (DOUE 17/02/2023), por el que se modifican y corrigen las normas técnicas de regulación establecidas en el Reglamento Delegado (UE) 2022/1288 en lo que respecta al contenido y la presentación de la información en relación con la divulgación de información en los documentos precontractuales y los informes periódicos relativos a los productos financieros que invierten en actividades económicas medioambientalmente sostenibles.

Reglamentos de Ejecución de la UE

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2023/266 de la Comisión de 9 de febrero de 2023 (DOUE 10/02/2023), por el que se establece información técnica para el cálculo de las provisiones técnicas y los fondos propios básicos a efectos de la presentación de información con fecha de referencia comprendida entre el 31 de diciembre de 2022 y el 30 de marzo de 2023, 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.

Recomendaciones de la UE

RECOMENDACIÓN de la Junta Europea de Riesgo Sistémico de 1 de diciembre de 2022 (DOUE 01/02/2023), sobre las vulnerabilidades del sector inmobiliario comercial del Espacio Económico Europeo (JERS/2022/9) (2023/C 39/01).

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 25 de enero de 2023 (BOE 08/02/2023), del Banco de España, por la que se publica la relación de participantes directos en TARGET2-Banco de España.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito legal (cont.)

Administrativo

Instrumentos de la UE

INSTRUMENTO de aprobación de las Actas aprobadas en el XXVI Congreso de la Unión Postal Universal (UPU), hechas en Estambul el 6 de octubre de 2016 (BOE 21/02/2023).

Reglamentos de la UE

REGLAMENTO (UE) 2023/435 del Parlamento Europeo y del Consejo de 27 de febrero de 2023 (DOUE 28/02/2023), por el que se modifica el Reglamento (UE) 2021/241 en lo relativo a los capítulos de REPowerEU en los planes de recuperación y resiliencia y se modifican los Reglamentos (UE) n.º 1303/2013, (UE) 2021/1060 y (UE) 2021/1755, y la Directiva 2003/87/CE

Reglamentos de Ejecución de la UE

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2023/203 de la Comisión, de 27 de octubre de 2022 (DOUE 02/02/2023), por el que se establecen disposiciones de aplicación del Reglamento (UE) 2018/1139 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que se refiere a los requisitos relativos a la gestión de los riesgos relacionados con la seguridad de la información que puedan repercutir sobre la seguridad aérea destinados a las organizaciones contempladas en los Reglamentos (UE) n.º 1321/2014, (UE) n.º 965/2012, (UE) n.º 1178/2011 y (UE) 2015/340 de la Comisión y los Reglamentos de Ejecución (UE) 2017/373 y (UE) 2021/664 de la Comisión, así como a las autoridades competentes contempladas en los Reglamentos (UE) n.º 748/2012, (UE) n.º 1321/2014, (UE) n.º 965/2012, (UE) n.º 1178/2011, (UE) 2015/340 de la Comisión y en los Reglamentos de Ejecución (UE) 2017/373, (UE) n.º 139/2014 y (UE) 2021/664 de la Comisión, y por el que se modifican los Reglamentos (UE) n.º 1178/2011, (UE) n.º 748/2012, (UE) n.º 965/2012, (UE) n.º 139/2014, (UE) n.º 1321/2014 y (UE) 2015/340 de la Comisión y los Reglamentos de Ejecución (UE) 2017/373 y (UE) 2021/664 de la Comisión.

Decisiones de la UE

DECISIÓN (UE) 2023/362 del Consejo de 14 de febrero de 2023 (DOUE 17/02/2023), relativa a la firma, en nombre de la Unión, del Acuerdo entre la Unión Europea y Japón sobre determinadas disposiciones de los convenios entre Estados miembros de la Unión Europea y Japón sobre servicios aéreos.

Comunicaciones de la Comisión

COMUNICACIÓN DE LA COMISIÓN — Directrices sobre ayudas estatales en materia de clima, protección del medio ambiente y energía 2022 (DOUE 15/02/2023). Aceptación por parte de todos los Estados miembros de la propuesta de la Comisión de medidas apropiadas, de conformidad con el artículo 108, apartado 1, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (Con arreglo al artículo 32, apartado 1, del Reglamento (UE) 2015/1589 del Consejo, de 13 de julio de 2015, por el que se establecen normas detalladas para la aplicación del artículo 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (DO L 248 de 24.9.2015, p. 9.)) (2023/C 56/02).

COMUNICACIÓN DE LA COMISIÓN - Directrices para facilitar la aplicación del Reglamento ICI por parte de los poderes adjudicadores, las entidades adjudicadoras y los operadores económicos (DOUE 21/02/2023) (2023/C 64/04).

KPMG

© 2023 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.

Ámbito legal (cont.)

Leyes

LEY 1/2023, de 20 de febrero (BOE 21/02/2023), de Cooperación para el Desarrollo Sostenible y la Solidaridad Global.

Esta ley -con entrada en vigor el día siguiente al de su publicación en el BOE- tiene como objeto la regulación del régimen jurídico de la **política española de cooperación para el desarrollo sostenible y la solidaridad global**, que es aquella que define los principios, objetivos, prioridades, instrumentos y recursos que España despliega, como política pública, a través de su acción exterior para contribuir, de manera coherente y en todas sus dimensiones, a las metas globales de desarrollo sostenible establecidas por las Naciones Unidas, en la actualidad la Agenda 2030, la Agenda de Financiación del Desarrollo Sostenible, la Alianza Global para la Cooperación Eficaz al Desarrollo, el Acuerdo de París en el
ámbito climático, la Unión Europea y otras instancias multilaterales, y la estrategia española de desarrollo sostenible en su dimensión exterior.

Reales Decretos

REAL DECRETO 63/2023, de 8 de febrero (BOE 09/02/2023), por el que se modifican el Real Decreto 139/2020, de 28 de enero, por el que se establece la estructura orgánica básica de los departamentos ministeriales y el Real Decreto 372/2020, de 18 de febrero, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Defensa.

REAL DECRETO 35/2023, de 24 de enero (BOE 10/02/2023), por el que se aprueba la revisión de los planes hidrológicos de las demarcaciones hidrográficas del Cantábrico Occidental, Guadalquivir, Ceuta, Melilla, Segura y Júcar, y de la parte española de las demarcaciones hidrográficas del Cantábrico Oriental, Miño-Sil, Duero, Tajo, Guadiana y Ebro.

REAL DECRETO 97/2023, de 13 de febrero (BOE 14/02/2023), por el que se modifica el Real Decreto 662/2022, de 29 de julio, por el que se reestructura la Presidencia del Gobierno.

REAL DECRETO 98/2023, de 14 de febrero (BOE 15/02/2023), por el que se modifica el Real Decreto 509/2020, de 5 de mayo, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Cultura y Deporte.

REAL DECRETO 114/2023, de 21 de febrero (BOE 22/02/2023), por el que se establecen las bases reguladoras para la concesión directa de las subvenciones del Programa ICEX-Brexit de ICEX España Exportación e Inversiones, E.P.E.

REAL DECRETO 116/2023, de 21 de febrero (BOE 22/02/2023), por el que se modifica el Real Decreto 1010/2015, de 6 de noviembre, por el que se establecen las bases reguladoras de la concesión de ayudas a inversiones materiales o inmateriales en transformación, comercialización y desarrollo de productos agrarios en el marco del Programa Nacional de Desarrollo Rural 2014-2020 para el fomento de la integración de entidades asociativas agroalimentarias de carácter supraautonómico.

Órdenes Ministeriales

ORDEN PCM/82/2023, de 25 de enero (BOE 01/02/2023), por la que se modifica la Orden de 7 de noviembre de 1997 por la que se desarrolla el Real Decreto 1330/1997, de 1 de agosto, de Integración de Servicios Periféricos y de Estructura de las Delegaciones del Gobierno.

ORDEN APA/121/2023, de 8 de febrero (BOE 13/02/2023), por la que se concretan determinados requisitos y condiciones relativos a la ayuda de Estado por consumo de gasóleo a empresas armadoras de buques pesqueros y almadrabas para el ejercicio 2023, recogida en el artículo 29 del Real Decreto-ley 20/2022, de 27 de diciembre.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito legal (cont.)

Órdenes Ministeriales

ORDEN APA/122/2023, de 8 de febrero (BOE 13/02/2023), por la que se concretan determinados requisitos y condiciones relativos a la ayuda de Estado por el incremento de los costes de los agricultores por el uso de productos fertilizantes, recogida en el artículo 30 del Real Decreto-ley 20/2022, de 27 de diciembre.

ORDEN TMA/135/2023, de 15 de febrero (BOE 18/02/2023), por la que se aprueban la instrucción ferroviaria para el proyecto y construcción del subsistema de infraestructura (IFI) y la instrucción ferroviaria para el proyecto y construcción del subsistema de energía (IFE) y se modifican la Orden FOM/1630/2015, de 14 de julio, por la que se aprueba la Instrucción ferroviaria de gálibos y la Orden FOM/2015/2016, de 30 de diciembre, por la que se aprueba el Catálogo Oficial de Señales de Circulación Ferroviaria en la Red Ferroviaria de Interés General.

ORDEN TED/189/2023, de 21 de febrero (BOE 28/02/2023), por la que se crea la División de Proyectos de Energía Eléctrica.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 27 de enero de 2023 (BOE 01/02/2023), de la Secretaría de Estado de Economía y Apoyo a la Empresa, por la que se corrigen errores en la de 24 de enero de 2023, por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 27 de diciembre de 2022, por el que se establecen los términos y condiciones del segundo tramo de la línea de avales a financiación concedida a empresas y autónomos establecida por el Real Decreto-ley 6/2022, de 29 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes en el marco del Plan Nacional de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania, dirigido a la industria gas intensiva.

RESOLUCIÓN de 3 de febrero de 2023 (BOE 08/02/2023), de la Presidencia del Instituto Nacional de Estadística y de la Dirección General de Cooperación Autonómica y Local, por la que se modifica la de 17 de febrero de 2020, por la que se dictan instrucciones técnicas a los Ayuntamientos sobre gestión del Padrón municipal.

RESOLUCIÓN de 1 de febrero de 2023 (BOE 09/02/2023), de la Presidencia del Consejo Superior de Deportes, por la que, según lo estipulado en el artículo 1.2 de la Ley Orgánica 11/2021, de 28 de diciembre, de lucha contra el dopaje en el deporte, se publica el Código Mundial Antidopaje.

RESOLUCIÓN de 5 de febrero de 2023 (BOE 15/02/2023), de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se aprueba el precio de derechos de emisión de liquidación para el año 2022 en los sistemas eléctricos de los territorios no peninsulares.

RESOLUCIÓN de 5 de febrero de 2023 (BOE 16/02/2023), de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se publica el valor de la anualidad de la retribución por inversión (CIn) correspondiente a las instalaciones de categoría A de los sistemas eléctricos de los territorios no peninsulares para el año 2023.

RESOLUCIÓN de 14 de febrero de 2023 (BOE 18/02/2023), de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se publica la capacidad asignada y disponible en los almacenamientos subterráneos básicos de gas natural para el período comprendido entre el 1 de abril de 2023 y el 31 de marzo de 2024.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito legal (cont.)

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 15 de febrero de 2023 (BOE 18/02/2023), de la Secretaría General de Financiación Autonómica y Local, por la que se establecen instrucciones relativas al calendario de aplicación de los procedimientos para financiar la cancelación de obligaciones pendientes de pago a proveedores de determinadas Entidades Locales y al contenido de los planes de ajuste y su posible revisión en el ámbito de dichos procedimientos.

RESOLUCIÓN de 7 de febrero de 2023 (BOE 20/02/2023), de ICEX España Exportación e Inversiones, E.P.E., por la que se publica el Convenio con la Confederación Española de Organizaciones Empresariales, para la coordinación de actuaciones en materia de apoyo a la internacionalización de la empresa española.

Defensa de la Competencia

Circulares

CIRCULAR 1/2023, de 7 de febrero (BOE 16/02/2023), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se modifica la Circular 4/2019, de 27 de noviembre, por la que se establece la metodología de retribución del operador del sistema eléctrico.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 27 de enero de 2023 (BOE 10/02/2023), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la cual se aprueba la determinación de la tasa anual de coste de capital a aplicar en la contabilidad de costes del ejercicio 2022 de los operadores de comunicaciones electrónicas declarados con poder significativo de mercado.

Protección de Datos

Convenios Internacionales

TRADUCCIÓN Segundo Protocolo adicional al Convenio sobre la Ciberdelincuencia, relativo a la cooperación reforzada y la revelación de pruebas electrónicas (DOUE 28/02/2023).

Decisiones de la UE

DECISIÓN de la Mesa del Parlamento Europeo de 16 de enero de 2023 (DOUE 06/02/2023), por la que se modifica la Decisión de la Mesa del Parlamento Europeo de 17 de junio de 2019 sobre las normas de aplicación del Reglamento (UE) 2018/1725 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de octubre de 2018, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales por las instituciones, órganos y organismos de la Unión, y a la libre circulación de esos datos, y por el que se derogan el Reglamento (CE) n.° 45/2001 y la Decisión n.° 1247/2002/CE (2023/C 44/01)

DECISIÓN (UE) 2023/436 del Consejo de 14 de febrero de 2023 (DOUE 28/02/2023), por la que se autoriza a los Estados miembros a ratificar, en interés de la Unión Europea, el Segundo Protocolo adicional al Convenio sobre la Ciberdelincuencia, relativo a la cooperación reforzada y la revelación de pruebas electrónicas.

Dictámenes de la UE

RESUMEN DEL DICTAMEN del Supervisor Europeo de Protección de Datos (DOUE 17/02/2023), sobre la propuesta de Reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo por el que se modifican los Reglamentos (UE) n.º 260/2012 y (UE) 2021/1230 en lo que respecta a las transferencias inmediatas en euros 2023/C 60/10 [El texto completo del presente Dictamen está disponible en inglés, francés y alemán en el sitio web del SEPD: https://edps.europa.eu].

KPMG

© 2023 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.

Ámbito legal (cont.)

Dictámenes de la UE

RESUMEN DEL DICTAMEN del Supervisor Europeo de Protección de Datos (DOUE 17/02/2023), sobre la Propuesta de una Ley europea de interoperabilidad 2023/C 60/12 (El texto completo del presente Dictamen está disponible en inglés, francés y alemán en el sitio web del SEPD: https://edps.europa.eu).

RESUMEN DEL DICTAMEN del Supervisor Europeo de Protección de Datos (DOUE 22/02/2023), sobre la propuesta de Directiva del Parlamento Europeo y del Consejo relativa a las estructuras de acciones con derechos de voto múltiple en sociedades que solicitan la admisión a cotización de sus acciones en un mercado de pymes en expansión 2023/C 65/02 (El texto completo del presente Dictamen está disponible en inglés, francés y alemán en el sitio web del SEPD: https://edps.europa.eu).

BREXIT

Decisiones de la UE

DECISIÓN (UE) 2023/274 del Consejo de 6 de febrero de 2023 (DOUE 09/02/2023), relativa a la posición que debe adoptarse en nombre de la Unión Europea en el Comité Especializado en Energía UE-Reino Unido creado en el marco del Acuerdo de Comercio y Cooperación entre la Unión Europea y la Comunidad Europea de la Energía Atómica, por una parte, y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte, por otra, con respecto a los acuerdos comerciales de electricidad entre la UE y el Reino Unido.

Recomendaciones de la UE

RECOMENDACIÓN n.° 1/2023 del Comité Especializado en Energía (DOUE 27/02/2023), creado por el artículo 8, apartado 1, letra l), del Acuerdo de Comercio y Cooperación entre la Unión Europea y la Comunidad Europea de la Energía Atómica, por una parte, y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte, por otra de 7 de febrero de 2023 a cada Parte sobre sus peticiones a los gestores de redes de transporte de electricidad con miras a la preparación de procedimientos técnicos para el uso eficiente de los interconectores de electricidad [2023/425].

Otros

Leyes

LEY 2/2023, de 20 de febrero (BOE 21/02/2023), reguladora de la protección de las personas que informen sobre infracciones normativas y de lucha contra la corrupción.

Mediante esta Ley se transpone la Directiva (UE) 2019/1937, relativa a la protección de las personas que informen sobre infracciones del Derecho de la UE (también conocida como **Directiva *Whistleblowing***), cuyo objetivo es lograr que los Estados miembros establezcan normas comunes que aseguren la protección efectiva de quienes informen sobre infracciones del Derecho de la UE, previendo aspectos mínimos que han de reunir los distintos cauces de información.

En esta línea, la Ley 2/2023 regula la **protección frente a las represalias que puedan sufrir las personas** que, en un **contexto laboral o profesional** -abarcando tanto a los trabajadores de la empresa privada como a los del sector público-, **informen** sobre **corrupción o fraudes y violaciones del Derecho de la UE,** así como sobre **infracciones penales o administrativas graves o muy graves del ordenamiento jurídico interno**, y las comuniquen, a través de los procedimientos previstos en la misma.

Se pretende fortalecer la cultura de la información y las infraestructuras de integridad de las organizaciones como mecanismo para prevenir y detectar amenazas al interés público.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito legal (cont.)

Leyes

Para ello se implanta una nueva obligación de cumplimiento legal para las empresas, con un completo marco normativo-institucional estableciendo -entre otras relevantes cuestiones- la **obligatoriedad de implantar Sistemas Internos de información** para la gestión de tales comunicaciones en los siguientes supuestos:

- Personas físicas o jurídicas del sector privado que tengan 50 o más trabajadores.
- Determinadas personas jurídicas que actúen en el sector financiero o con obligaciones en materia de prevención de blanqueo de capitales o de la financiación del terrorismo, seguridad del transporte y del medio ambiente, independientemente del número de trabajadores.
- Cabe destacar que también se encuentran incluidas, las sucursales, agentes o entidades sin establecimiento permanente que, aunque no tengan su domicilio social en España, presten estos servicios.
- Partidos políticos, sindicatos, organizaciones empresariales y las fundaciones, siempre que reciban o gestionen fondos públicos.
- También establece la obligación para todas las entidades del sector público, incluidos órganos constitucionales.

Aunque la Ley prevé su entrada en vigor **a los 20 días** de su publicación en el BOE (para el **13 de marzo de 2023**), no obstante, para el establecimiento del Sistema interno de información, se establecen los plazos máximos siguientes:

- Las Administraciones, organismos, **empresas** y demás entidades **obligadas a contar con un Sistema interno de información** deberán implantarlo en el **plazo máximo de 3 meses** a partir de la entrada en vigor de la Ley; finalizando, por tanto, dicho plazo máximo el **13 de junio de 2023**.
- Como **excepción**, dicho plazo se extenderá **hasta el 1 de diciembre de 2023:** para las **entidades jurídicas del sector privado con 249 trabajadores o menos**; y para los **municipios de menos de 10.000 habitantes.**

Asimismo, se prevén **canales y procedimientos de información externa**, que se regirán por su **normativa específica**, aplicándose **esta Ley** en aquellos aspectos en los que no se adecúen a la Directiva (UE) 2019/1937. Dicha adaptación deberá producirse en el **plazo de 6 meses** desde la entrada en vigor de la Ley. (Para más información, ver el Legal Alert del equipo de *Compliance*, así como el Legal Alert del equipo de Laboral).

Reales Decretos

REAL DECRETO 64/2023, de 8 de febrero (09/02/2023), por el que se aprueba el Reglamento de la Ley 34/2006, de 30 de octubre, sobre el acceso a las profesiones de la Abogacía y la Procura.

Mediante el Real Decreto 64/2023 se aprueba el nuevo **Reglamento de acceso a la Abogacía y la Procura** (en adelante, el Reglamento) con entrada en vigor el 10 de febrero de 2023 -sustituyendo al anterior aprobado mediante el Real Decreto 775/2011, de 3 de junio, que queda derogado-.

El Reglamento tiene por objeto **desarrollar** la Ley 34/2006 (o Ley de Acceso) que regula las **condiciones de obtención del título profesional para el ejercicio de las profesiones de la Abogacía y la Procura** -cuya entrada en vigor se produjo el 31 de octubre de 2011, es decir, a los 5 años de su publicación en el BOE-. Asimismo, dicha Ley se modificó por la Ley 15/2021,

KPMG

© 2023 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.

Ámbito legal (cont.)

Reales Decretos

de 23 de octubre que, entre otras cuestiones, estableció que **no es posible simultanear ni la colegiación como ejerciente en un Colegio de Abogados y en un Colegio de Procuradores, ni el ejercicio de ambas profesiones**. Sin embargo, mediante esta modificación se posibilitó el que las **sociedades profesionales** puedan **ejercer simultáneamente** la Abogacía y la Procura.

En la línea instaurada por la Ley de Acceso, entre los **principales puntos que desarrolla** el nuevo Reglamento, se señala que la obtención del título profesional para el ejercicio de la Abogacía y de la Procura requiere el cumplimiento de los siguientes **requisitos**:

a) **Estar en posesión del título universitario oficial** de Licenciatura o de Grado en Derecho, que acredite la adquisición de las competencias jurídicas detalladas en el art. 3 del Reglamento.

b) **Acreditar la superación del curso de formación especializada** comprensivo del conjunto de competencias necesarias para el ejercicio de la Abogacía y la Procura. Dicho curso incluirá la realización de prácticas en despachos, instituciones u otras entidades relacionadas con el ejercicio de dichas profesiones en los términos previstos en el Reglamento.

c) **Superar la prueba de evaluación final** acreditativa de la capacitación profesional para el ejercicio de la Abogacía y la procura.

KPMG

© 2023 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.

© 2023 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.

Jurisprudencia

Ámbito fiscal

Impuesto sobre el Patrimonio (IP)

Tribunal Supremo

DEUDAS DEDUCIBLES

Deducibilidad en el IP de las deudas liquidadas por la Administración.

Sentencia del TS de 27/02/2023. Rec. 5959/2021

En esta sentencia el TS se pronuncia sobre la deducibilidad de las deudas del IRPF en la base imponible del IP. El caso concreto es el de un contribuyente que pretendió deducir en la base imponible del IP de 2013 unas deudas derivadas de un procedimiento de Inspección del IRPF de 2011 a 2013 que culminó con unas actas liquidadas y notificadas en el año 2017.

El TS considera:

- Que sólo son deducibles en el IP las deudas tributarias existentes y exigibles en el momento del devengo del impuesto. En cambio, no son deducibles las deudas tributarias nacidas con posterioridad al citado devengo.

- Que las deudas tributarias existentes antes del devengo del IP sólo serán deducibles si son exigibles, bien porque no están suspendidas, bien porque son firmes.

Por tanto, como las actas se liquidaron en 2017 no son deducibles en la declaración de IP de 2013 dado que a la fecha de devengo del impuesto dicha deuda no existía.

Esta sentencia confirma el criterio manifestado en otra anterior de fecha 13 de enero de 2012. Rec. 384/2009.

DEUDAS DEDUCIBLES

Los contribuyentes que tributen por obligación real pueden deducir las deudas hipotecarias destinadas a la adquisición o inversión de los bienes hipotecados.

Sentencia del TS de 13/02/2023. Rec. 4647/2021

En este caso, un contribuyente no residente adquirió un inmueble en España y tres años después constituyó una hipoteca sobre el referido inmueble en garantía de un préstamo.

El TS entiende que los contribuyentes del IP que tributen únicamente por los bienes y derechos situados en territorio español (obligación real), podrán deducir de su base imponible las cargas y gravámenes que afecten a los referidos bienes y derechos y las deudas de capitales invertidos en dichos bienes.

Por tanto, las deudas no vinculadas a la adquisición o inversión en el bien que determina el hecho imponible del impuesto no serán deducibles, como ocurre en el caso analizado.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas (ITSGF) Tribunal Constitucional

CONSTITUCIONALIDAD

El TC admite el recurso de inconstitucionalidad de la Junta de Andalucía contra la regulación del Impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas (ITSGF)

Providencia del TC de 21/03/2023. Recurso de inconstitucionalidad 1258/2023

El pleno del TC ha admitido a trámite el recurso de inconstitucionalidad nº 1258-2023 planteado por la Junta de Andalucía sobre el art.3 de la Ley 38/2022 que crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas (ITSGF), aunque no admite su suspensión como medida cautelar.

Mediante esta Ley 38/2022, se introdujeron, a finales de 2022, medidas relevantes en el ámbito de la fiscalidad de los grandes patrimonios, de los contribuyentes personas físicas y de la tributación de las empresas:

- el art.3 crea un nuevo gravamen temporal para las grandes fortunas cuyo primer devengo se produjo el 31 de diciembre de 2022 y que gravará los patrimonios netos de las personas físicas de cuantía superior a 3.000.000 euros.

- para los ejercicios 2023 y 2024, se establece un gravamen temporal para entidades financieras y un gravamen temporal para ciertas entidades del sector energético, comentados en nuestro tax aler *Nuevo gravamen temporal al sector financiero* y *El gravamen temporal energético* , respectivamente.

En concreto, mediante una nota informativa publicada en la web del TC, el Pleno del TC ha anunciado la admisión a trámite del recurso de inconstitucionalidad promovido por el Consejo de Gobierno de Andalucía contra el art. 3 de la Ley 38/2022 por la que se crea el ITSGF, cuya regulación se dio a conocer a través de una enmienda presentada en el Congreso de los Diputados durante la tramitación parlamentaria de esta norma. Por el contrario, el TC ha denegado la petición de suspensión cautelar de la norma impugnada.

El recurso de inconstitucionalidad contra el art. 3 de la Ley 38/2022 plantea que esta norma podría suponer:

- una vulneración de la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas y del bloque de la constitucionalidad en materia de tributos cedidos; y

- la infracción del derecho de representación política (art.23.2 CE), del principio de lealtad constitucional e institucional (art. 2.1.g de la Ley Orgánica 8/1980 de Financiación de las Comunidades Autónomas) y del principio de seguridad jurídica (9.3 CE).

Debe señalarse que, tras la sentencia del TC 182/2021 sobre el Impuesto del Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (comúnmente conocido como plusvalía municipal) en que limitaba sus efectos únicamente a quienes hubieses recurrido previamente a la fecha de dictarse la sentencia (está pendiente de resolver por el TS si la entrada en vigor de los efectos de la declaración de inconstitucionalidad de la plusvalía municipal se produce desde el 26 de octubre de 2021 -fecha en que se dictó la sentencia- o desde el 25 de noviembre de ese mismo año, cuando fue publicada en el BOE), debe considerarse que una eventual sentencia estimatoria del TC sobre el ITSGF también podría limitar sus efectos a quienes hubieses recurrido con anterioridad.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Tribunal Supremo

LIMITACIONES DEL DERECHO A DEDUCIR CUOTAS SOPORTADAS

El TS decidirá si resultan compatibles con la Directiva europea los preceptos de la Ley del IVA que limitan el derecho a deducir las cuotas soportadas en la adquisición de entradas para espectáculos y servicios de carácter recreativo, u otros bienes o servicios destinados a atenciones a clientes, asalariados o terceras personas.

Auto del TS de 08/02/2023. Rec.5250/2022

El TS admite a casación un recurso en el que se analizará si las limitaciones al derecho a la deducción establecida en el art. 96 Uno, apdos. 4 y 5, de la Ley del IVA son compatibles con la *cláusula standstill* o de congelación del art. 176, párrafo segundo, de la Sexta Directiva.

Con carácter general, la Sexta Directiva dispone que es deducible toda cuota de IVA que se soporte en la adquisición de bienes y servicios que se utilicen con fines empresariales y excluye de esta regla general de deducibilidad únicamente aquellas que no tengan un carácter estrictamente profesional. Como excepción, con arreglo a la *cláusula standstill*, la Directiva permite que los Estados miembros mantengan restricciones absolutas e incondicionadas al derecho a la deducción del IVA, siempre que estas restricciones estuviesen vigentes en dicho Estado miembro con anterioridad a su adhesión a la Unión Europea.

En el caso de España, el precepto que introdujo las limitaciones a la deducibilidad del IVA soportado en la adquisición de bienes o servicios destinados a atenciones de clientes, asalariados o terceras personas, entró en vigor el 1 de enero de 1986 (primera Ley de IVA, la 30/1985, de 2 de agosto en vigor el 1 de enero de 1986), esto es, simultáneamente a que España se incorporara como nuevo socio a la por entonces denominada Comunidad Económica Europea. Esto quiere decir que no existía en puridad norma en vigor que previera tal limitación hasta el mismo día de la adhesión.

Aunque en los últimos años el TS se ha pronunciado a favor de la compatibilidad de dichos preceptos con el derecho de la Unión Europea, el auto indica la necesidad de revisar la cuestión en la medida en que esas sentencias no se han pronunciado aún *"acerca de la relevancia de la fecha de entrada en vigor y aplicación efectiva de las restricciones al derecho a la deducibilidad del IVA para que estas puedan quedar amparadas por la cláusula standstill y sus efectos en la limitación a la deducibilidad del IVA establecido en el art. 96 de la Ley del IVA, teniendo en cuenta que estamos ante una restricción que no era previa, sino exactamente coetánea a la fecha de entrada de España en la Comunidad Económica Europea"*.

Concluye por tanto la conveniencia de un pronunciamiento del TS *"a fin de reafirmar, reforzar o completar o, en su caso, cambiar o corregir, el criterio jurisprudencial sobre esta cuestión"*.

En el mismo auto también admite una segunda cuestión con interés casacional para la jurisprudencia consistente en determinar si la cesión del uso de un vehículo por parte de una empresa a un empleado para su uso particular a título gratuito, en el caso de que se haya deducido la cuota de IVA soportada con ocasión de la adquisición del vehículo, es una operación sujeta a este impuesto o no.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR)

Audiencia Nacional

EXENCIÓN DIVIDENDOS

No se aplica la norma antiabuso del Protocolo del CDI España-Suiza cuando la constitución de la sociedad tenedora fuera anterior y las participaciones se hubieran adquirido mucho antes de su entrada en vigor.

Sentencia de la AN de 02/03/2023. Rec. 586/2019

El art. 10.2 del Convenio entre España y Suiza para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio prevé en el apartado b) una exención en el estado o contratante en el que resida la sociedad que paga los dividendos (España en este caso) si se cumplen las condiciones previstas en él (poseer directamente al menos el 25 por ciento del capital de la sociedad que paga los dividendos durante al menos dos años, entre otros).

Sin embargo, el Protocolo añadido al Convenio establece las siguientes limitaciones a dicha exención: una sociedad residente de un Estado contratante no podrá beneficiarse de la exención total de la retención en la fuente del impuesto aplicable a los dividendos procedentes del otro Estado contratante cuando la titularidad de la mayoría de sus acciones recaiga principalmente, directa o indirectamente, en personas que no sean residentes de un Estado contratante, o de un Estado miembro de la Unión Europea, a menos que la sociedad que percibe los dividendos: realice efectivamente una actividad empresarial directamente relacionada con la actividad empresarial desarrollada por la sociedad que paga los dividendos; o tenga como objeto primordial la dirección y la gestión de la sociedad que paga los dividendos, mediante la adecuada organización de medios materiales y personales; o demuestre que se ha constituido por motivos económicos válidos y no únicamente para beneficiarse del art. 10, apartado 2, subapartado b).

En el caso enjuiciado, una sociedad suiza que posee el 40% de una sociedad española efectúa una operación de reducción de capital con devolución de aportaciones pasando la entidad suiza a ostentar el 25% del capital social.

En cuanto a la calificación de las rentas obtenidas (ganancia patrimonial o rendimiento de capital mobiliario), que se derivan de una operación que en unidad de acto supone la reducción de capital mediante la amortización de acciones propias que habilitan una distribución de reservas disponibles acumuladas, la AN concluye que no cabe duda de que se tratan de un RCM por remisión a la LIRPF y a la doctrina del TS.

Sentado lo anterior, el debate se sitúa en si resulta de aplicación la exención sobre dividendos prevista en el art. 10.2 b) del CDI España-Suiza o la norma antiabuso introducida en 2006 en el Protocolo añadido al Convenio en vigor desde el 1 de junio de 2007 en virtud de la cual, en vía administrativa el dividendo se considero no exento y sujeto a retención.

Al respecto la AN considera que la cláusula antiabuso vigente desde el 1 de junio de 2007, concretamente la referente al motivo económico válido, no resultaría aplicable en un caso en el que la constitución de la sociedad tenedora fuera anterior y las participaciones se hubieran adquirido mucho antes, dado que nadie podría poner en duda que nunca pudo constituirse con la única finalidad de que se le aplicara una exención que aún no existía.

Concluye la AN que: difícilmente se puede desdeñar estos documentos oficiales, si no existe ninguna prueba contraria a su contenido, y de ellos se desprende que, en modo alguno, pudo constituirse una entidad con la única finalidad de obtener la exención discutida, pues al haberse constituido y ser poseedora de las acciones de otra antes de la regulación de la exención, no puede sostenerse que lo hizo para beneficiarse de la misma.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Audiencia Nacional

La consecuencia de considerar que procede la exención prevista en el CDI es la devolución de las retenciones practicadas con los intereses de demora desde que lo fueron.

Impuestos Locales
Tribunal Supremo

IBI

El TS anula parcialmente la ordenanza fiscal del IBI aprobada por el Ayuntamiento de Madrid por aplicar indebidamente el tipo diferenciado al uso "almacén – estacionamiento".

Sentencia del TS de 31/01/2023. Rec. 2265/2021

El TS ha fijado doctrina casacional en relación con los usos establecidos en la normativa catastral para la valoración de las construcciones a los que -conforme al art. 72.4 y la Disposición Transitoria Decimoquinta del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLHL)- se puede aplicar el tipo de gravamen diferenciado del IBI, en un caso que afecta al Ayuntamiento de Madrid y que se basa en la impugnación indirecta del art. 8.3 "Almacén estacionamiento" de la Ordenanza del IBI del citado ayuntamiento.

En esta sentencia, el Alto Tribunal ha analizado la cuestión de si se pueden aplicar estos tipos de gravamen diferenciados a los garajes y trasteros que se ubiquen en edificios de uso residencial, así como los edificios destinados exclusivamente a garajes y estacionamientos con uso catastral "almacén-estacionamiento".

El caso concreto es el de una entidad que posee -dentro de un edificio de oficias- dos plantas destinadas a fin de estacionamiento, y a la que el Ayuntamiento de Madrid giró una liquidación del IBI aplicando el tipo diferenciado para el uso denominado "almacén estacionamiento", que afecta a garajes y trasteros, del 1,135% frente al 0,510% en que se situaba entonces el tipo de bienes de naturaleza urbana.

Esta liquidación se basaba en la Ordenanza del IBI- indirectamente impugnada- que establecía que *"el tipo de gravamen aplicable a los bienes inmuebles de naturaleza urbana queda fijado en el 0,510%, el de los bienes de naturaleza rústica en el 0,67%, y el de los bienes inmuebles de características especiales en el 1,141%".* No obstante, se establecieron tipos diferenciados para los bienes inmuebles de naturaleza urbana, excluidos los de uso residencial, que superen, atendiendo a los usos establecidos en la normativa catastral para la valoración de las construcciones, el valor catastral que para cada uno de los usos se recoge en un cuadro. En el caso de almacén estacionamiento, se establecía un tipo del 1,135% con un valor catastral de más de 1,2 millones.

Por otra parte, la Ley de Haciendas Locales permite a los ayuntamientos establecer un tipo diferenciado, normalmente incrementado respecto al tipo general del Impuesto, a inmuebles por cuestión de su uso, siempre y cuando tal diferenciación no sea aplicable a más de un diez por ciento de los inmuebles. Tal habilitación no procede en caso de que el inmueble sea de uso residencial. Sin embargo en el art. 72.4 y en la disposición transitoria 15ª del TRLHL, no existe como uso diferenciado el de almacén-estacionamiento.

Explica el TS que aunque los usos de los inmuebles son confusos en su definición e incluso contradictorios en su interpretación, no por ello es admisible el uso diferenciado de aparcamientos ni el desdoblamiento entre garajes y estacionamientos que establece la ordenanza fiscal del Ayuntamiento de Madrid.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

Y es que cuando la Ordenanza convierte una subcategoría en un uso "almacén-establecimiento" colocándolo al mismo nivel que el resto de usos principales, está aumentando el número de inmuebles en los que se puede hacer aplicación del tipo incrementado, aumentando la carga fiscal prevista en el art. 74.2 TRLHL que solo se refiere al 10% de los inmuebles de cada uso.

Por ello, el Tribunal sienta como doctrina casacional que los usos de los inmuebles que permiten la imposición de tipos de gravamen diferenciados son los previstos en el cuadro de coeficientes del valor de las construcciones. Por tanto, no es admisible la imposición de tipos diferenciados para usos combinados o de segundo y sucesivos grados distintos de los que figuran en la columna de “usos” del referido cuadro.

Como consecuencia de lo anterior, el TS confirma el criterio del Tribunal Superior de Justicia de Madrid y declara (i) la nulidad de la liquidación del IBI que estaba en el origen del recurso y (ii) la nulidad del artículo 8.3 de la Ordenanza de IBI del Ayuntamiento de Madrid (indirectamente impugnada) únicamente en cuanto dispone como uso susceptible de aplicar el tipo diferenciado el uso almacén estacionamiento por no ajustarse a los criterios y parámetros establecidos por el art. 72.4 TRLHL.

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Tribunal Supremo

RETROACTIVIDAD

El TS respalda la retroactividad del Impuesto sobre los Depósitos de Clientes en las Entidades de Crédito de Canarias, tributo que se exigió en el mismo ejercicio que entró en vigor su ley reguladora.

Sentencia del TS de 27/02/2023. Rec. 2065/2021

El art.10.2 de la LGT establece que, *"salvo que se disponga lo contrario", las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo y se aplicarán a los tributos "sin período impositivo devengados a partir de su entrada en vigor y a los demás tributos cuyo período impositivo se inicie desde ese momento".*

En el caso concreto del Impuesto sobre los Depósitos de Clientes en las Entidades de Crédito de Canarias (IDEC), una entidad bancaria interpuso un recurso consistente en determinar si el impuesto, establecido por una ley publicada el 1 de julio de 2012, resultaba exigible en el periodo impositivo de 2012, como mantenía la Administración canaria, o por el contrario, solo podía exigirse a partir del 1 de enero de 2013.

Al respecto el TS considera que exigir el impuesto con posterioridad al inicio del periodo impositivo (1 de enero de 2012), no constituye una infracción del art. 10.2 LGT con relación al principio de seguridad jurídica. Asimismo, añade que el devengo del impuesto se produce el 31 de diciembre de cada año y, por tanto, con posterioridad al establecimiento mismo del tributo, en este caso el mes de julio del año en curso. Por ello, coincide con la Administración de Canarias en que en el momento de su creación y entrada en vigor (1 de julio de 2012), el IDEC no afecta a un hecho imponible totalmente consumado.

De la lectura del art.10.2 LGT se deduce que, en casos como el aquí analizado, no es sería posible exigir el tributo sino a partir del periodo impositivo "que se iniciara" tras su entrada en vigor”. Sin embargo, el propio art. 10.2 LGT contiene la previsión de que “salvo que se disponga lo contrario", lo que ocurre en este caso. Y es que, según señala el TS, la ley del tributo es clara, tanto al determinar la fecha a partir de la cual surte efecto la creación del tributo (1 de julio 2012), como al establecer el

KPMG

© 2023 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

momento del devengo (último día del período impositivo) y la obligación de realizar el pago a cuenta *"correspondiente al período impositivo 2012 a lo largo del mes de noviembre de 2012".*

Concluye el TS que exigir un tributo -en las circunstancias del caso, el Impuesto sobre los Depósitos de Clientes en las Entidades de Crédito de Canarias- en el mismo ejercicio en que entre en vigor su ley reguladora, cuyo periodo impositivo es el año natural y que se devenga el último día del año natural, cuando dicha entrada en vigor se produjo con anterioridad a la fecha de devengo no vulnera el principio de irretroactividad.

Aunque el auto de admisión (Rec. 208/2022) indicaba que el asunto "puede ser extrapolable a otros asuntos análogos, el fallo precisa que esta decisión se fundamenta "en las circunstancias del caso".

Sobre la previsión de una deducción del 50% cuando el domicilio social de la entidad de crédito se encuentra en Canarias, el TS tras recordar que dicho inciso ya ha sido declarado inconstitucional por el TS declara que condicionar, en el IDEC, el reconocimiento de una deducción en la cuota íntegra, a que el domicilio social de la entidad de crédito se encuentre en Canarias, constituye un trato discriminatorio no acorde con el art. 14 CE , con relación al 31.1, CE, como ha declarado el Tribunal Constitucional.

OPCIONES TRIBUTARIAS

El TS establece que la deducción de las cuotas soportadas del IVA es un derecho del contribuyente y no una opción tributaria inalterable del art. 119.3 LGT.

Sentencias del TS de 23/02/2023. Rec. 6007/2021 y Rec. 6058/2021

El art.119.3 LGT establece:

"Las opciones que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración no podrán rectificarse con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el periodo reglamentario de declaración".

En el caso enjuiciado un club de futbol presentó en plazo autoliquidaciones de IVA deduciendo las cuotas soportadas correspondientes a las prestaciones de servicios realizadas por representantes de jugadores de fútbol. Sin embargo, la Inspección consideró que la entidad no era la destinataria de estas operaciones -cuyos destinatarios eran los jugadores- y procedió a regularizar las deducciones practicadas por la entidad en los periodos abril 2011 a junio de 2014.

Con el fin de evitar nuevas regularizaciones y sanciones, el club presentó autoliquidaciones complementarias por los períodos de liquidación del año 2015 siguiendo el criterio marcado por la Inspección. No obstante, una vez presentadas, dado que no estaba conforme con dicho criterio, solicitó la rectificación de las citadas autoliquidaciones complementarias y la devolución de ingresos indebidos. Dicha solicitud de rectificación de las autoliquidaciones complementarias fue denegada por la Administración tributaria al entender que no es posible modificar la opción una vez vencido el plazo de presentación de las autoliquidaciones.

Sin embargo, el TS concluye que el contribuyente puede instar la rectificación y la correspondiente devolución de ingresos indebidos respecto de las autoliquidaciones complementarias del IVA que se presentaron a fin de adecuarse al criterio seguido por la Administración tributaria, en un procedimiento de inspección previo, y con el objetivo de no ser sancionado.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

Ello porque el TS entiende **que la deducción de las cuotas soportadas del IVA es un derecho del contribuyente y no una opción tributaria inalterable del art. 119.3 LGT.**

Recordar que sobre opciones tributarias existen otros pronunciamientos previos del TS relativos a la compensación de BINs en el IS. En concreto, a finales del 2021, el TS corrigió la postura mantenida por el TEAC de considerarla como una opción tributaria del art. 119.3 LGT y fijó como doctrina que la compensación de BINs constituye un derecho autónomo y propio de los contribuyentes del IS, pero no puede calificarse de opción tributaria del art. 119.3 LGT.

RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA

El TS se pronuncia sobre las especificaciones que debe contender la declaración de fallido sobre el alcance de la insolvencia y los trámites del procedimiento de apremio para averiguar la existencia de bienes y derechos del deudor.

Sentencia del TS de 22/12/2022. Rec. 1268/2021

En esta sentencia el TS fija la siguiente doctrina jurisprudencial sobre el contenido que debe especificar la declaración de fallido en materia de responsabilidad subsidiaria y los trámites del procedimiento de apremio para averiguar la existencia de bienes y derechos del deudor :

- la declaración de fallido del deudor principal no requiere, para su validez, de la expresión cuantitativa del carácter parcial de la insolvencia, sin perjuicio de que el acuerdo de declaración de la responsabilidad subsidiaria, sí deberá incorporar la identificación precisa del alcance de la deuda objeto de derivación, y especificar en su caso el alcance parcial de la misma;

- la constatación suficiente de la situación de insolvencia del deudor no requiere que se agoten todos los trámites del período ejecutivo con respecto de todas y cada una de las deudas, sino que puede obtenerse como resultado de las actuaciones ejecutivas y/o de comprobación e investigación realizadas con respecto de alguna de las deudas.

Así pues, acreditada suficientemente la insolvencia, la circunstancia de que se encuentre pendiente de contestación por el deudor un requerimiento efectuado por la Administración no impide que se formalice la declaración de fallido.

RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA

El TS se pronunciará sobre el modo en el que debe cuantificarse la sanción proporcional de determinados tipos infractores.

Auto del TS de 20/10/2022 Rec.2453/2022

Mediante auto de 20 de octubre de 2022, el TS admite a trámite un recurso de casación en el que se identifica como cuestión de interés casacional para la formación de jurisprudencia determinar cómo debe calcularse la base de las sanciones previstas en los arts. 194.1 y 195.1 LGT en aquellos supuestos en los que, a pesar de producirse las conductas típicas, concurre en favor del infractor un derecho a obtener una devolución de ingresos indebidos, que trae causa de las mismas conductas que motivan la imposición de las sanciones.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

Los arts. 194.1 y 195.1 LGT contemplan dos infracciones cuya conducta típica, a los efectos que ahora interesan, consiste, respectivamente, en *"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"* y *"en determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios a compensar o deducir en la base o en la cuota de declaraciones futuras, propias o de terceros"*.

Señala el TS que la consumación de dichas infracciones no exige que se produzca un perjuicio económico a la Hacienda Pública puesto que se trata de infracciones *"de peligro"* que reprimen las conductas preparatorias de aquel perjuicio y cuya materialización queda frustrada, precisamente, por la acción comprobadora de la Administración.

El caso objeto de este recurso es el de un contribuyente que ha determinado créditos fiscales y solicitado devoluciones que, en aplicación de la normativa del IVA, no resultaban procedentes concurriendo al mismo tiempo a favor del infractor un derecho a obtener una devolución por ingresos indebidos que trae causa de las mismas conductas que han motivado la imposición de las sanciones.

Considera el TS que en estos casos, cabe cuestionarse cómo debe realizarse el cálculo del importe de la sanción y en particular, si la base de la sanción debe cuantificarse, respectivamente, por el importe de la cantidad indebidamente solicitada o improcedentemente determinada o acreditada, con independencia de cualquier otra circunstancia; o si la misma debe quedar minorada por el importe de la devolución de ingresos indebidos concurrente.

Tribunales Superiores de Justicia

INFRACCIONES Y SANCIONES

El TSJ de Castilla y León determina que se da la culpabilidad requerida para la imposición de la sanción cuando el contribuyente actúa en contra del criterio de una consulta tributaria planteada por él mismo.

Sentencia del TSJ de Castilla y León de 03/05/2022. Rec. 245/2021

El TSJ de Castilla y León considera que se puede sancionar a un contribuyente cuando autoliquida un impuesto dejando de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de una autoliquidación, en contra del criterio plasmado por la Administración Tributaria en una consulta tributaria presentada por él, siempre que no justifique otra interpretación razonable de la norma aplicable.

En el caso, la demandante formuló una consulta a la Agencia Tributaria sobre el tipo de gravamen que correspondía a una operación, es decir, si era aplicable el tipo reducido del 4% pero hizo caso omiso a la contestación que se le dio cuando presentó su autoliquidación. La contestación a la consulta tributaria se apoyaba en que la obligada no reunía los requisitos exigidos por la norma -la adquirente de la unidad productiva (edificio destinado a hotel y aparcamiento) para poderse acoger al tipo reducido del 4%, ya que la adquirente no tenía su sede social en Castilla y León y no iba a desarrollar la actividad en los inmuebles, por lo que, según la Administración, no era aplicable el tipo reducido. Por tanto, la operación debía tributar al tipo del 8% hasta los 250.000 €, y el 10% a la parte de base que exceda de dicha cantidad.

Teniendo en cuenta lo anterior, la Sala considera que la conducta descrita resulta culposa y la recurrente no alegó ninguna interpretación razonable de la norma distinta. La autoliquidación que hizo no se ajustó ni al resultado de la consulta hecha ni al contenido de la norma aplicable.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social

Tribunal Supremo

JUBILACIÓN PARCIAL

El TS aclara que una incorrecta percepción de jubilación parcial no lleva consigo que la misma se haya percibido indebidamente, cuando la entidad gestora ha sido la que ha actuado incorrectamente.

Sentencia del TS, Sala Cuarta, de lo Social, de 10/02/2023. Rec.4366/2019

La cuestión a resolver consiste en determinar si un beneficiario de prestación de jubilación parcial, que no solicita inmediatamente la jubilación ordinaria después de la extinción del contrato a tiempo parcial y continúa percibiendo aquella pensión, está obligado a reintegrar lo percibido desde que finalizó el contrato hasta la fecha de efectos de la jubilación ordinaria; teniendo en cuenta además que la entidad gestora comunicó al trabajador la necesidad de solicitar la jubilación ordinaria, a pesar de lo cual continuó abonando la prestación por jubilación parcial. En definitiva, se trata de decidir si la percepción de la jubilación parcial hay que considerarla indebida o incorrecta.

Tres meses después el INSS le notifica que debe solicitar la pensión total, pero le sigue abonando la parcial. Y tres meses más tarde le comunica la extinción de la jubilación parcial y le exige la devolución de ingresos indebidos.

Afirma el TS que se trata de una **prestación percibida incorrectamente**, pero **no indebidamente** ya que la entidad gestora no actuó correctamente y pudo confundir al trabajador al seguir percibiendo la pensión. Además, **no ha habido un enriquecimiento injusto** porque si el actor hubiese percibido la pensión total, la cantidad sería mayor. **Solo procede el reintegro de la prestación de jubilación parcial percibida durante el período en el que se solaparon las dos prestaciones.**

Por lo expuesto, el TS estima en parte el recurso de casación para la unificación de doctrina, y casa y anula la sentencia del TSJ Madrid impugnada. Sin embargo, una de las magistradas emite **Voto particular** discrepante del criterio adoptado por la mayoría de la Sala.

EJECUCIÓN DE SENTENCIA

El TS reitera doctrina jurisprudencial sobre ejecución de sentencia de condena salarial, señalando que el juzgado es quien debe realizar las retenciones para pagar lo adeudado al acreedor.

Sentencia del TS, Sala Cuarta, de lo Social, de 08/02/2023. Rec. 603/2020

En el seno de una ejecución parcial definitiva de sentencia sobre salarios, la cuestión que se debate consiste en determinar si procede entregar a los trabajadores ejecutantes las cuantías brutas objeto de condena (consignadas en el Juzgado de lo Social) o las resultantes tras efectuar los correspondientes descuentos fiscales (por IRPF) y de Seguridad Social (por la "cuota obrera", en favor de la TGSS).

El TS reitera la conclusión alcanzada, en Pleno, en su Sentencia de 24 noviembre 2009 (Rec. 2757/2008), a raíz de un supuesto de ejecución de sentencia firme por despido improcedente. En dicha Sentencia, entre otras cuestiones, argumentó que **es en el momento de la ejecución judicial**, bien se actúe contra la cantidad consignada para recurrir, bien contra la depositada para pagar, **cuando deben practicarse las retenciones a cuenta del IRPF o por cotización a la Seguridad Social**. **El órgano judicial** (aquí Juzgado de lo Social**), al pagar al acreedor, sustituye al deudor y debe realizarlo en las mismas condiciones que este**, esto es, respetando las obligaciones que a todo pagador imponen las leyes tributarias o de Seguridad Social.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

Señala el Alto Tribunal que no cabe exigir a la empresa que acredite haber practicado las oportunas retenciones cuando lo que ha hecho es poner a disposición del Juzgado las cantidades brutas correspondientes a los salarios adeudados. La falta de acreditación documental del cumplimiento de tal obligación es consustancial al modo en que se ha llevado a cabo el pago por parte del empleador.

La empresa debe consignar el bruto, pero cuando la sentencia es firme y se pide la ejecución, el Juzgado sustituye al deudor y debe pagar respetando las obligaciones que las leyes tributarias o de Seguridad Social imponen a todo pagador

El TS casa y anula la sentencia del TSJ Andalucía impugnada, declarando que **la cantidad entregada a los ejecutantes debe ser la neta**, **derivada de la práctica de los descuentos correspondientes a retención a cuenta por IRPF y cotización a la Seguridad Social**.

Civil

Tribunal Supremo

BANCA

Los intereses pactados en una tarjeta *revolving* son usurarios si la diferencia entre el tipo medio de mercado y el pactado supera los 6 puntos porcentuales.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, Pleno, de 15/02/2023. Rec. 5790/2019

La controversia de este asunto versa sobre los parámetros que deben emplearse al juzgar sobre el carácter usurario de un interés remuneratorio del 23,9% TAE, pactado en un contrato de tarjeta de crédito en la modalidad *revolving* en 2004.

El TS trae a colación la **Sentencia 628/2015, de 25 de noviembre** donde, entre otras cuestiones, aclaró que el porcentaje para determinar si el interés es notablemente superior al normal del dinero no es el nominal, sino la tasa anual equivalente (TAE), que se calcula tomando en consideración cualesquiera pagos que el prestatario ha de realizar al prestamista por razón del préstamo, conforme a unos estándares legalmente predeterminados. En dicha Sentencia el TS razonó que la TAE del contrato (24,6%) era superior al doble del tipo medio de referencia

En la posterior **Sentencia 149/2020, de 4 de marzo** -la TAE del contrato era 26,82% y el tipo medio de referencia algo superior al 20% anual-, **el TS declaró usurario**, en atención a la diferencia de puntos porcentuales, **más de 6**, que se consideró muy relevante **y, justificando por qué no se podía seguir el mismo criterio del doble del interés normal de mercado**, señaló que *"el tipo medio del que, en calidad de "interés normal del dinero", se parte para realizar la comparación, algo superior al 20% anual, es ya muy elevado.*

Cuanto más elevado sea el índice a tomar como referencia en calidad de «interés normal del dinero», menos margen hay para incrementar el precio de la operación de crédito sin incurrir en usura. De no seguirse este criterio, se daría el absurdo de que para que una operación de crédito revolving pudiera ser considerada usuraria, por ser el interés notablemente superior al normal del dinero y desproporcionado con las circunstancias del caso, el interés tendría que acercarse al 50%".

Y, al mismo tiempo, estima muy relevante la diferencia entre el interés convenido y el tipo medio de mercado, superior a 6 puntos: *"(...) una diferencia tan apreciable como la que concurre en este caso entre el índice*

KPMG

© 2023 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.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

tomado como referencia en calidad de "interés normal del dinero" y el tipo de interés fijado en el contrato, ha de considerarse como "notablemente superior" a ese tipo utilizado como índice de referencia, a los efectos que aquí son relevantes".

Por lo argumentado en la STS 149/2020, en la medida en que el criterio que se va a establecer lo es sólo para un tipo de contratos (tarjeta de crédito, modalidad *revolving)* en los que, hasta ahora, el interés medio se ha situado por encima del 15%, **el Alto Tribunal considera más adecuado seguir el criterio de que la diferencia entre el tipo medio de mercado y el convenido sea superior a 6 puntos porcentuales.**

De acuerdo con este criterio, **si el tipo medio al tiempo de la contratación sería ligeramente inferior al 20%, el interés pactado (23,9% TAE) no supera los 6 puntos, y no se considera notablemente superior al tipo medio.**

En consecuencia, desestimar el recurso de casación interpuesto, confirmando que el interés remuneratorio pactado del 23,9% TAE no es usurario.

DESAHUCIO POR PRECARIO

Falta de justificación de la pretensión de los demandados que pretenden mantener el uso de la vivienda que les fue cedida en precario por una copropietaria, en claro perjuicio de los demás copropietarios.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 09/02/2023. Rec. 4646/2022

Los hechos de este asunto -que versa sobre una acción de desahucio por precario para el desalojo de una vivienda- parten de la adquisición en 2004 de tal vivienda (sita en Madrid), en régimen de copropiedad al 50% por un matrimonio, sin descendencia, con residencia en Veracruz (Méjico).

El esposo falleció en 2018 en Méjico legando, mediante testamento notarial, ciertos inmuebles a favor de su esposa, y otros, a 9 sobrinos suyos, a quienes instituyó herederos por partes iguales; inmuebles, todos ellos, sitos en Madrid.

Durante la primera quincena de junio de 2019: (i) la viuda copropietaria le concede a su nieta, en préstamo de uso gratuito la vivienda, de la que ya venía disfrutando de su uso tiempo atrás, figurando allí empadronada desde julio de 2009; (ii) la nieta contrae matrimonio; y (iii) mediante escritura de aceptación y adjudicación de la herencia, cada uno de los 9 sobrinos del finado se adjudica el 5,5556% del pleno dominio de la vivienda madrileña.

En 2020, dos de los sobrinos interponen demanda de desahucio por precario contra la nieta y su esposo, y a los pocos meses, la viuda otorga acta notarial haciendo constar el préstamo de uso gratuito concedido a su nieta, añadiendo su acotamiento hasta que se tramite el procedimiento judicial de división de cosa común que, al parecer, el resto de copropietarios han presentado ya, o mientras se alcanza un acuerdo en cuanto a la extinción del condominio del inmueble, y en todo caso, por plazo máximo hasta el 31 de diciembre de 2021.

En sede casacional, los condenados a desalojar la vivienda argumentan que los sobrinos demandantes no están legitimados para ejercitar la acción de desahucio por precario.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

Según el art. 13 LEC, se tiene como parte, a todos los copropietarios que no presentaron inicialmente la demanda, pero cuya solicitud de intervención como demandantes fue admitida por el juzgado. En consecuencia, el conflicto se suscita, de una parte, entre quien ocupa la vivienda en virtud del uso conferido por una copropietaria que ostenta el 50% de la propiedad y, de otra, los demás copropietarios que suman el 50% restante de las cuotas de propiedad y ejercitan acción de desahucio por precario para que se desaloje la finca y poder venderla libre y sin ocupantes.

Señala el TS que **el uso de la parte demandada se basa en la sola voluntad de una copropietaria que carece del poder de disposición en exclusiva del derecho de uso sobre la vivienda, pues es titular de una mitad indivisa y, por tanto, no ostenta la mayoría.**

Como razona la Audiencia -cuyo criterio comparte plenamente el TS-, la acción ejercitada por los demandantes redunda de forma objetiva en beneficio de la comunidad, pues la ocupación de la vivienda podría apreciarse como una carga tanto por los copropietarios como por terceros y ello redundaría en el beneficio económico que se podría obtener en la venta. **Este control judicial de que, por su finalidad, el ejercicio de la acción no se desvía del beneficio común, permite concluir afirmando la falta de justificación de la pretensión de la demandada, que pretende mantener, en claro perjuicio de los demás copropietarios, el uso de la vivienda que le fue cedida en precario por una copropietaria.**

Por lo expuesto, el TS desestima el recurso de casación, confirmando, por tanto, la legitimación de los sobrinos demandantes para ejercitar la acción de desahucio por precario, como autoriza la primera parte del art. 398.3 CC.

Concursal

Tribunal Supremo

INSOLVENCIA EMPRESARIAL

Empresas en situación de insolvencia con domicilio social en un Estado miembro y trabajadores a distancia, con residencia principal en otro Estado miembro: el TJUE se pronuncia acerca de qué Estado es el competente para el pago de los créditos impagados de los trabajadores.

Sentencia del TJUE, Sala Séptima, de 16/02/2023. Asunto C-710/2021

El caso versa sobre un litigio entre una institución de garantía austriaca -que representa el fondo de indemnización en caso de insolvencia del empresario- y el Director de desarrollo comercial estratégico de una sociedad con domicilio social en Graz (Austria) -que también ofrecía sus prestaciones en Alemania-. El objeto del proceso parte de la concesión a este último de una indemnización debido a la insolvencia del empresario por los créditos salariales pendientes de pago, presentándose una petición de decisión prejudicial con el objeto de que el TJUE interprete el art. 9.1 de la Directiva 2008/94/CE, relativa a la protección de los trabajadores asalariados en caso de insolvencia del empresario.

El Director dirigía dos departamentos y era responsable del personal de la oficina de Graz. *De facto*, trabajaba en dicha oficina de manera alterna, una semana allí y una semana desde su domicilio en Alemania, donde se encontraba su residencia principal. Además, disponía de un certificado expedido por un organismo de seguros alemán informándole de que le resulta aplicable la legislación alemana en materia de seguridad social. Todo ello teniendo en cuenta que su contrato laboral establecía que, tanto el núcleo de su actividad, como su lugar de trabajo habitual se situaban en Austria.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

En junio de 2019 se inició un procedimiento de insolvencia con desapoderamiento contra la sociedad. El Director presentó una solicitud de indemnización por insolvencia por los créditos salariales impagados hasta la apertura del procedimiento de insolvencia. Esta solicitud se presentó tanto ante la institución de garantía austriaca como ante la institución de garantía alemana.

Señala el TJUE que cuando el empleado trabaja una semana en el domicilio social de la empresa y otra en otro Estado donde se halla su residencia principal, no puede considerarse que el empresario desarrolle actividades en dos Estados miembros. El núcleo de la actividad se desarrolla en el Estado del domicilio social. Por tanto, la institución de garantía competente para el pago de los créditos impagados será la de este Estado y no la del Estado de residencia.

Concluye el TJUE interpretando el **art. 9.1 de la Directiva 2008/94/CE** en el sentido de que, para determinar el Estado miembro cuya institución de garantía es competente para el pago de los créditos impagados de los trabajadores, debe considerarse que **el empresario que se encuentra en situación de insolvencia no tiene actividades en el territorio de al menos dos Estados miembros, en el sentido de dicha disposición, cuando el contrato de trabajo del trabajador en cuestión dispone que el núcleo de la actividad de este y su lugar de trabajo habitual se encuentran en el Estado miembro en el que el empresario tiene su domicilio social**, pero dicho trabajador ejerce, en igual proporción de su tiempo de trabajo, sus tareas a distancia a partir de otro Estado miembro en el que se encuentra su residencia principal.

COMPENSACIÓN DE CRÉDITOS

La prohibición de compensación del art. 58 LC no se aplica respecto de créditos que no sean concursales, ni tampoco cuando se trate de créditos y deudas derivadas de la misma relación contractual.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, Pleno, de 01/12/2022. Rec. 3231/2019

En 2009 una sociedad (X) concertó con otra sociedad (Y) un contrato de mantenimiento y gestión de explotaciones para el proyecto de dos parques solares, en cuya virtud Y asumía las labores de vigilancia de instalaciones, inspección, mantenimiento, reparación y cuidado del recinto, limpieza, vigilancia y conserjería, con una retribución fijada a tanto alzado, que se abonaba mediante 4 cuotas anuales, pasados 5 días desde la presentación de las respectivas facturas.

El contrato contenía una cláusula por la que cualquier controversia relacionada con la validez y cumplimiento del contrato se sometía a arbitraje.

La sociedad Y fue declarada en concurso de acreedores en 2014, dictando el juez del concurso, de conformidad con el art. 52 LC, un Auto que dejaba sin efecto la cláusula arbitral. La sociedad X dejó de pagar el importe correspondiente a los servicios prestados en el cuarto trimestre de 2016, por lo que la Administración concursal (AC) de Y solicitó judicialmente la condena de X a pagar el importe adeudado.

En primera instancia se estimó parcialmente la demanda y se condenó a X al pago de un importe inferior al solicitado. La AP Madrid revocó parcialmente esta sentencia, incrementando el principal que debe pagar X.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

El crédito reclamado por la sociedad Y se corresponde con la retribución convenida por los servicios prestados en el cuarto trimestre de 2016. Y frente a esta reclamación, X pretende que se descuenten de esta cantidad diferentes sumas de dinero por cuestiones que guardan directa relación con el cumplimiento de los servicios contratados cuyo pago se están reclamando.

Afirma el TS, siguiendo la doctrina jurisprudencial al respecto, que **no es procedente aplicar la prohibición de compensación del art. 58 LC** por dos razones:

i. tal prohibición de compensación opera únicamente respecto de créditos concursales, anteriores a la declaración de concurso, y **en el caso el crédito reclamado por la concursada es posterior al concurso** y las cantidades que se solicita por X sean descontadas afloraron también después del concurso; y

ii. no se está propiamente ante una compensación de créditos a la que se refiere el art. 58 LC, **sino ante la liquidación de créditos y deudas derivadas de una misma relación contractual, que no se ve afectada por la prohibición de compensación**.

Concluye el TS estimando el recurso de casación interpuesto contra la sentencia de la AP de Madrid, y confirma la sentencia de primera instancia que condenó a la sociedad X al pago de un importe inferior al inicialmente solicitado.

Administrativo

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

CONTRATOS ADMINISTRATIVOS

Los Estados miembros no están obligados a garantizar que los procedimientos de recurso en materia de contratación pública sean accesibles a cualquier persona que desee obtener la adjudicación de un contrato público, pudiendo exigir que el interesado se haya visto, o pueda verse, perjudicado por la infracción que alega.

Sentencia del TJUE, Sala Décima, de 09/02/2023. Asunto C-53/2022

En el contexto de un litigio entre una sociedad y un poder adjudicador, en relación con la negativa de este a anular la decisión de adjudicación a dos empresas de un contrato público relativo al servicio de emergencia mediante helicóptero que debía realizarse en dos localidades italianas, se presenta petición de decisión prejudicial cuyo objeto es la interpretación del art. 1.3 de la Directiva 89/665/CEE del Consejo, de 21 de diciembre, relativa a la coordinación de las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas referentes a la aplicación de los procedimientos de recurso en materia de adjudicación de los contratos públicos de suministros y de obras.

A tenor del precepto controvertido, los Estados miembros velarán por que, con arreglo a modalidades detalladas que ellos mismos podrán determinar, los procedimientos de recurso sean accesibles, como mínimo, a cualquier persona que tenga o haya tenido interés en obtener un determinado contrato y que se haya visto o pueda verse perjudicada por una presunta infracción del Derecho de la Unión en materia de contratación pública o de las normas nacionales de transposición de este Derecho.

Por lo tanto, **los Estados miembros no están obligados a garantizar que esos procedimientos de recurso sean accesibles a cualquier persona que desee obtener la adjudicación de un contrato público, sino que pueden exigir que la persona interesada se haya visto perjudicada o pueda verse perjudicada por la infracción que alega.**

KPMG

© 2023 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.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

Finaliza el TJUE interpretando que el **art. 1.3 de la Directiva 89/665/CEE no se opone** a la **normativa de un Estado miembro que no permite a un operador, al que se ha impedido participar en un procedimiento de adjudicación de un contrato público** debido a que no cumplía uno de los requisitos de participación establecidos en la licitación y cuyo recurso contra la inclusión de ese requisito, en esa licitación, ha sido desestimado mediante una resolución que ha adquirido fuerza de cosa juzgada, **impugnar la negativa del poder adjudicador a anular la decisión de adjudicación** de ese contrato público tras la confirmación, mediante resolución judicial, de la participación tanto del adjudicatario como de todos los demás licitadores en un acuerdo que constituye una infracción de las normas de competencia en el mismo sector en el que se ha realizado el procedimiento de adjudicación del contrato.

© 2023 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 Abogados S.L.P., sociedad española de responsabilidad limitada profesional y miembro de la organización global de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.

Doctrina administrativa

Ámbito fiscal

Tribunal Económico-Administrativo Central

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

El excónyuge beneficiario del seguro de vida tributa por ISD como un extraño.

Resolución del TEAC de 31/01/2023. Res. 4219/2021

El TEAC declara que una vez extinguido el vínculo matrimonial por divorcio, la relación entre el difunto y asegurado, y la contribuyente, beneficiaria del seguro, su ex esposa, deviene inexistente de forma inexorable en todos los ámbitos, incluido el tributario.

Por tanto, y a los efectos de la liquidación por el Impuesto sobre Sucesiones-, el divorcio impide considerar a la excónyuge, beneficiaria del seguro de vida, dentro del grupo de parentesco II bonificado.

Para el TEAC la disolución del matrimonio producida por el divorcio conlleva de forma inexorable la extinción del vínculo matrimonial en todos los ámbitos, incluido el tributario. Explica que entenderlo de otro modo implicaría crear la ficción jurídica de que una vez celebrado el matrimonio por los contrayentes, estos tendrían la consideración de cónyuges únicamente a efectos del Impuesto sobre sucesiones y donaciones durante toda su vida, lo que resulta absurdo e incongruente con el resto del ordenamiento jurídico, dado que una vez finalizado el matrimonio cesan tanto los derechos y deberes entre las partes del mismo, como sus efectos frente a terceros, entre ellos la Administración.

Y subraya que la LISD en su art. 20.2 incluye en el grupo II de parentesco, únicamente a los "cónyuges", lo que implica reconocer esta condición exclusivamente a los que lo fueran en la fecha de devengo del impuesto, en este caso la fecha del fallecimiento del asegurado.

Para que se pudiese incluir en el grupo II de parentesco a todas aquellas personas con las que el fallecido hubiese estado unido por vínculo matrimonial debería haberse determinado de forma expresa por el legislador y tratándose de beneficios fiscales, no cabe una interpretación extensiva, dado el carácter excepcional que suponen los beneficios tributarios, destinados a satisfacer intereses públicos, - y que van más allá de un objetivo exclusivamente fiscal, que es la financiación del gasto público, lo que abunda en que su interpretación debe ser restrictiva al constituir una situación de privilegio respecto de la distribución de la carga tributaria.

A mayores, la LGT prohíbe la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito de los beneficios fiscales, lo que conlleva que la interpretación de la reclamante, - que pretende ser considerada como pariente por afinidad a los efectos la reducción de la base imponible respecto al seguro contratado por su ex esposo y del que ella es beneficiaria-, es inviable porque que supondría "de facto" la ampliación del beneficio fiscal a personas que no han sido contempladas por la norma.

En definitiva, disuelto el matrimonio por divorcio con anterioridad al fallecimiento del asegurado, la beneficiaria del seguro no puede acogerse a los beneficios fiscales que los arts. 20.2 y 22.2 LISD reconocen para el cónyuge, puesto que no ostentaba tal condición en la fecha de devengo al haberse extinguido el vínculo matrimonial.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Contratos de arrendamiento financiero en el IVA, ¿entrega de bienes o prestación de servicios?

Resolución del TEAC de 26/01/2023. Res. 6372/2020

En esta resolución se analiza la calificación como entrega de bienes o como prestación de servicios de un contrato de arrendamiento de bienes con opción de compra (*leasing*).

De acuerdo con lo establecido en los arts. 8.Dos.5º y 11.Dos.2º las operaciones derivadas de un arrendamiento financiero, en el que no existe compromiso, por parte del arrendatario, de ejercitar la opción de compra, deben calificarse como prestaciones de servicios; solamente se califican como entrega de bienes a partir del momento en que el arrendatario se compromete a ejercitar la opción de compra.

Teniendo en cuenta la previsión legal y la doctrina jurisprudencial (STS de 15.11.2004 rec. 6595/1999), el TEAC considera que la calificación de un contrato de arrendamiento de bienes con opción de compra como entrega de bienes o como prestación de servicios depende de que el arrendatario se haya comprometido o no a ejercitar la opción de compra.

Además precisa que el criterio señalado por la Ley del IVA no se corresponde plenamente con el que se deduce de la Directiva 2006/112/CE (art. 14) y la jurisprudencia del TJUE al respecto (Sentencia de 4 de octubre de 2017, asunto C-164/16, Mercedes-Benz Financial Services), según la cual, las condiciones financieras del contrato son las que determinan la calificación del mismo como entrega de bienes o como prestación de servicios.

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Derecho de los contribuyentes a modificar las opciones tributarias -en este caso por la libertad de amortización- cuando las circunstancias hagan perder el sentido por la opción inicialmente elegida.

Resolución del TEAC de 23/01/2023. Res. 7110/2021

Según señala el TEAC en esta resolución, en caso de que se produzca una modificación sustancial de las circunstancias que llevaron al ejercicio de una u otra opción, deberá otorgarse al contribuyente la posibilidad de modificar la opción inicialmente emitida a través de los procedimientos previstos a tal efecto por el ordenamiento jurídico -esto es, vía rectificación de autoliquidación, declaración complementaria o en el marco de un procedimiento de comprobación-.

Eso fue lo que sucedió en el supuesto sometido a revisión cuando el contribuyente decidió acogerse a la libertad de amortización -opción tributaria conforme al art. 119.3 LGT, tal y como ha reconocido en unificación de criterio el propio TEAC en su Resolución 1524/17 de 14.02.2016, que sólo puede ejercitarse en el plazo reglamentario de presentación de la declaración- una vez que quedó excluido del grupo consolidado. Esta doctrina supone que si un sujeto pasivo decide en la declaración de un ejercicio no acogerse a la libertad de amortización posteriormente ya no podrá mudar esa opción respecto de ese ejercicio, pero ello no le impedirá poder disfrutar del beneficio en los ejercicios siguientes.

En este caso, la base imponible del grupo era negativa, pero la suya individual positiva, razón por la cual, cuando quedó excluido del grupo decidió acogerse al beneficio. La libertad de amortización, mientras formaba parte del grupo, no tenía sentido económico dadas las bases imponibles negativas del mismo, ya que si se hubiera decidido adelantar el gasto por amortización deducible, podría compensarlo en periodos posteriores pero sólo con el límite del 70% de la base imponible previa, al contrario que si sigue el ritmo contable, que permitiría integrarlo en la base imponible de periodos posteriores sin límite.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

La entidad reclamante pretende la aplicación al caso de la jurisprudencia contenida en la sentencia del TS de 30 de noviembre de 2021 (Rec. 4464/2020) que analiza el régimen de las opciones tributarias para concluir que la compensación de bases imponibles negativas constituye un derecho del contribuyente.

También resulta relevante para el caso la jurisprudencia contenida en la sentencia del TS de 15 de octubre de 2020 (Rec. 6189/2017) confirmada en otras posteriores en la que, ante un cambio en el régimen de tributación del contribuyente -en aquel caso, régimen de sociedades patrimoniales y régimen general del Impuesto sobre Sociedades- se permite modificar la opción inicialmente ejercitada, ya que dicho cambio de régimen tributario influye de forma decisiva en la decisión de qué opción adoptar.

Pues bien, señala el TEAC que es razonable en este caso que se otorgue al contribuyente la posibilidad de optar nuevamente por aplicar la libertad de amortización, ya que el cambio en el régimen tributario aplicable afecta de forma fundamental a su decisión, al existir ahora una renta positiva en la base imponible que puede ser minorada o incluso anulada mediante la aplicación del incentivo fiscal.

El TEAC cambia de criterio sobre la determinación de la cuantía de la reclamación en función de los distintos periodos de liquidación del impuesto.

Resolución del TEAC de 23/02/2023. Res.1409/2020

En esta resolución, tras desestimar todas las alegaciones presentadas, el TEAC entra a valorar una cuestión sobre graduación de sanciones, a pesar de que la misma no ha sido planteada específicamente por la parte reclamante.

El TS en reciente Sentencia de 19 de octubre de 2022 (Rec. 7905/2020) de ha fijado la siguiente doctrina:

> *"en los supuestos del art. 201 para determinar la cuantía de las reclamaciones económico-administrativas a los efectos de interponer el recurso de alzada ordinario, debe estarse a los distintos períodos de liquidación del impuesto, respecto de los que se aprecia la conducta sancionada".*

Pues bien, con base en la anterior doctrina del supremo, el TEAC cambia su criterio de la Resolución de 22 de octubre de 2015. El nuevo criterio asume el del TS antes transcrito, y además hace extensión el mismo al cálculo del incumplimiento sustancial de la obligación de facturación o documentación del art. 187.1 c) LGT. (En palabras del TEAC, esta extensión del criterio subyace en la reciente jurisprudencia del Tribunal Supremo).

En el caso tratado en la resolución, el contribuyente había sido objeto de un procedimiento de comprobación de carácter general en relación con su autoliquidación del IRPF período de liquidación anual, y en relación al IVA cuyo período de liquidación para el contribuyente del caso era trimestral.

Pues bien, establece el TEAC que la reciente jurisprudencia del TS implica que la graduación de la sanciones debe realizarse en términos trimestrales, al ser estos de menor duración que el período anual del IRPF.

Esta resolución supone un cambio de criterio respecto a la doctrina anterior de este TEAC fijada en la Resolución 1450/2013, de 22 de octubre de 2015.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Solicitar un certificado tributario de deudas pendientes no cuenta como acto interruptivo de la prescripción del derecho de la Administración para exigir su pago.

Resolución del TEAC de 16/02/2023. Res. 7887/2022

La cuestión controvertida consistía en determinar si la solicitud por parte del obligado tributario de un certificado de deudas constituía o no una actuación fehaciente del obligado tributario conducente al pago o extinción de la deuda tributaria

El TEAR que sostuvo que dicha solicitud sí constituía una actuación fehaciente del obligado tributario conducente al pago o extinción de la deuda tributaria otorgándole eficacia interruptiva de la prescripción del derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias. Sin embargo, el TEAC dispone como doctrina en unificación de criterio que ni la solicitud por el obligado tributario de un certificado tributario de deudas pendientes, ni la consiguiente emisión y notificación de tal certificación, constituyen actos con eficacia interruptiva de la prescripción del derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias de acuerdo con el art. 68.2 LGT.

La solicitud del certificado solo tiene como efecto que el obligado tributario pide a la AEAT que le informe sobre las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas que le constan pendientes de pago conforme a las bases de datos de aquélla. La mera solicitud del certificado no significa reconocimiento de deuda alguna.

No cabe entender que el efecto de la solicitud de certificado de deudas constituya un acto de reconocimiento de la deuda por el solicitante. El obligado tributario que es consciente de no tener ninguna deuda pendiente con la AEAT no tiene necesariamente que solicitar un certificado concreto como el que se regula de manera autónoma en el art. 74 RGAT, esto es, el certificado de encontrarse al corriente de las obligaciones tributarias, toda vez que este certificado alude no sólo a deudas sino también a obligaciones tributarias formales. Le bastaría solicitar un certificado de deudas pendientes que le permita acreditar precisamente que no tiene ninguna.

En consecuencia, si la solicitud del certificado carece de efectos interruptivos, tampoco la notificación al interesado del certificado de deudas constituye un acto con capacidad para interrumpir la prescripción del derecho de la Administración Pública para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas. La notificación del certificado no puede equipararse a una *"acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, dirigida de forma efectiva a la recaudación de la deuda tributaria"*, tal como exige el art. 68.2 a) LGT, toda vez que la emisión del certificado de deudas por su mero carácter informativo no impele al obligado tributario a pagar deuda alguna.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Dirección General de Tributos

Impuesto Temporal de Solidaridad sobre Grandes Fortunas (ITSGF)

La DGT confirma que los acogidos al régimen de impatriados tributan por obligación real también en el Impuesto Temporal de Solidaridad sobre Grandes Fortunas.

Consulta Vinculante a la DGT V0424-23 de 24/02/2023

El 29 de diciembre de 2022 entró en vigor, con efectos para el ejercicio 2022, el Impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas que grava el patrimonio neto de las personas físicas de cuantía superior a 3.000.000 de euros.
Entre las dudas interpretativas que plantea la regulación de este nuevo impuesto estaba la de si los contribuyentes acogidos al régimen especial de trabajadores desplazados del IRPF (también régimen especial de impatriados o "Ley Beckham"), y que sean sujetos pasivos del ITSGF, tributan en este último impuesto por obligación real (como en el IP) o personal de contribuir. La duda surge porque los sujetos acogidos a este régimen especial si bien son residentes fiscales en España y contribuyentes del IRPF, tributan como contribuyentes del IRNR.

La DGT se ha pronunciado sobre esta cuestión en su contestación a consulta tributaria vinculante de febrero de 2023, aún pendiente de publicación oficial.

La DGT recuerda que la Ley 38/2022 dispone que *"son sujetos pasivos de este impuesto, y en los mismos términos, los que lo sean del Impuesto sobre el Patrimonio conforme a lo dispuesto en la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio"* y que el art. 93.1 c) LIRPF establece que *"el contribuyente que opte por la tributación por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes quedará sujeto por obligación real en el Impuesto sobre el Patrimonio"*.

Teniendo en cuenta lo anterior, la DGT concluye que los contribuyentes acogidos al régimen Beckham quedan sujetos a tributación por obligación real de contribuir tanto en el IP como en el nuevo ITSGF durante todo el plazo que estén acogidos al IRNR, en la medida que la Ley 38/2022 se remite expresamente al IP en cuanto a la determinación del sujeto pasivo.

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Tratamiento de las cuotas de IVA soportado en la adquisición de productos alimenticios que de acuerdo con el RD-ley 20/2022 aplican un tipo impositivo del 0%.

Consulta Vinculante a la DGT V0111-23 de 01/02/2023

El RD-ley 20/2022 estableció, con efectos desde el 1 de enero y vigencia hasta el 30 de junio de 2023, la aplicación del tipo del 0 % del IVA a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de una serie de productos, entre los cuales se encuentran aquellos a los que se refiere en concreto la consulta: las frutas, verduras, hortalizas, legumbres, tubérculos y cereales, que tengan la condición de productos naturales de acuerdo con el Código Alimentario y las disposiciones dictadas para su desarrollo.

La consulta planteada pregunta por la deducción de las cuotas de IVA soportada en la adquisición de dichos productos.

La DGT tras analizar el RD-ley 20/2022 y la normativa de IVA concluye que las entregas de bienes a las que resulte de aplicación el tipo del 0 % del IVA de conformidad con el art. 72 del RD-Ley 20/2022, de 27 de diciembre, tendrán la consideración de operaciones sujetas y no exentas del IVA, que otorgan pleno derecho a la deducción del impuesto soportado. Además, también indica que, en tales supuestos, la regla de prorrata no resultará de aplicación en la medida dichas entregas de bienes sujetas al tipo del 0% del IVA no limitan el derecho a la deducción del impuesto soportado.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Tratamiento en el IVA del arrendamiento de vivienda con servicios accesorios incluidos en la renta arrendaticia.

Consulta Vinculante a la DGT V0004-23 de 02/01/2023

La DGT analiza si resulta aplicable la exención prevista en el art. 20.Uno.23 Ley del IVA al arrendamiento de vivienda con servicios accesorios al propio arrendamiento incluidos en la renta arrendaticia.

De acuerdo con la normativa del impuesto, el arrendamiento de un inmueble:

- Estará sujeto y exento del impuesto cuando se destine para su uso exclusivo como vivienda.

- Estará sujeto y no exento cuando: (i) se alquile a personas jurídicas (dado que no los pueden destinar directamente a viviendas); (ii) se presten por el arrendador los servicios propios de la industria hotelera; o (iii) en los arrendamientos de viviendas que sean utilizadas por el arrendatario para otros usos, tales como oficinas o despachos profesionales, etc.

Como servicios complementarios propios de la industria hotelera, la DGT considera los siguientes: (i) servicio de limpieza del interior del apartamento prestado con periodicidad semanal; (ii) servicio de cambio de ropa en el apartamento prestado con periodicidad semanal; y excluye: (i) los servicio de limpieza del apartamento y los servicios de cambio de ropa en el apartamento prestados, en ambos casos, a la entrada y a la salida del periodo contratado por cada arrendatario; (iii) los servicio de limpieza de las zonas comunes del edificio (portal, escaleras y ascensores) así como de la urbanización en que está situado (zonas verdes, puertas de acceso, aceras y calles); (iv) los servicios de asistencia técnica y mantenimiento para eventuales reparaciones de fontanería, electricidad, cristalería, persianas, cerrajería y electrodomésticos.

En virtud de lo anterior, los servicios que el consultante presta con carácter accesorio al arrendamiento – entre otros, alojamiento de personal de la consultante en la vivienda para prestar servicios de atención permanente al arrendatario, limpieza y lavandería diaria, cambio de ropa de cama y baño diarios, prensa diaria, servicio de alimentación y restauración diarios, tienen la consideración de servicios propios de la industria hotelera que tributaran al tipo reducido del 10% del IVA.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Tipo de retención aplicable al trabajador fijo discontinuo.

Consulta Vinculante a la DGT V0040-23 de 16/01/2023

Trabajador fijo discontinuo con rendimientos del trabajo inferiores al límite excluyente de la obligación de retener. Tipo de retención aplicable y, en concreto, si aplica el tipo mínimo del 2%.

Conforme a la normativa del IRPF, el tipo de retención del 2% solamente opera como tipo mínimo en los contratos o relaciones de duración inferior al año y siempre que el tipo resultante del procedimiento general resulte inferior. Además, el límite cuantitativo excluyente de la obligación de retener para los rendimientos del trabajo que se recoge en el art. 81.1 RIRPF no resulta aplicable cuando opera este tipo mínimo.

El trabajador fijo discontinuo comporta la existencia de una relación de carácter permanente y por tiempo indefinido con la empresa. Como no se trata de un contrato o relación inferior al año el importe de la retención se determinara confirme al procedimiento general, no resultando aplicable el tipo mínimo de retención del 2% y siendo operativo el límite excluyente de la obligación de retener recogido en el art. 81.1.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Tributos Locales

Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE). Epígrafe correspondiente a la actividad de arrendamiento con fines turísticos.

Consulta Vinculante a la DGT V0068-23 de 20/01/2023

La DGT analiza el epígrafe del IAE que corresponde a una entidad que se dedica al alquiler de apartamentos turísticos incluyendo cestas de desayuno sin coste añadido para los clientes y que se plantea ofrecer servicios de limpieza para estancias superiores a 7 días.

Se señala en primer lugar los criterios para distinguir entre una actividad propia de un servicios de hospedaje y una mera actividad de arrendamiento de una vivienda:

§ En el grupo 685 de la sección primera de las Tarifas se clasifican aquellas actividades que tengan la naturaleza de servicios de hospedaje, pero que se presten en pisos, apartamentos, fincas rústicas, casas rurales y hospederías en el medio rural, así como albergues juveniles, entre otros. Esta actividad de hospedaje se caracteriza porque generalmente comprende la prestación de, al menos, algún servicio, entre los que se encuentra la limpieza de inmuebles, cambio de ropa, custodia de maletas, puesta a disposición del cliente de vajilla, enseres y aparatos de cocina, e incluso, en ocasiones, prestación de servicios de alimentación.

§ El simple alquiler de inmuebles (casas, pisos o apartamentos), sin ningún servicio adicional de la industria hostelera constituye una actividad propia del epígrafe 861.1 de la sección primera de las Tarifas, “Alquiler de viviendas”.

Trasladando lo anterior al caso concreto, la DGT concluye que por la actividad de arrendamiento o subarriendo de inmuebles con fines turísticos, la entidad deberá estar dada de alta en el grupo 685 “Alojamientos turísticos extrahoteleros” de la sección primera de las Tarifas, con independencia de que preste o no servicios de hospedaje. Y aclara que, a estos efectos, es irrelevante que la atención a los clientes se vaya a extender más allá de la mera puesta a disposición del inmueble, como ofrecer cestas de desayuno sin coste añadido para el cliente o prestar servicios de limpieza con carácter ocasional, ya que al estar clara la finalidad turística del arrendamiento prima sobre otro tipo de consideraciones.

Plusvalía municipal. Existe obligación formal de presentar declaración respecto de los hechos imponibles producidos con anterioridad al día 26 de octubre de 2021 y que a esa fecha no se hubieran liquidado o autoliquidado, aunque no exista la obligación de pago.

Consulta Vinculante a la DGT V0063-23 de 18/01/2023

En 2019 se produjo la transmisión lucrativa por causa de muerte de un terreno de naturaleza urbana pero no se ha cumplido la obligación de presentar la correspondiente declaración o autoliquidación.

Se pregunta por la obligación de liquidar y pagar el IIVTNU teniendo en cuenta la sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021.

La STC 182/2021 declaró la inconstitucionalidad de los preceptos que regulan la base imponible del IIVTNU (también plusvalía municipal) y, con ello la inconstitucionalidad y nulidad del impuesto. Ello supuso la expulsión del ordenamiento jurídico de los artículos afectados, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impedía la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad.

Posteriormente, la aprobación del RD-ley 26/2021 por el que se adapta la normativa legal del IIVTNU a la jurisprudencia del TC respecto del IIVTNU entró en vigor el 10

KPMG

© 2023 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Tributos Locales

de noviembre de 2021 sin norma transitoria ni clausula de retroactividad. Por tanto, la nueva regulación resulta de aplicación a las transmisiones que se produzcan a partir del 10 de noviembre.

Teniendo en cuenta lo anterior, la DGT concluye que los hechos imponibles producidos con anterioridad al día 26 de octubre de 2021 y que a esa fecha no se hubieran liquidado o autoliquidado por cualquier motivo no pueden ser objeto de liquidación dada la anulación de los preceptos reguladores de la base imponible por la STC 182/2021, que imposibilita la liquidación, comprobación y recaudación del impuesto y por tanto, su exigibilidad, y ello con independencia de que exista o no incremento de valor y de la cuantía de tal incremento en relación con la cuota tributaria.

No obstante, la DGT recuerda que sí existe la obligación formal de presentar la correspondiente declaración respecto de los hechos imponibles a los que se refiere el párrafo anterior, ya que tales hechos imponibles se realizaron con la transmisión del terreno o la constitución o transmisión del derecho real, y se devengó el impuesto, aunque no exista obligación de pago del mismo.

Hacienda Foral Navarra (HFN)

Impuesto sobre Sociedades (IS)

La Hacienda Foral Navarra confirma que las SPV de desarrollo de parques renovables no son sociedades patrimoniales en las fases de *permitting*, antes por tanto del inicio de las obras y de la actividad de producción de energía.

Consulta HFN de 17/10/2022

El supuesto analizado en esta culta versa sobre el grupo AAA dedicado a promover parques eólicos y/o solares en diferentes paises a través de una "Sociedad de propósito especial" o "SPV". En España tiene previsto invertir en cada una de las SPV a través de una nueva compañía, recientemente constituida en Navarra, denominada "AAA H2, S.L."

La entidad AAA H2, S.L. será la cabecera de esta nueva línea de negocio en España y ejecutara un proyecto fotovoltaico con, en su caso, las correspondientes instalaciones adicionales para la producción de hidrógeno verde, El proyecto se divide en 3 fases.

- La primera fase, es la de **desarrollo** y abarcaría el arrendamiento o aseguramiento del terreno, medición de los recursos eólicos y/o solares, la tramitación y obtención de licencias y permisos necesarios para el desarrollo de la instalación. También realización de estudios medioambientales, declaración de impacto ambiental, etc.

- La segunda fase, consiste en el suministros y construcción material de los parques (**fase de construcción**).

- La tercera fase, la correspondiente a la **explotación del parque** (i.e. venta de energía/hidrogeno/derivados).

La entidad AAA H2, S.L no disponía de personal contratado, sino que todos los trabajos serían facturados por AAA (en relación con servicios de gestión, supervisión, y apoyo) y, en su caso, por terceros independientes (i.e. servicios propios de la fase de desarrollo, prospección de terrenos, informes para obtención de licencias etc.).

Una vez alcanzada la fase 1) y antes de que comience materialmente la fase de construcción del parque, la entidad AAA H2, S.L se plantea transmitir la(s) SPV(s) a potenciales inversores. Por ello, pregunta a la HFN si procede, en la referida

KPMG

© 2023 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.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre Sociedades (IS)

transacción, la aplicación del régimen de exención regulado en el art. 35 de la Ley Foral 26/2016, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades ("LFIS").

Respecto a la exención de la renta positiva generada en la transmisión de participaciones en entidades, resulta esencial determinar si las SPVs tienen o no la consideración de **entidad patrimonial** -aquella entidad en la que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o no esté afecto a una actividad económica, atendiendo a la media de los balances trimestrales del ejercicio de la entidad. Por tanto, a efectos de determinar si las entidades SPVs son patrimoniales, se atenderá a la media de los balances trimestrales individuales de cada una de ellas-, ya que si se confirma esta circunstancia, la parte de las rentas derivadas de la transmisión que no se corresponda con un incremento de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación, no tendrá derecho a la exención.

Señala la HFN que en el escrito de consulta se indica que cada una de las SPV realiza, desde el inicio de la fase de desarrollo (actividad de prospección de mercado, búsqueda de oportunidades de negocio y obtención de las licencias y permisos necesarios para la construcción y funcionamiento de ese tipo instalaciones), **una actividad económica, disponiendo de una ordenación por cuenta propia de medios de producción y humanos** (a pesar de no tener trabajadores, cada SPV subcontratará los correspondientes servicios a otras entidades del Grupo AAA y a proveedores externos) con la finalidad de generar valor añadido para sus accionistas. Por tanto, habrá que analizar si más de la mitad de los activos de las SPVs están afectos a una actividad económica

Pues bien, señala la HFN que teniendo en cuenta que el Grupo AAA del que formarán parte las SPVs opera como promotor de parques eólicos y/o solares, que las SPVs dispondrán de medios materiales y personales (en este supuesto a nivel de grupo en los términos del art. 42 del Código de Comercio) para el desarrollo de las actividades relacionadas en el párrafo anterior, y que estas actividades resultan necesarias para la promoción de las plantas solares y/o eólicas, dichas entidades no tendrían la consideración de patrimoniales, ya que **sus elementos estarán afectos al desarrollo de una actividad económica, al menos de forma directa o indirecta en relación a la actividad económica global subyacente del grupo**.

En consecuencia, la HFN considera que resulta de aplicación la exención de la renta positiva generada en la transmisión de participaciones en las SPVs prevista en el art. 35.4 LFIS siempre que se cumplan el resto de requisitos previstos para su aplicación.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito legal

Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública (DGSJFP)

Registro Mercantil

La escritura de compraventa de participaciones sociales debe presentarse ante la oficina liquidadora, y ello, aunque el único acto inscribible -la declaración de unipersonalidad- no sea una cantidad o cosa valuable.

Resolución de la DGSJFP de 13/02/2023

En este expediente el objeto del recurso consiste en determinar si una **escritura de compraventa de participaciones sociales y declaración de unipersonalidad** debe presentarse ante la oficina liquidadora competente, como exige el registrador, o si, por el contrario, ello no es necesario, ya que el único acto inscribible, la declaración de unipersonalidad, no tiene por objeto cantidad o cosa valuable, como manifiesta el notario.

Señala la DGSJFP que, ante las singularidades de la sociedad de capital unipersonal, se prevén en la normativa societaria determinadas cautelas para proteger los intereses de terceros, entre las que destaca la **necesaria publicidad** tanto **de la situación de unipersonalidad** -originaria o sobrevenida- como **de la pérdida de tal carácter** o **del cambio de socio único**.

Se exige que la escritura pública de declaración de unipersonalidad contenga la fecha y la naturaleza del acto o negocio que hubiese producido la misma. Pero ello no debe entenderse como una prohibición de que una misma escritura pública contenga tanto el negocio jurídico traslativo, en este caso una compraventa, como la declaración del cambio de socio único.

Corresponderá a los otorgantes, debidamente asesorados por el notario, **la decisión de cómo instrumentar los negocios jurídicos y si**, en su caso, **la declaración de cambio de socio único, quieren que sea el único contenido de la escritura pública**, como permite el art. 203 del Reglamento del Registro Mercantil (RRM), **o desean realizarla conjuntamente con el negocio jurídico traslativo que da lugar a dicho cambio**.

En cuanto a las **obligaciones fiscales**, el art. 86.1 RRM establece que *"no podrá practicarse asiento alguno, a excepción del de presentación, si no se ha justificado previamente que ha sido solicitada o practicada la liquidación de los tributos correspondientes al acto o contrato que se pretenda inscribir o al documento en virtud del cual se pretenda la inscripción"*. Dicho artículo es el reflejo registral de los arts. 54.1 de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (LITP y AJD) y 122 y 123 de su Reglamento.

La inadmisión de los documentos inscribibles en los registros público si no se acreditara el cumplimiento fiscal del contribuyente, constituye una de las medidas establecidas por el legislador en orden a evitar el fraude fiscal y garantizar el cumplimiento por los sujetos pasivos de la obligación de presentación que le impone el art. 29.2 c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT). Derivado del deber de colaboración con la Administración tributaria, también está la obligación del registrador de decidir si el contenido del documento presentado se halla sujeto o no a impuesto, aunque la valoración que haga de este aspecto no será definitiva en el plano fiscal.

El notario recurrente alega que el único acto inscribible contenido en la escritura es el cambio de socio único y al no tener por objeto cantidad o cosa valuables, no es necesario su presentación ante la oficina liquidadora competente, conforme al art. 54.2 LITP y AJD. Sin embargo, **la DGSJFP no comparte dicha pretensión, ya que la legislación fiscal aplicable** se refiere a un concepto más amplio *"ningún documento que contenga actos o contratos sujetos a este impuesto"*; es decir, **no se refiere solo al acto inscribible, sino al concepto más amplio de documento, en este caso,**

KPMG

© 2023 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.

Ámbito legal (cont.)

Registro Mercantil

escritura pública, y la misma contiene una compraventa de participaciones sociales, la cual está sujeta a presentación ante la oficina liquidadora.

En consecuencia, la DGSJFP desestima el recurso y confirma la calificación recurrida, por la que se deniega la inscripción de una escritura de declaración de unipersonalidad.

Se deniega la práctica del depósito de las cuentas anuales de un ejercicio, al haberse calificado negativamente las de los dos ejercicios anteriores.

Resolución de la DGSJFP de 08/02/2023

El objeto del recurso consiste en si pueden depositarse, o no, las cuentas anuales del ejercicio 2021, cuando están pendientes de depósito las de los ejercicios 2019 y 2020, por haber sido calificadas negativamente.

La DGSJFP, siguiendo reiterada doctrina administrativa fijada en anteriores Resoluciones como las de 7 de febrero y 18 de diciembre de 2020, considera que la respuesta que ha de ser claramente negativa.

El art. 282.1 de la Ley de Sociedades de Capital (LSC) establece*: "El incumplimiento por el órgano de administración de la obligación de depositar, dentro del plazo establecido, los documentos a que se refiere este capítulo dará lugar a que no se inscriba en el Registro Mercantil documento alguno referido a la sociedad mientras el incumplimiento persista".*

Añadiendo el art. 378 RRM: *"1.* ***Transcurrido un año desde la fecha del cierre del ejercicio social sin que se haya practicado en el Registro el depósito de las cuentas anuales debidamente aprobadas, el Registrador Mercantil no inscribirá ningún documento presentado con posterioridad a aquella fecha, hasta que, con carácter previo, se practique el depósito. Se exceptúan*** *los títulos relativos al cese o dimisión de Administradores, Gerentes, Directores generales o Liquidadores, y a la revocación o renuncia de poderes, así como a la disolución de la sociedad y al nombramiento de liquidadores y a los asientos ordenados por la Autoridad judicial o administrativa. 2. Si tan sólo se hubiese efectuado el asiento de presentación de las cuentas anuales, el cierre registral provisional únicamente se practicará cuando caduque dicho asiento (...) 7. El cierre del Registro persistirá hasta que se practique el depósito de las cuentas pendientes o se acredite, en cualquier momento, la falta de aprobación de estas en la forma prevista en el apartado 5".*

De ambos preceptos resulta que **el cierre registral es consecuencia de un incumplimiento, y subsiste mientras éste persista.**

El recurrente alega que las cuentas anuales de dichos ejercicios ya fueron presentadas, pero habiéndose cancelado por caducidad sus respectivos asientos de presentación, por no haberse subsanado sus defectos ni interpuesto recurso, es de aplicación lo previsto en el art. 378.2 RRM y, en consecuencia, procede el cierre provisional del Registro.

Concluye la DGSJFP confirmando la negativa del registrador mercantil a practicar el depósito de las cuentas anuales de una sociedad limitada relativas al ejercicio 2021.

KPMG

© 2023 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.

Ámbito legal (cont.)

Registro Mercantil

La DGSJFP avala la calificación negativa de la inscripción de una escritura de reducción de capital por rectificación de otra de ampliación de capital.

Resolución de la DGSJFP de 07/02/2023

Gira este expediente en torno a la calificación negativa de una inscripción en el Registro Mercantil de una escritura de subsanación de otra previa de ampliación de capital, debidamente inscrita en el momento oportuno, mediante la que se dispone la reducción de la cifra aumentada entonces, sin devolución de aportaciones, bajo el argumento de no haberse realizado el desembolso en efectivo declarado en su día.

Para la resolución de este asunto la DGSJFP adopta lo mantenido en anteriores Resoluciones relativas a la situación irregular que, desde el punto de vista societario, se produce en los casos de falta de desembolso del capital social, donde señaló que *"sin perjuicio de la posibilidad de realizar nuevas aportaciones en neto para cubrir el déficit y mantener la cifra originaria del capital social (…) y sin perjuicio, también y en todo caso, de la aplicación del régimen de responsabilidad solidaria por la realidad de las aportaciones ex art. 77 LSC; lo que es terminantemente claro es que* ***la sociedad no puede rebajar la cifra de capital social inscrito en perjuicio de terceros sin respetar para ello los requisitos previstos en la Ley para la reducción del capital****.* ***Todo ello, con independencia del procedimiento que hubiere de seguirse para la reducción de capital e****n cuyo marco se hace efectivo un diferente sistema de tutela de acreedores: ya sea una* ***reducción por pérdidas*** *ex arts. 320 y ss. LSC (…); ya sea una* ***reducción por restitución de aportaciones*** *ex arts. 329 a 331 LSC (…) o, incluso, ya sea* ***por amortización acordada de las consiguientes participaciones y con dotación de la reserva de capital amortizado ex arts. 140.1.b y 141.1 LSC****"*.

Habiéndose optado por la reducción de capital, es necesario tener en cuenta *que "no pueden confundirse los mecanismos de protección a terceros que resultan de un registro de titularidades como es el Registro de la Propiedad y que se traducen en la intangibilidad de las inscripciones de terceros sin consentimiento de su titular o por medio de sentencia firme, con aquellos contemplados por la legislación en un registro de personas, como el Registro Mercantil, en el que la intangibilidad de los asientos del titular se refuerza con mecanismos de protección de los terceros no titulares en los supuestos en los que la alteración del contenido del Registro pueda producirles un perjuicio".* Consecuencia de ello es que **el título por el que se pretende la rectificación** no puede limitarse a contemplar el interés del titular del negocio jurídico de ampliación de capital erróneamente formalizado, sino que **ha de reunir los requisitos de protección de terceros previstos por el ordenamiento**; en definitiva, **ha de especificar el procedimiento tutelar elegido y cumplir las condiciones exigidas para su aplicación.**

En virtud de lo expuesto, la DGSJFP desestima el recurso y confirma el defecto impugnado.

No se puede practicar el depósito de cuentas anuales si no vienen acompañadas del formulario relativo a la declaración de identificación del titular real de la sociedad, referido en la Orden JUS/794/2021.

Resolución de la DGSJFP de 01/02/2023

Se origina este asunto a raíz del recurso interpuesto por los administradores mancomunados de una S.L., contra el rechazo de la registradora Mercantil, a practicar el depósito de cuentas de la sociedad correspondiente al ejercicio

KPMG

© 2023 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.

Ámbito legal (cont.)

Registro Mercantil

2021, por no venir acompañadas del formulario relativo a la declaración de identificación del titular real a que se refiere la Orden de JUS/794/2021, publicada el 4 de julio de 2022.

La DGSJFP reitera la doctrina formulada en previas Resoluciones (de 10, 11 y 12 de enero, 6 de septiembre y 21 y 29 de noviembre de 2022, entre otras) para señalar que **el registrador ostenta competencia para rechazar dicho depósito si las cuentas anuales no vienen acompañadas de los documentos que resultan de los modelos oficiales; documentos que son idénticos** tanto **en la Orden JUS/794/2021**, de 22 de julio, 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, como **en la Orden JUS/319/2018**, de 21 de marzo y como en la más reciente **Orden JUS/616/2022**, de 30 de junio.

La obligación de proporcionar la información sobre titularidad real a efecto de su conservación en el registro no queda afectada por la Sentencia del TJUE de 22 de noviembre de 2022 -que es de plena aplicación en el ordenamiento jurídico español-, que declara la nulidad de la norma que establece que *"Los Estados miembros garantizarán que la información sobre la titularidad real esté en todos los casos a disposición de: (...) c) cualquier miembro del público en general"* y que no tiene el alcance de prohibir, en todo caso, la publicidad del contenido del registro de titularidades reales.

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

Registro de la Propiedad

Los herederos de quien fue parte en el acuerdo de una Junta de propietarios quedan también vinculados (como lo fue su causante), sin que pueda exigirse que presten su consentimiento cuando, posteriormente, se pretende inscribir una modificación estatutaria.

Resolución de la DGSJFP de 31/01/2023

Respecto a los estatutos de una comunidad de propietarios, se debate en este asunto si procede, o no, la suspensión de la inscripción de la cláusula que prohíbe a los propietarios el uso del inmueble para alquiler turístico. El acuerdo fue aprobado por unanimidad de los asistentes (6 propietarios de 16 elementos privativos), que representan el 74,6340% de las cuotas de propiedad; y notificado al resto de propietarios del inmueble, sin que se hubiese presentado reclamación alguna.

El consentimiento unánime de los propietarios que, para la modificación del título constitutivo de la propiedad horizontal, exige el art, 5 de la Ley sobre Propiedad Horizontal **ha de ser de los propietarios que lo fueran en la fecha de adopción del acuerdo de modificación del título constitutivo**, y **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.

No obstante, tiene razón el notario recurrente al afirmar que, en el caso, al ser los nuevos titulares registrales herederos de la propietaria cuyo consentimiento se considera prestado ex art. 17, regla octava, LPH, deben

KPMG

© 2023 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.

Ámbito legal (cont.)

Registro de la Propiedad

pasar por los actos realizados o que afecten a la causante, en virtud del art. 661 CC (cfr., también artículo 1257 del mismo Código). Y es que **debe entenderse que los herederos de quien fue parte en el acuerdo de la junta de propietarios quedan también vinculados como su causante y, por ello, no puede exigirse que presten su consentimiento cuando posteriormente se pretende inscribir la modificación estatutaria cuestionada.**

En todo caso, aunque se dejara al margen esta consideración, en el caso, 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 que, habiendo sido consentido por propietarios cuyas cuotas representan más de ese porcentaje, debe entenderse que **el acuerdo será inscribible aunque faltara el consentimiento de quienes han adquirido elementos privativos con posterioridad a la adopción de tal acuerdo por la junta de propietarios.**

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

KPMG

© 2023 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.

© 2023 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.

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

KPMG
© 2023 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.

kpmgabogados.es

© 2023 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.