

KNOW

Novedades Jurídicas y Fiscales

Boletín de actualización

Nº 121 – Abril 2023



Índice

En el punto de mira	3
----------------------------	----------



Novedades legislativas

Ámbito fiscal	5
Ámbito legal	10

Jurisprudencia

Ámbito fiscal	19
Ámbito legal	26

Doctrina administrativa

Ámbito fiscal	34
Ámbito legal	40

Abreviaturas	45
---------------------	-----------

En el punto de mira

KPMG Abogados S.L.P.

En el mes de abril el protagonismo normativo en el ámbito fiscal ha venido de la mano de desarrollos reglamentarios y normas de gestión, destacando el Real Decreto 249/2023 por el que se modifican diversos reglamentos de desarrollo de la Ley General Tributaria así como reglamentos de normas sustantivas como el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, el IVA, el IRPF y el Impuesto de Sociedades.

Entre las novedades que se introducen a través de este Real Decreto destaca el desarrollo de las obligaciones de información sobre monedas virtuales, la introducción de un nuevo supuesto de revocación del NIF asociado a la falta de depósito de cuentas anuales en el Registro Mercantil durante cuatro ejercicios consecutivos y otras de diversa índole, que se incluyen en este número.

En cuanto a otras normas de gestión con impacto fiscal, se han aprobado en abril modificaciones de índole censal y otras que afectan a la domiciliación del pago de determinadas deudas tributarias. En cuanto a estas últimas, permitirán efectuar domiciliaciones bancarias desde cuentas abiertas en entidades que no tienen la consideración de colaboradoras con la AEAT, siempre que se encuentren en la Zona Única de Pagos. Esta segunda medida facilitará el pago de deudas tributarias de no residentes sin cuenta abierta en entidades en España, así como a residentes que no dispongan de cuenta abierta en una entidad colaboradora.

Por otra parte -y en este caso con rango de ley- se ha modificado tanto el Concierto económico con el País Vasco como el Convenio económico con Navarra, incorporando en ellos reglas de distribución de competencias de nuevas figuras impositivas. En concreto, en relación con el Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas, el Impuesto de Envases de Plástico no Reutilizables, el Impuesto sobre Gases Fluorados de efecto invernadero y el Impuesto sobre Depósitos de residuos.

Continúa asimismo la tramitación de normas de relevancia, entre ellas, la transposición a la normativa interna del mecanismo de tributación mínima global para grandes grupos nacionales y multinacionales, donde se ha comunicado un trámite de audiencia sin que por el momento haya trascendido un borrador del texto. Prosigue también su tramitación la Ley del mecenazgo, actualmente en fase de proyecto, con cambios que atañen tanto a las entidades sin ánimo de lucro como a quienes realicen aportaciones.

En el apartado de jurisprudencia se incluyen diversas sentencias del Tribunal de Justicia de la UE y de nuestros tribunales nacionales.

En la esfera comunitaria el TJUE ha emitido un pronunciamiento relevante sobre el régimen de consolidación fiscal en Francia, por discriminar con un trato más desfavorable los dividendos distribuidos por filiales no residentes frente al que podría aplicar un grupo de sociedades que tributan en el mismo grupo fiscal.

El Tribunal Supremo, por su parte, ha dictado sentencias también relevantes y de distinta índole.

Destacamos en este número pronunciamientos en materia de responsabilidad tributaria de accionistas y sobre la graduación de sanciones tributarias; así como su sentencia por la que confirma que la normativa tributaria española es contraria a la libre circulación de capitales al limitar a los fondos de inversión libres no residentes el acceso a un tipo de gravamen reducido que sí resulta aplicable a los fondos de inversión no armonizados españoles.

En el ámbito legal, se incluyen pronunciamientos judiciales recaídos en materia laboral, concursal y de protección de datos –por uso de datos sin consentimiento de los afectados-, entre otros.

En el ámbito mercantil, incluimos una Sentencia en la que se analiza el daño causado a un patrimonio social y su imputación a consejeros demandados.

En cuanto a pronunciamientos administrativos, el TEAC ha emitido resoluciones de interés, entre otras, en materia de tributación directa y sobre el principio de protección de la confianza legítima.

Respecto de la Dirección General de Tributos destacamos la interpretación vertida en los últimos pronunciamientos sobre la calificación de establecimientos permanentes, la entrega de acciones a trabajadores de una empresa y requisitos para poder disfrutar de la exoneración de tributación hasta 12.000 euros o sobre el Impuesto sobre el Patrimonio en caso de no residentes titulares de sociedades inmobiliarias.

Por último, incluimos diversas resoluciones de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública de interés.

Por su particular casuística, destaca la Resolución que avala que los apoderados mancomunados puedan, conjuntamente, subapoderar a un tercero para que ejercite, individualmente, las facultades que ellos tienen concedidas.

Y para finalizar, recuerda la DGSJFP, en otra de sus Resoluciones, que el registrador de la Propiedad no puede entrar a revisar la decisión de fondo adoptada por la Administración al calificar un documento administrativo presentado a despacho.



Novedades legislativas

Ámbito Fiscal

Reglamentos de Ejecución de la UE

[CORRECCIÓN DE ERRORES DEL REGLAMENTO DE EJECUCIÓN \(UE\) 2023/254 de la Comisión, de 6 de febrero de 2023 \(DOUE](#)

[13/04/2023](#)), 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 ([Diario Oficial de la Unión Europea L 35 de 7 de febrero de 2023](#)).

[REGLAMENTO DE EJECUCIÓN \(UE\) 2023/823 de la Comisión de 13 de abril de 2023 \(DOUE 18/04/2023\)](#), por el que se establecen normas

de desarrollo de determinadas disposiciones de la Directiva 2011/16/UE del Consejo en lo que respecta a la evaluación y determinación de la equivalencia de la información en un acuerdo entre las autoridades competentes de un Estado miembro y un territorio no perteneciente a la Unión.

Reglamentos Delegados de la UE

[REGLAMENTO DELEGADO \(UE\) 2023/735 de la Comisión de 30 de enero de 2023 \(DOUE 05/04/2023\)](#), que modifica el Reglamento

Delegado (UE) 2020/760 en lo que atañe al requisito de presentar facturas para establecer la cantidad de referencia y se aclaran algunas cuestiones relativas al sistema electrónico de registro e identificación de los operadores de certificados (LORI).

[REGLAMENTO DELEGADO \(UE\) 2023/858 de la Comisión de 23 de febrero de 2023 \(DOUE 26/04/2023\)](#), que modifica el Reglamento

(UE) 2018/196 del Parlamento Europeo y del Consejo el que se establecen derechos de aduana adicionales sobre las importaciones de determinados productos originarios de los Estados Unidos de América.

Decisiones de la UE

[DECISIÓN \(UE\) 2023/829 de la Comisión de 17 de abril de 2023 \(DOUE 19/04/2023\)](#), relativa a la franquicia de los derechos de importación y la

exención del IVA a la importación para los bienes y mercancías destinados a ser distribuidos a las personas que huyen de la agresión militar en Ucrania y a las personas necesitadas en Ucrania, o puestos a su disposición gratuitamente [notificada con el número C(2023) 2490] (Los textos en lenguas alemana, eslovaca, estonia, francesa, letona, lituana, neerlandesa, polaca y rumana son los únicos auténticos).

Otros UE

[AVISO a los operadores económicos Nueva ronda de solicitudes de suspensión de los derechos autónomos del arancel aduanero común sobre algunos productos industriales y agrícolas \(DOUE 04/04/2023\) \(2023/C 122/06\)](#).

Ámbito fiscal (cont.)

Otros UE

[DECLARACIÓN CONJUNTA de la Unión y del Reino Unido en el Comité Mixto \(DOUE 17/04/2023\)](#), creado por el Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica de 24 de marzo de 2023 relativa al régimen del IVA aplicable a los bienes que no suponen un riesgo para el mercado interior de la Unión y sobre el régimen del IVA aplicable a las devoluciones transfronterizas

Leyes

[LEY 8/2023, de 3 de abril \(BOE 04/04/2023\)](#), por la que se modifica la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

[LEY 9/2023, de 3 de abril \(BOE 04/04/2023\)](#), por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

[LEY 10/2023, de 3 de abril \(BOE 04/04/2023\)](#), por la que se aprueba la metodología de señalamiento del cupo del País Vasco para el quinquenio 2022-2026.

Reales Decretos

[REAL DECRETO 249/2023, de 4 de abril \(BOE 05/04/2023\)](#), por el que se **modifican varios Reglamentos en materia tributaria**: el Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en **materia de revisión en vía administrativa**, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo; el **Reglamento General de Recaudación**, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio; el Reglamento General de las actuaciones y los **procedimientos de gestión e inspección tributaria** y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio; el **Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones**, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre; el **Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido**, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre; el **Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, y el **Reglamento del Impuesto sobre Sociedades**, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio.

Su objeto principal es incorporar una serie de modificaciones reglamentarias derivadas de los cambios introducidos a nivel legal por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal. Para ello se modifican tanto los Reglamentos de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), como los reglamentos reguladores del ISD, del IVA, del IRPF e IS.

- Entre las novedades aprobadas por este RD 249/2023 destaca el desarrollo reglamentario de las **obligaciones informativas relativas a monedas virtuales** y determinados **contratos de seguro** introducidas mediante la modificación del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (el Reglamento de gestión e inspección).
- Se configura un **nuevo supuesto de revocación del NIF** que se introduce en la LGT que se producirá cuando se acredite que una sociedad no ha depositado sus cuentas anuales en el Registro Mercantil durante 4 ejercicios consecutivos.

Ámbito fiscal (cont.)

Reales Decretos

- Incorpora otras medidas relacionadas con los **reglamentos de desarrollo de la LGT y con los reguladores del ISD, IVA, IRPF e IS**. Entre otras y por su relevancia destacamos que:
 - I. Se excluye la obligación de retener para los ETF extranjeros, equiparándolos a los ETF españoles -instituciones de inversión colectiva conocidas como fondos y sociedades de inversión cotizadas o ETF según sus siglas en inglés-.
 - II. Se establece expresamente el inicio del periodo ejecutivo de las deudas tributarias tras una negativa a suspenderlas.
 - III. Se reconoce que la falta de pago del primer pago fraccionado de la declaración del IRPF abrirá el periodo ejecutivo sobre la totalidad de la deuda tributaria.
 - IV. Se incluyen novedades en materia de censos tributarios, representantes fiscales, en cuanto al régimen de entradas en el domicilio o el informe ampliatorio en el caso de las actas por disconformidad.

La entrada en vigor de las medidas incorporadas con este RD 249/2023 se prevé, en general, a los 20 días de su publicación -esto es, **el 25 de abril de 2023-**, con algunas **excepciones**.

Órdenes Ministeriales

ORDEN HFP/381/2023, de 18 de abril (BOE 20/04/2023), por la que se modifican la Orden EHA/1274/2007, de 26 de abril, por la que se aprueban los modelos 036 de Declaración censal de alta, modificación y baja en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores y 037 Declaración censal simplificada de alta, modificación y baja en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores y la Orden HFP/417/2017, de 12 de mayo, por la que se regulan las especificaciones normativas y técnicas que desarrollan la llevanza de los Libros registro del Impuesto sobre el Valor Añadido a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria establecida en el artículo 62.6 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, y se modifica otra normativa tributaria.

Esta Orden adapta el modelo 036 y la llevanza de libros registro del IVA a través de la sede electrónica de la AEAT a las modificaciones introducidas por el RD 249/2023. Ha entrado en vigor, con carácter general, el 25 de abril de 2023, salvo lo relativo a la llevanza de los libros registro del IVA, que entrará en vigor el 1 de julio de 2023. Incluimos a continuación un breve resumen de las novedades que ha introducido.

Modificaciones en materia de censos tributarios -en vigor desde el 25 de abril de 2023-

El Real Decreto 249/2023 regula la formación del Registro de extractores de depósitos fiscales de productos incluidos en los ámbitos objetivos de los Impuestos sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas o sobre Hidrocarburos (**Registro de extractores**) a los que se refiere el apartado quinto del anexo de la Ley del IVA.

Estará integrado por las personas o entidades, cualquiera que sea su condición, que extraigan de los depósitos fiscales los productos incluidos en los ámbitos objetivos de los citados impuestos.

Ámbito fiscal (cont.)

Órdenes Ministeriales

Atendiendo a esta modificación, la Orden incorpora al modelo 036 la solicitud de inclusión y de baja en dicho Registro de extractores.

Asimismo, también introduce en el modelo 036 una modificación de carácter técnico para incluir la fecha de efectos de la adquisición o cese de la condición de revendedor de teléfonos móviles, consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales a los que se refiere el artículo 84.uno 2.º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Modificación en la llevanza de los libros-registro del IVA a través de la sede de la AEAT en vigor el 1 de julio de 2023.

El RD 249/2023 incorporó una **modificación técnica** en los libros registros de facturas emitidas del IVA con el objetivo de habilitar el registro de modificaciones en la base imponible y en la cuota por las que no exista obligación de expedir una factura rectificativa.

Derivado de lo anterior, esta Orden HFP/381/2023 habilita en el libro registro de facturas expedidas el apunte de modificaciones en la base imponible y cuota por las que no exista obligación de expedir una factura rectificativa, tales como las derivadas de la aplicación de regímenes especiales en los que la determinación de la base imponible se realiza en función del margen de beneficio; para lo cual se modifica Orden HFP/417/2017, de 12 de mayo.

ORDEN HFP/387/2023, de 18 de abril (BOE 21/04/2023), por la que se modifica la Orden EHA/1658/2009, de 12 de junio, por la que se establecen el procedimiento y las condiciones para la domiciliación del pago de determinadas deudas a través de cuentas abiertas en las entidades de crédito que prestan el servicio de colaboración en la gestión recaudatoria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

El Ministerio de Hacienda permitirá **domiciliar el pago de deudas tributarias desde cuentas registradas en entidades de crédito que no tengan la condición de colaboradoras** en la gestión recaudatoria estatal, siempre que se encuentren en la zona Única de Pagos en Euros (**Zona SEPA**) (*La Zona Sepa es la formada por los treinta y seis países siguientes: los veintisiete Estados miembros de la Unión Europea, Islandia, Liechtenstein, Noruega, Andorra, Mónaco, San Marino, Suiza, Reino Unido y Estado Ciudad del Vaticano*), una opción que hasta ahora no estaba disponible y que pasa a estarlo en virtud de la Orden HFP/387/2023.

La ampliación del alcance de la domiciliación se introduce para facilitar el pago de deudas tanto a los contribuyentes residentes en el extranjero que carecen de una cuenta abierta en España como a los residentes que no disponen de una cuenta de pago en alguna entidad colaboradora.

La orden ministerial precisa que aunque la cuenta se encuentre en una entidad no colaboradora, la gestión se realizará a través de entidades que sí tengan esa condición.

En cuanto a las comisiones, se establece la repercusión al obligado al pago todas las comisiones y gastos bancarios que la AEAT deba satisfacer a las entidades colaboradoras participantes, por la realización de las gestiones bancarias necesarias.

Esta medida ha entrado en vigor el 22 de abril de 2023. No obstante, sus efectos se producirían en distintas fechas:

- En cuanto a la **domiciliación de aplazamientos y fraccionamientos**: será aplicable a las solicitudes presentadas ante la AEAT a partir del 1 de julio de 2023.

Ámbito fiscal (cont.)

Órdenes Ministeriales

- En cuanto a la **domiciliación de autoliquidaciones**: será aplicable respecto de declaraciones o autoliquidaciones presentadas ante la AEAT a partir del 1 de febrero de 2024.

Sin perjuicio de lo anterior, el pago de autoliquidaciones presentadas entre el 1 de julio de 2023 y el 31 de enero de 2024, podrá ser domiciliado en cuentas abiertas en entidades no colaboradoras, radicadas en la zona SEPA, siguiendo el procedimiento establecido al efecto.

CORRECCIÓN DE ERRORES DE LA ORDEN HFP/1259/2022, de 14 de diciembre (BOE 22/04/2023), por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

ORDEN HFP/396/2023, de 18 de abril (BOE 22/04/2023), por la que se modifica la Orden HFP/1335/2022, de 28 de diciembre, sobre delegación de la inspección del Impuesto sobre Actividades Económicas.

ORDEN HFP/405/2023, de 18 de abril (BOE 25/04/2023), por la que se reducen para el período impositivo 2022 los índices de rendimiento neto y la reducción general aplicables en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales.

Esta Orden (en vigor el 25 de abril), por un lado, reduce los índices de rendimiento neto aplicables en 2022 por las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por circunstancias excepcionales de determinadas zonas geográficas definidas en el Anexo de la Orden. Por otro, eleva para 2022 del 15% al 25% la reducción general aplicable en el método de estimación objetiva para las actividades agrícolas ganaderas y forestales incluidas en el anexo I de la Orden HFP/1335/2021.

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social Instrumentos de la UE

[INSTRUMENTO DE ADHESIÓN AL CONVENIO sobre el trabajo decente para las trabajadoras y los trabajadores domésticos, hecho en Ginebra el 16 de junio de 2011 \(BOE 03/04/2023\).](#)

[INSTRUMENTO DE ADHESIÓN AL CONVENIO sobre el trabajo en el sector pesquero, hecho en Ginebra el 14 de junio de 2007 \(BOE 03/04/2023\).](#)

Órdenes Ministeriales

[CORRECCIÓN DE ERRATAS DE LA ORDEN PCM/313/2023, de 30 de marzo \(BOE 06/04/2023\)](#), por la que se modifica la Orden PCM/74/2023, de 30 de enero, por la que se desarrollan las normas legales de cotización a la Seguridad Social, desempleo, protección por cese de actividad, Fondo de Garantía Salarial y formación profesional para el ejercicio 2023.

[ORDEN ISM/435/2023, de 24 de abril \(BOE 29/04/2023\)](#), por la que se modifica la Orden del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, de 5 de octubre de 1983, por la que se fijan las estructuras orgánicas de las Direcciones Provinciales de las Entidades Gestoras y Servicios Comunes de la Seguridad Social.

Resoluciones

[RESOLUCIÓN de 30 de marzo de 2023 \(BOE 01/04/2023\)](#), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 2/2023, de 16 de marzo, de medidas urgentes para la ampliación de derechos de los pensionistas, la reducción de la brecha de género y el establecimiento de un nuevo marco de sostenibilidad del sistema público de pensiones.

[RESOLUCIÓN de 18 de abril de 2023 \(BOE 28/04/2023\)](#), de la Tesorería General de la Seguridad Social, por la que se extiende el ámbito competencial de las direcciones provinciales de la Tesorería General de la Seguridad Social con respecto a determinados procedimientos y actuaciones, y sus impugnaciones, relativos al encuadramiento de empresas y trabajadores en el sistema de la Seguridad Social, a la inscripción de empresas, a la afiliación, altas, bajas y variaciones de datos de trabajadores, y a la cotización y recaudación de empresas y trabajadores.

[RESOLUCIÓN de 20 de abril de 2023 \(BOE 28/04/2023\)](#), de la Secretaría de Estado de Empleo y Economía Social, por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 14 de marzo de 2023, por el que se aprueba la Estrategia Española de Seguridad y Salud en el Trabajo 2023-2027.

Mercantil

Órdenes Ministeriales

[ORDEN CUD/330/2023, de 28 de marzo \(BOE 05/04/2023\)](#), por la que se aprueba la metodología para la determinación de las tarifas generales de las entidades de gestión de derechos de propiedad intelectual por la utilización de su repertorio y el contenido de la memoria económica que debe acompañar a las tarifas generales.

Resoluciones

[RESOLUCIÓN de 11 de abril de 2023 \(BOE 20/04/2023\)](#), de la Secretaría de Estado de Comercio, por la que se publica el Convenio con la Cámara Oficial de Comercio, Industria, Servicios y Navegación de España, para el desarrollo de programas de apoyo a la competitividad del comercio minorista 2023.

Ámbito legal (cont.)

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 14 de abril de 2023 (BOE 21/04/2023), de la Subsecretaría, por la que se publica la Adenda de prórroga al Convenio de colaboración entre la Comisión Nacional del Mercado de Valores y el Colegio de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España, para la consulta de la titularidad real de sociedades mercantiles a través del Registro Mercantil y otra información de los Registros de la Propiedad y Mercantiles.

Banca, Seguros y Mercado de Valores

Acuerdos Internacionales

LISTA DE LOS ACUERDOS BILATERALES de inversión (DOUE 28/04/2023), contemplados en el artículo 4, apartado 1, del Reglamento (UE) n.º 1219/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo, por el que se establecen disposiciones transitorias sobre los acuerdos bilaterales de inversión entre Estados miembros y terceros países (2023/C 150/01).

Reglamentos Delegados de la UE

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2023/827 de la Comisión de 11 de octubre de 2022 (DOUE 19/04/2023), por el que se establecen normas técnicas de regulación por las que se modifica el Reglamento Delegado (UE) n.º 241/2014 en lo que respecta a la autorización previa para reducir los fondos propios y los requisitos relativos a los instrumentos de pasivos admisibles.

Decisiones de la UE

DECISIÓN (UE) 2023/817 del Banco Central Europeo de 5 de abril de 2023 (DOUE 17/04/2023), por la que se modifica la Decisión (UE) 2019/1743 relativa a la remuneración de las tenencias de exceso de reservas y de determinados depósitos (BCE/2019/31) (BCE/2023/9).

DECISIÓN (UE) 2023/864 del Banco Central Europeo de 13 de abril de 2023 (DOUE 27/04/2023), por la que se modifica la Decisión BCE/2014/16 sobre el establecimiento de un Comité Administrativo de Revisión y sus normas de funcionamiento (BCE/2023/11).

Orientaciones de la UE

ORIENTACION (UE) 2023/818 del Banco Central Europeo de 5 de abril de 2023 (DOUE 17/04/2023), por la que se modifica la Orientación (UE) 2019/671 sobre las operaciones internas de gestión de activos y pasivos por los bancos centrales nacionales (BCE/2019/7) (BCE/2023/8).

ORIENTACIÓN (UE) 2023/831 del Banco Central Europeo de 16 de diciembre de 2022 (BOE 19/04/2023), por la que se modifica la Orientación (UE) 2015/510 sobre la aplicación del marco de la política monetaria del Eurosistema (BCE/2022/48).

ORIENTACIÓN (UE) 2023/832 del Banco Central Europeo de 16 de diciembre de 2022 (BOE 19/04/2023), por la que se modifica la Orientación (UE) 2016/65 sobre los recortes de valoración que se utilizan en la aplicación del marco de la política monetaria del Eurosistema (BCE/2015/35) (BCE/2022/49).

ORIENTACIÓN (UE) 2023/833 del Banco Central Europeo de 16 de diciembre de 2022 (DOUE 19/04/2023), por la que se modifica la Orientación BCE/2014/31 sobre medidas temporales adicionales relativas a las operaciones de financiación del Eurosistema y la admisibilidad de los activos de garantía (BCE/2022/50).

Ámbito legal (cont.)**Administrativo**

Reglamentos de la UE

[REGLAMENTO \(UE\) 2023/851 del Parlamento Europeo y del Consejo de 19 de abril de 2023 \(DOUE 25/04/2023\)](#), por el que se modifica el Reglamento (UE) 2019/631 en lo que respecta al refuerzo de las normas de comportamiento en materia de emisiones de CO2 de los turismos nuevos y de los vehículos comerciales ligeros nuevos, en consonancia con la mayor ambición climática de la Unión.

[REGLAMENTO \(UE\) 2023/857 del Parlamento Europeo y del Consejo de 19 de abril de 2023 \(DOUE 26/04/2023\)](#), por el que se modifica el Reglamento (UE) 2018/842 sobre reducciones anuales vinculantes de las emisiones de gases de efecto invernadero por parte de los Estados miembros entre 2021 y 2030 que contribuyan a la acción por el clima, con objeto de cumplir los compromisos contraídos en el marco del Acuerdo de París, y el Reglamento (UE) 2018/1999.

Reglamentos Delegados de la UE

[REGLAMENTO DELEGADO \(UE\) 2023/807 de la Comisión de 15 de diciembre de 2022 \(DOUE 14/04/2023\)](#), relativo a la revisión del coeficiente de energía primaria para la electricidad en aplicación de la Directiva 2012/27/UE del Parlamento Europeo y del Consejo.

Decisiones de la UE

[DECISIÓN \(UE\) 2023/748 de la Comisión de 11 de abril de 2023 \(DOUE 12/04/2023\)](#), por la que se establecen las disposiciones de aplicación del Reglamento (CE) n.º 1367/2006 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las solicitudes de revisión interna de actos u omisiones administrativos.

[DECISIÓN \(UE\) 2023/852 del Parlamento Europeo y del Consejo de 19 de abril de 2023 \(DOUE 25/04/2023\)](#), por la que se modifica la Decisión (UE) 2015/1814 en lo relativo a la cantidad de derechos de emisión que deben incorporarse a la reserva de estabilidad del mercado en el marco del régimen de comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero en la Unión hasta 2030.

Reales Decretos

[REAL DECRETO 250/2023, de 4 de abril \(05/04/2023\)](#), 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 645/2020, de 7 de julio, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Transportes, Movilidad y Agenda Urbana.

[REAL DECRETO 278/2023, de 11 de abril \(BOE 12/03/2023\)](#), por el que se establece el calendario de implantación del Sistema de Formación Profesional establecido por la Ley Orgánica 3/2022, de 31 de marzo, de ordenación e integración de la Formación Profesional.

[REAL DECRETO 291/2023, de 18 de abril \(BOE 19/04/2023\)](#), por el que se modifica el Real Decreto 431/2020, de 3 de marzo, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Universidades.

[REAL DECRETO 313/2023, de 25 de abril \(BOE 26/04/2023\)](#), 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 509/2020, de 5 de mayo, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Cultura y Deporte.

Ámbito legal (cont.)

Reales Decretos

[**REAL DECRETO 314/2023, de 25 de abril \(BOE 26/04/2023\)**](#), por el que se desarrolla el procedimiento y los requisitos para el otorgamiento de la autorización administrativa de las redes de distribución de energía eléctrica cerradas.

[**REAL DECRETO 315/2023, de 25 de abril \(BOE 26/04/2023\)**](#), por el que se regula la concesión directa de dos subvenciones a la Escuela de Cinematografía y del Audiovisual de la Comunidad de Madrid (ECAM) y a la Escola Superior de Cinema i Audiovisuals de Catalunya (ESCAC) para la formación en capacidades digitales a profesionales del ámbito de la cinematografía y el audiovisual, en el marco del componente 19 del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia.

[**REAL DECRETO 331/2023, de 28 de abril \(BOE 29/04/2023\)**](#), por el que se modifica el Real Decreto 41/2022, de 12 de enero, por el que se crea el Comité Organizador de la Presidencia Española de la Unión Europea.

Órdenes Ministeriales

[**ORDEN APA/397/2023, de 17 de abril \(BOE 22/04/2023\)**](#), por la que se establece, para la campaña 2022, el límite máximo presupuestario del régimen simplificado para pequeños agricultores.

[**ORDEN ISM/404/2023, de 18 de abril \(24/04/2023\)**](#), por la que se atribuyen las funciones de supervisión de proyectos de obras.

[**ORDEN PCM/406/2023, de 24 de marzo \(BOE 25/04/2023\)**](#), por la que se modifica la Orden PRE/1435/2013, de 23 de julio, por la que se desarrolla el Reglamento de la Ley de Ordenación de los Transportes Terrestres en materia de transporte sanitario por carretera.

Resoluciones

[**RESOLUCIÓN de 27 de marzo de 2023 \(BOE 07/04/2023\)**](#), de la Secretaría de Estado de Telecomunicaciones e Infraestructuras Digitales, por la que se determinan los tipos de estaciones radioeléctricas para los que se requiere una certificación sustitutiva del acto de reconocimiento técnico previo a la autorización para la puesta en servicio.

[**RESOLUCIÓN de 29 de marzo de 2023 \(BOE 08/04/2023\)**](#), de la Secretaría de Estado de Telecomunicaciones e Infraestructuras Digitales, por la que se aprueban los modelos relacionados con la autorización para la puesta en servicio de determinadas estaciones que hacen uso del dominio público radioeléctrico.

[**RESOLUCIÓN de 20 de abril de 2023 \(BOE 25/04/2023\)**](#), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 3/2023, de 28 de marzo, de prórroga del mecanismo de ajuste de costes de producción para la reducción del precio de la electricidad en el mercado mayorista regulado en el Real Decreto-ley 10/2022, de 13 de mayo.

[**RESOLUCIÓN de 4 de abril de 2023 \(BOE 27/04/2023\)**](#), de la Dirección General de Vivienda y Suelo, por la que se publica el Acuerdo de Consejo de Ministros de 4 de abril de 2023, por el que se revisan y modifican los tipos de interés efectivos anuales vigentes para los préstamos cualificados o convenidos concedidos en el marco del Programa 1996 del Plan de Vivienda 1996-1999, del Plan de Vivienda 2002-2005 y del Plan de Vivienda 2005-2008.

Ámbito legal (cont.)

Resoluciones

[**RESOLUCIÓN de 18 de abril de 2023 \(BOE 27/04/2023\)**](#), de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se fija el precio medio de la energía a aplicar en el cálculo de la retribución del servicio de gestión de la demanda de interrumpibilidad prestado por los consumidores de los sistemas eléctricos de los territorios no peninsulares a los que resulta de aplicación la Orden ITC/2370/2007, de 26 de julio, durante el segundo trimestre de 2023.

Defensa de la Competencia
Resoluciones

[**RESOLUCIÓN de 14 de abril de 2023 \(BOE 22/04/2023\)**](#), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se publica la Resolución relativa a la revisión del precio de la capacidad en PAI del servicio de banda ancha mayorista NEBA.

Derecho Digital e Innovación
Reglamentos de la UE

[**Sistemas de identificación electrónica notificados con arreglo al artículo 9, apartado 1, del Reglamento \(UE\) n.º 910/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo \(DOUE 19/04/2023\)**](#), relativo a la identificación electrónica y los servicios de confianza para las transacciones electrónicas en el mercado interior (DO L 257 de 28.8.2014, p. 73.) 2023/C 136/02

Órdenes Ministeriales

[**ORDEN TES/369/2023, de 10 de abril \(BOE 17/04/2023\)**](#), por la que se aprueba la Política de Seguridad de la Información y de los Servicios en el ámbito de la administración digital del Ministerio de Trabajo y Economía Social y se crea el Comité de Seguridad de las Tecnologías de la Información y las Comunicaciones del Departamento.

Penal
Leyes Orgánicas

[**LEY ORGÁNICA 4/2023, de 27 de abril \(BOE 28/04/2023\)**](#), para la modificación de la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal, en los delitos contra la libertad sexual, la Ley de Enjuiciamiento Criminal y la Ley Orgánica 5/2000, de 12 de enero, reguladora de la responsabilidad penal de los menores.

BREXIT
Decisiones de la UE

[**DECISIÓN n.º 1/2023 del Comité Mixto \(DOUE 17/04/2023\)**](#), creado por el Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica de 24 de marzo de 2023 por la que se establecen disposiciones relativas al Marco de Windsor [2023/819].

Recomendaciones de la UE

[**RECOMENDACIÓN n.º 1/2023 del Comité Mixto \(DOUE 17/04/2023\)**](#), creado por el Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica de 24 de marzo de 2023 relativa a la vigilancia del mercado y el control del cumplimiento [2023/820].

[**RECOMENDACIÓN N.º 2/2023 del Comité Mixto \(DOUE 17/04/2023\)**](#), creado por el Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica de 24 de marzo de 2023 relativa al artículo 13, apartado 3 bis, del Protocolo sobre Irlanda/Irlanda del Norte [2023/821].

Ámbito legal (cont.)

Declaraciones de la UE

DECLARACIÓN CONJUNTA n.º 1/2023 de la Unión y del Reino Unido en el Comité Mixto (DOUE 17/04/2023), creado por el Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica de 24 de marzo de 2023

DECLARACIÓN CONJUNTA N.º 2/2023 de la Unión y del Reino Unido en el Comité Mixto (DOUE 17/04/2023), creado por el Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica de 24 de marzo de 2023

DECLARACIÓN CONJUNTA de la Unión y del Reino Unido en el Comité Mixto (DOUE 17/04/2023), creado por el Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica de 24 de marzo de 2023 relativa a la aplicación del artículo 10, apartado 1, del Marco de Windsor (Véase la Declaración Conjunta n.º 1/2023.)

DECLARACIÓN CONJUNTA de la Unión y del Reino Unido en el Comité Mixto (DOUE 17/04/2023), creado por el Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica de 24 de marzo de 2023 relativa a la aplicación del artículo 13, apartado 3 bis, del Marco de Windsor (Véase la Declaración Conjunta n.º 1/2023.)

DECLARACIÓN UNILATERAL del Reino Unido en el Comité Mixto (DOUE 17/04/2023), creado por el Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica de 24 de marzo de 2023 relativa a la vigilancia del mercado y el cumplimiento de la legislación

DECLARACIÓN UNILATERAL del Reino Unido en el Comité Mixto (DOUE 17/04/2023), creado por el Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica de 24 de marzo de 2023 relativa a los procedimientos de exportación aplicables a las mercancías que circulan de Irlanda del Norte a otras partes del Reino Unido

DECLARACIÓN UNILATERAL del Reino Unido en el Comité Mixto (DOUE 17/04/2023), creado por el Acuerdo Sobre la Retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica de 24 de marzo de 2023 relativa al mecanismo de consentimiento democrático del artículo 18 del Marco de Windsor (Véase la Declaración Conjunta n.º 1/2023.)

DECLARACIÓN UNILATERAL del Reino Unido en el Comité Mixto (DOUE 17/04/2023), creado por el Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica de 24 de marzo de 2023 relativa al refuerzo de las medidas de ejecución para las mercancías que circulen en paquetes desde otra parte del Reino Unido a Irlanda del Norte

DECLARACIÓN UNILATERAL de la Unión en el Comité Mixto (DOUE 17/04/2023), creado por el Acuerdo sobre la Retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica de 24 de marzo de 2023 en la que toma nota de la Declaración Unilateral del Reino Unido en el Comité Mixto creado por el Acuerdo sobre la Retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica de 24 de marzo de 2023 relativa a la vigilancia del mercado y el cumplimiento de la legislación

Ámbito legal (cont.)

Declaraciones de la UE

[DECLARACIÓN UNILATERAL de la Unión en el Comité Mixto \(DOUE 17/04/2023\)](#), creado por el Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica de 24 de marzo de 2023 en la que toma nota de la Declaración Unilateral del Reino Unido en el Comité Mixto creado por el Acuerdo sobre la Retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica de 24 de marzo de 2023 relativa a los procedimientos de exportación aplicables a las mercancías que circulan de Irlanda del Norte a otras partes del Reino Unido

[DECLARACIÓN UNILATERAL de la Unión en el Comité Mixto \(DOUE 17/04/2023\)](#), creado por el Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica de 24 de marzo de 2023 en la que se toma nota de la Declaración Unilateral del Reino Unido en el Comité Mixto creado por el Acuerdo sobre la Retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica de 24 de marzo de 2023 relativa al mecanismo de consentimiento democrático del artículo 18 del Marco de Windsor (Véase la Declaración conjunta n.º 1/2023.)

[DECLARACIÓN UNILATERAL de la Unión en el Comité Mixto \(DOUE 17/04/2023\)](#), creado por el Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica de 24 de marzo de 2023 en la que se toma nota de la Declaración unilateral del Reino Unido en el Comité Mixto creado por el Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica, de 24 de marzo de 2023, relativa al refuerzo de las medidas de ejecución para las mercancías que circulen en paquetes desde otra parte del Reino Unido a Irlanda del Norte.

Otros

Tratados Internacionales

[TRATADO DE AMISTAD Y COOPERACIÓN entre el Reino de España y la República Portuguesa, hecho en Trujillo el 28 de octubre de 2021 \(BOE 18/04/2023\)](#).

[INSTRUMENTO DE RATIFICACIÓN DEL PROTOCOLO AL TRATADO del Atlántico Norte sobre la adhesión de la República de Finlandia, hecho en Bruselas el 5 de julio de 2022 \(BOE 25/04/2023\)](#).

Reglamento de la UE

[REGLAMENTO \(UE\) 2023/734 del Parlamento Europeo y del Consejo de 15 de marzo de 2023 \(DOUE 05/04/2023\)](#), por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 549/2013 relativo al Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales de la Unión Europea y se derogan once actos jurídicos en el ámbito de las cuentas nacionales.

[REGLAMENTO \(UE\) 2023/839 del Parlamento Europeo y del Consejo de 19 de abril de 2023 \(DOUE 21/04/2023\)](#), por el que se modifica el Reglamento (UE) 2018/841 en lo que respecta al ámbito de aplicación, la simplificación de las normas de notificación y cumplimiento y el establecimiento de los objetivos de los Estados miembros para 2030, y el Reglamento (UE) 2018/1999 en lo que respecta a la mejora del seguimiento, la notificación, el seguimiento de los avances y la revisión.

Ámbito legal (cont.)	
Reglamento de Ejecución de la UE	REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2023/736 de la Comisión de 31 de marzo de 2023 (DOUE 05/04/2023) , relativo a la definición de los detalles técnicos de la aplicación del mecanismo de corrección del mercado a los derivados vinculados a puntos de intercambio virtual en la Unión distintos del TTF.
Reglamento Delegados de la UE	REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2023/840 de la Comisión de 25 de noviembre de 2022 (DOUE 21/04/2023) , por el que se completa el Reglamento (UE) 2021/23 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación que especifican la metodología para el cálculo y el mantenimiento del importe adicional de recursos propios específicos prefinanciados que deberá utilizarse de conformidad con el artículo 9, apartado 14, de dicho Reglamento.
Decisiones de la UE	DECISIÓN (UE) 2023/863 de la Comisión de 26 de abril de 2023 (DOUE 27/04/2023) , relativa a la fijación de las cantidades correspondientes al 20 % del superávit global de determinados Estados miembros en el período de 2013 a 2020 con arreglo al Reglamento (UE) 2018/842 del Parlamento Europeo y del Consejo.
Reales Decretos	REAL DECRETO 207/2023, de 3 de abril (BOE 04/04/2023) , por el que se convocan elecciones locales y a las Asambleas de Ceuta y Melilla para el 28 de mayo de 2023.
Órdenes Ministeriales	ORDEN INT/316/2023, de 29 de marzo (BOE 01/04/2023) , por la que se modifican los anexos del Real Decreto 605/1999, de 16 de abril, de regulación complementaria de los procesos electorales. ORDEN HFP/329/2023, de 4 de abril (BOE 05/04/2023) , por la que se fijan las cantidades de las subvenciones a los gastos originados por actividades electorales para las elecciones locales de 28 de mayo de 2023. ORDEN PCM/337/2023, de 4 de abril (BOE 06/04/2023) , por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 14 de marzo de 2023, por el que se establecen obligaciones de servicio público al prestador del servicio postal universal en las elecciones que se convoquen durante 2023.
Instrucciones	INSTRUCCIÓN 1/2023, de 30 de marzo (BOE 04/04/2023) , de la Junta Electoral Central, sobre procedimiento de votación de los electores inscritos en el Censo Electoral de Residentes Ausentes (CERA), tras la modificación llevada a cabo por la Ley Orgánica 12/2022.
Resoluciones	RESOLUCIÓN de 30 de marzo de 2023 (BOE 06/04/2023) , de la Presidencia del Tribunal de Cuentas, por la que se publica el Acuerdo del Pleno de 29 de marzo de 2023, que aprueba la Instrucción relativa a la fiscalización de las contabilidades de las elecciones locales y autonómicas de 28 de mayo de 2023.



Jurisprudencia

Ámbito fiscal

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

LIBERTAD DE ESTABLECIMIENTO

Exención de dividendos distribuidos por filiales no residentes sin constitución de un grupo fiscal consolidado pero con vínculos de capital con sociedades residentes y la libertad de establecimiento.

Sentencia del TJUE de 11/05/2023, asuntos acumulados C-407/22 y C-408/22

De acuerdo con la normativa nacional francesa sobre régimen de consolidación fiscal, únicamente las sociedades residentes en Francia pueden optar por el régimen de consolidación fiscal y formar parte de un grupo en consolidación fiscal en dicho Estado miembro. Por tanto, una sociedad matriz residente en Francia puede optar por este régimen con sus filiales francesas pero no con filiales situadas en otros Estados miembros distintos de Francia. De ello resulta que, mientras que una entidad matriz francesa con filiales situadas en Francia puede disfrutar de una ventaja fiscal consistente en neutralizar la integración de la parte proporcional de los gastos y cargas fijados de forma uniforme en el 5% del importe neto de los dividendos percibidos por ella de las sociedades residentes que forman parte de la consolidación, una sociedad matriz residente con filiales situadas en otros Estados miembros no puede beneficiarse de esta neutralización (salvo si anteriormente formaba parte de un grupo en consolidación fiscal en Francia con sociedades residentes)

Con ocasión de la Sentencia *Groupe Steria* el TJUE ya se pronunció sobre la normativa expuesta en el sentido de considerar que la misma constituye una restricción a la libertad de establecimiento, en el sentido del art. 49 TFUE.

Sin embargo, el caso ahora analizado, se diferencia de la situación objeto de la Sentencia *Groupe Steria*, en que si bien las entidades no forman parte de un grupo en consolidación fiscal sí tenían opcionalmente esta posibilidad debido a los vínculos de capital que las unen a otras sociedades residentes en Francia.

Pues bien, también en este caso el TJUE declara incompatible con la libertad de establecimiento la normativa de un Estado miembro relativa a un régimen de consolidación fiscal en virtud de la cual:

- una sociedad matriz residente que haya optado por una consolidación fiscal con sociedades residentes puede beneficiarse de la neutralización de la integración de una parte proporcional de los gastos y cargas fijados de forma uniforme en el 5% del importe neto de los dividendos percibidos por ella de sus filiales situadas en otros Estados miembros que, si hubiesen sido residentes, habrían tenido derecho objetivamente a que se les aplicara, opcionalmente, el régimen de consolidación fiscal;
- mientras que se deniega dicha neutralización a una sociedad matriz residente que no haya optado por dicha consolidación fiscal a pesar de la existencia de vínculos de capital con otras sociedades residentes que lo permiten.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo (TS)

**Impuesto sobre la Renta de
No Residentes (IRNR)**
Tribunal Supremo (TS)**BENEFICIOS AL MECENAZGO**

La deducción en el Impuesto sobre Sociedades del 15% sobre los gastos de propaganda y publicidad para la difusión de acontecimientos de excepcional interés público prevista en el art. 27 de la Ley 49/2002 se ha calcular sobre el coste total de los envases que incorporen el logotipo de los acontecimientos.

Sentencia del TS de 13/04/2023. Rec. 7362/2021

El art. 27 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo establece una deducción del 15% sobre los gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual que, en cumplimiento de planes y programas de actividades realizados por un consorcio o por un órgano administrativo, se realicen para la difusión de acontecimientos de excepcional interés público.

El TS en su Sentencia 1247/2017, de 13 de julio asumió el criterio del TEAC que consideraba que, dentro del soporte publicitario había que diferenciar la parte del mismo que estrictamente tenía una función de publicidad de aquella otra que tenía otras funciones distintas; y únicamente aceptaron que los costes de esa primera parte pudieran considerarse como base de la deducción.

Sin embargo, en 2021 el TS dictó dos sentencias - 1057/2021 y 1058/2021, de 20 de julio- que abandonaban la anterior doctrina y fijaban como criterio que la deducción en el IS del 15% de los gastos de propaganda y publicidad para la difusión de acontecimientos de excepcional interés público, prevista en el art. 27 Ley 49/2002, de 23 diciembre, en relación con la adquisición de los envases que lleven incorporado el logotipo de tales acontecimientos, se ha de calcular sobre el **coste total** de los envases que incorporan el logotipo de los acontecimientos como base de la deducción. Estas dos sentencias fueron seguidas de otras posteriores en idéntico sentido.

En este última de abril de 2023 el TS reafirma la doctrina contenida en las sentencias de 2021 en el sentido de considerar que la base de la deducción debe calcularse sobre el coste total de los envases que incorporen el logotipo de los acontecimientos, independientemente de su función estrictamente publicitaria o no, ya que la anterior interpretación restringía el ámbito del beneficio fiscal analizado, reduciéndolo a cantidades insignificantes, en contra de una interpretación literal y finalista de la norma.

NO DISCRIMINACIÓN

El TS confirma que la normativa tributaria española es contraria a la libre circulación de capitales al limitar a los fondos de inversión libres no residentes el acceso a un tipo de gravamen reducido que sí resulta aplicable a los fondos de inversión no armonizados españoles.

Sentencia del TS de 05/04/2023 Rec. 7260/2021**Sentencia del TS de 11/04/2023 Rec.8220/2021; Rec. 7123/2021; Rec. 7127/2021**

De acuerdo con la normativa fiscal española, los fondos de inversión libres (FIL), no armonizados, residentes en España tributan al tipo de gravamen del 1% mientras que los FIL no residentes están sujetos al tipo del 19% previsto en la Ley del IRNR o al más favorable que pueda establecer el convenio para evitar la doble imposición aplicable.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo (TS)

Teniendo en cuenta este contexto normativo, el TS, siguiendo pronunciamientos recientes del TJUE, ha dictaminado que es contrario a la libertad de circulación de capitales el distinto tratamiento que la normativa tributaria española dispensa a los fondos de inversión libre (FIL) residentes y no residentes respecto de las rentas obtenidas en España.

En concreto, el TS alcanza las siguientes conclusiones:

- § La LIRNR infringe la libertad de circulación de capitales al establecer, en situaciones comparables, un tratamiento diferenciado entre fondos de inversión libres en función de su residencia. En concreto, al reservar a los residentes una tributación al tipo de gravamen del 1%, en tanto los no residentes tributan del 19%, o al que pueda establecer el CDI aplicable.
- § Ante la infracción originaria del derecho de la UE en que incurre la normativa española al imponer como elemento diferenciador del tratamiento tributario la residencia en España, el análisis de comparabilidad entre Fondos de Inversión no armonizados residentes y no residentes debe realizarse sobre los elementos esenciales intrínsecos considerados por el legislador español para otorgar el tratamiento fiscal más beneficioso a los fondos de inversión libres residentes. Tales elementos han de ser interpretados también conforme a las disposiciones del Derecho de la UE reguladoras de la gestión de los Fondos de Inversión Libre. Esta normativa está constituida actualmente por la Directiva 2011/61/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 8 de junio de 2011, relativa a los gestores de fondos de inversión alternativos, así como por la legislación aplicable a este tipo de Fondos de Inversión Libre en su estado de residencia (o Estado de origen).

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Tribunal Supremo (TS)

EXENCIÓN POR REINVERSIÓN DE LA VIVIENDA HABITUAL

El Tribunal Supremo fija jurisprudencia en la interpretación de los requisitos para disfrutar de la exención por reinversión en vivienda habitual en caso de cónyuges separados o divorciados garantizando la igualdad de trato.

Sentencia del TS de 05/05/2023. Rec. 7851/2021

En este asunto el TS se pronuncia sobre el derecho a la exención en el IRPF cuando las ganancias patrimoniales obtenidas en la transmisión de vivienda habitual son reinvertidas en la adquisición de nueva vivienda habitual pero con motivo de la separación o divorcio uno de los cónyuges haya cesado de la situación de residencia efectiva y esto se haya producido con más de dos años de antelación a la fecha de la transmisión de la vivienda.

El criterio administrativo ha sido el de considerar que para los cónyuges que debieron abandonar la vivienda habitual familiar por atribución del uso al otro cónyuge no se cumpliría uno de los requisitos para la exención de las ganancias: que la vivienda hubiera constituido la residencia efectiva del cónyuge que pretender obtener la exención, bien en la fecha de la transmisión o al menos en cualquier día dentro de los dos años anteriores a la misma.

Sin embargo, en esta sentencia el TS declara como criterio jurisprudencial que en las situaciones de separación, divorcio o nulidad del matrimonio que hubieren determinado el cese de la ocupación efectiva como vivienda habitual para el cónyuge que ha de abandonar el domicilio habitual por tales causas, el requisito de ocupación efectiva de la vivienda habitual en el momento de la transmisión o en cualquier día de los dos años anteriores a la misma, que exige el art. 41.3 *bis* Reglamento del IRPF se entenderá cumplido cuando tal situación concorra en el cónyuge que permaneció en la misma.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE)

Impuestos Especiales (IIEE)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE)

SANCIONES

Sancionar el incumplimiento de declarar e ingresar el IVA con una multa a tanto alzado del 20 % del IVA que se habría adeudado antes de imputar el IVA deducible no es contrario a los principios de proporcionalidad y de neutralidad fiscal.

Sentencia del TJUE de 17/05/2023. Asunto C418-22

El TJUE examina las sanciones impuestas en caso de incumplimiento de la obligación de declaración y pago a la luz de diversos artículos de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del IVA y a los principios de proporcionalidad y de neutralidad fiscal que le plantea el recurrente.

Pero además de lo anterior, la Sentencia alude también a la necesidad de respetar el principio de efectividad que exige que las sanciones hayan de ser efectivas y disuasorias para proteger los intereses financieros de la Unión.

Sobre esta base concluye en este caso que el art. 273 de la Directiva 2006/112 y los principios de proporcionalidad y neutralidad fiscal:

“no se oponen a una normativa nacional en virtud de la cual el incumplimiento de la obligación de declarar e ingresar el impuesto sobre el valor añadido (IVA) al Tesoro Público se sanciona con una multa a tanto alzado del 20% del importe del IVA que se habría adeudado antes de la imputación del IVA deducible, sin perjuicio de las comprobaciones que incumben al órgano jurisdiccional remitente en relación con el carácter proporcionado de la multa impuesta en el litigio principal”.

IMPUESTO DE MATRICULACIÓN

Denegación de la devolución del impuesto especial de matriculación pagado por un vehículo por un importe proporcional al período de su utilización en el territorio del Estado miembro de matriculación.

Sentencia del TJUE de 17/05/2023, asunto C-105/22

Se plantea en este caso si pese a la matriculación de un vehículo privado en un Estado miembro, cuando el uso y el consumo de ese vehículo no hayatenido lugar en dicho territorio o haya sido breve, la percepción total del impuesto especial en el Estado de matriculación podría ser contraria al principio de imposición de los bienes en el lugar del consumo y al principio de libre circulación de mercancías.

En esa situación se plantea al TJUE la siguiente cuestión prejudicial:

“¿Deben interpretarse el artículo 56 [TFUE] y el principio según el cual, en cuanto impuestos sobre el consumo efectivo, los impuestos especiales deben cobrarse una sola vez, así como el principio de proporcionalidad, en el sentido de que se oponen a la aplicación de una disposición nacional como el artículo 107, apartado 1, de la [Ley de Impuestos Especiales] en la medida en que impide la devolución al sujeto pasivo del impuesto especial, en concepto de exportación de un vehículo privado matriculado, calculado proporcionalmente al período en el que dicho vehículo fue usado en el territorio nacional?”.

En la Sentencia el TJUE analiza el impuesto de matriculación exigido y la naturaleza de esta figura impositiva, como impuesto vinculado al consumo que se materializa mediante la matriculación del vehículo privado en un determinado territorio.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE)

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios
Tribunal Supremo (TS)

Ante esa cuestión el TJUE (Sala Octava) declara que:

“El Derecho primario de la Unión, en particular el artículo 110 TFUE, párrafo primero, así como los principios de percepción única de los impuestos especiales y de proporcionalidad, deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una normativa nacional que no establezca, cuando un vehículo privado matriculado en el Estado miembro de que se trate sea exportado, la devolución del impuesto especial pagado por el referido vehículo en dicho Estado miembro por un importe proporcional al período de utilización del vehículo en el territorio de ese Estado miembro”.

RESPONSABILIDAD SOLIDARIA

Por lo general, el mero hecho de obtener el beneficio repartido, sin constar la asistencia o voto del socio, no basta a efectos de la atribución de responsabilidad solidaria.

Sentencia del TS de 09/05/2023. Rec. 8053/2021

El art. 42.2 a) LGT establece que serán responsables solidarios del pago de la deuda tributaria pendiente los que sean causantes o colaboren en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria.

En este asunto se discute si el mero hecho de aceptar la distribución de dividendos acordados por la junta de accionistas -por un accionista que no consta asistiera a la junta, no ejerce su derecho a ser informado y no impugna el acuerdo social-, puede constituir el presupuesto de hecho habilitante de la derivación de responsabilidad por actos ilícitos ex art. 42.2 a) LGT.

Al respecto el TS establece los siguientes criterios orientadores mínimos:

- La responsabilidad establecida en el art. 42.2 a) LGT es subjetiva, contiene un elemento tendencial y su establecimiento está sometido a la prueba por la Administración de la conducta y de la finalidad a que aspira.
- Por regla general, no basta con un mero no hacer -no asistir a la junta, no votar o no impugnar el acuerdo social-, si la conducta mercedora de la responsabilidad solidaria es la del art. 42.2 a) LGT y se consuma con el reparto de dividendos acordado, que comprende la mayor parte o práctica totalidad de los activos de la sociedad. Se requiere inexcusablemente la prueba de que con tal conducta pasiva se cumplen los elementos objetivos y subjetivos del precepto.
- No cabe considerar incurso en responsabilidad del art. 42.2 a) LGT el verse favorecido por un acuerdo social adoptado antes del devengo del impuesto de cuya exacción se trata, salvo prueba suficiente de la existencia de un fraude, maquinación o pacto que comprendiera la estrategia evasora prescindiendo de las concretas deudas tributarias a que se refiriera dicha evasión.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo (TS)

SANCIONES

La graduación por perjuicio económico debe calcularse sobre el importe de la cuota líquida teniendo por tanto en cuenta el importe de los pagos a cuenta, retenciones o pagos fraccionados efectuados.

Sentencia del TS de 11/04/2023. Rec. 7272/2021

El art.187.1 b) LGT establece que el **perjuicio económico** se determina por el porcentaje resultante de la relación existente entre la base de la sanción y la cuantía total que hubiera debido ingresarse en la autoliquidación o por la adecuada declaración del tributo o el importe de la devolución inicialmente obtenida. En función de este resultado establece unos porcentajes de incremento de la sanción que abarcan desde los 10 puntos porcentuales -cuando el perjuicio económico sea superior al 10% e inferior o igual al 25%- hasta los 25 cuando el perjuicio económico sea superior al 75%.

Para la Administración tributaria la cuantía de lo que “hubiera debido ingresarse en la autoliquidación” equivale a la cuota diferencial. Esto llevaba a no tener en cuenta las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados que haya realizado el sujeto pasivo. Sin embargo, para el TS una interpretación más acorde con el principio de proporcionalidad y culpabilidad lleva a concluir que a efectos de calcular el perjuicio económico, debe utilizarse el concepto de cuota líquida, o sea, el que tome en consideración, como parte de la deuda satisfecha, el importe de los pagos a cuenta, retenciones o pagos fraccionado. Lo anterior, al margen de las consecuencias que procedieran, en su caso, en relación con los incumplimientos del deber de efectuar los pagos fraccionados.

Esta sentencia cuenta con el voto particular discrepante de dos magistrados del TS.

PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA

El TS decidirá si a efectos de la duración máxima de los procedimientos de aplicación de los tributos, sancionadores y de revisión, la exclusión del cómputo del periodo correspondiente al estado de alarma por la COVID-19 opera automáticamente.

Auto del TS de 22/03/2023. Rec.6223/2022

El art. 33.5 del Real Decreto-ley 8/2020 y art. el 5.1 del Decreto Foral-Norma 1/2020 de Gipuzkoa contienen una regulación equivalente en virtud de la cual no se computará determinado periodo de tiempo (del 14 de marzo al 1 de de junio en Gipuzkoa y del 18 de marzo al 30 de mayo en los territorios de régimen común) a efectos del plazo máximo de duración de los procedimientos de aplicación de los tributos, sancionadores y de revisión, si bien durante dicho período podrá la Administración impulsar, ordenar y realizar los trámites imprescindibles.

La parte recurrente considera que en estos supuestos resulta aplicable la exigencia de motivación por parte de la Administración en la que se justifique que, durante ese marco temporal, no ha podido continuar el procedimiento y, en su caso, la necesidad de ser interrumpido. Se cuestiona por tanto que la exclusión de la duración máxima de los procedimientos deba aplicarse de forma automática e inmotivada.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo (TS)

El TS considera que si bien es cierto que la STS de 3 de mayo de 2018 (Rec. 2845/2016) recoge la previa jurisprudencia sobre las interrupciones justificadas previstas en el art. 103 del RGAT, no resuelve específicamente la cuestión hoy suscitada. Además aprecia la existencia de dudas razonables en la interpretación del Real Decreto-Ley 8/2020 y del Decreto Foral -Norma 1/2020 sobre la que este TS todavía no se ha pronunciado.

La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si la previsión del art. 5 del Decreto Foral-Norma de Gipuzkoa 1/2020, de 24 de marzo (esencialmente coincidente con la del art. 33.5 del Real Decreto-Ley 8/2020, de 17 de marzo) en virtud de la cual el periodo comprendido entre el 14 de marzo y el 1 de junio de 2020 no computa a efectos de la duración máxima de los procedimientos de aplicación de los tributos, sancionadores y de revisión, opera automáticamente sin necesidad de motivación específica o es preciso, para su operatividad, que el acto administrativo que ponga fin al correspondiente procedimiento justifique suficientemente la imposibilidad de haber realizado trámites y actuaciones durante ese periodo.

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social
Tribunal Supremo

DESPIDO COLECTIVO

En la ejecución definitiva de sentencia que declara la nulidad de un despido colectivo, no pueden admitirse excepciones respecto a la posible distinción entre trabajadores fijos y temporales, si no se han contemplado en el título ejecutivo.

Sentencia del TS, Sala Segunda, de lo Social, de 22/03/2023. Rec. 61/2022

La cuestión a resolver afecta a la ejecución definitiva del acuerdo alcanzado en una conciliación judicial entre una empresa y la representación de los trabajadores en un procedimiento de despido colectivo.

La sentencia declaró la nulidad del despido colectivo impugnado, y el derecho de los trabajadores afectados a la reincorporación inmediata en sus puestos de trabajo en las mismas condiciones de trabajo que regían antes del despido, con abono de los salarios dejados de percibir desde la fecha del despido, hasta que la readmisión tenga lugar. Pero no se hace alusión alguna a la posible distinción entre trabajadores fijos y temporales.

En el caso, se denuncia infracción de la doctrina jurisprudencial de la STS de 28 de abril de 2010, para sostener que la extinción de los contratos temporales se produce cuando llega el día pactado, incluso cuando el término vence durante la tramitación de un proceso de despido, de forma que los efectos de la declaración de nulidad del cese se limitan al pago de los salarios devengados hasta esa fecha.

Afirma el TS que, en contra de lo que afirma la resolución recurrida, **no hay obstáculo legal alguno para que en la fase de ejecución definitiva de la sentencia que declara la nulidad del despido colectivo se suscite la cuestión relativa a la posible naturaleza temporal de los contratos de trabajo afectados por esa decisión.**

No es solo que la empresa no hubiere extinguido en su momento tales contratos temporales a la fecha prevista para su finalización, sino que su propio contenido impide apreciar la existencia de causa alguna de temporalidad que permita atribuirles esa naturaleza jurídica, por lo que **no considera acreditado que los trabajadores estuvieran verdaderamente vinculados con la empresa por una relación laboral de carácter temporal.**

En ese contexto, los términos del acuerdo no establecen ninguna exclusión o previsión específica para unos u otros trabajadores, con lo que **la definitiva realización del título ejecutivo no puede admitir excepciones que no han sido contempladas en el mismo.**

El TS desestima el recurso de casación y confirma el Auto dictado por la AN recaído en la ejecución definitiva del acuerdo alcanzado en conciliación judicial en el procedimiento de despido colectivo, **declarando su firmeza.**

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

SALARIOS DE TRAMITACIÓN

El trabajador tiene derecho a percibir del Estado la diferencia entre el importe de los salarios de tramitación que exceden de los 90 días previstos en la Ley y lo percibido en otro empleo, durante el tiempo de responsabilidad del Estado.

Sentencia del TS, Sala Segunda, de lo Social, de 14/03/2023. Rec. 141/2020

La cuestión que se dilucida consiste en determinar si un trabajador -cuyo despido fue declarado improcedente y se condenó a la empresa al pago de los salarios de tramitación- tiene derecho a percibir del Estado la diferencia entre el importe de dichos salarios que exceden de los 90 días previstos en la Ley y lo percibido en otro empleo durante el tiempo de responsabilidad del Estado. Ello, teniendo en cuenta que el trabajador prestó servicios para empresa distinta de la demandada desde el 13/05/2014 hasta el 30/11/2015.

Recuerda el TS que el derecho a reclamar al Estado el reintegro de los salarios de tramitación, cuando resulte responsable por la demora en la declaración de improcedencia del despido, se reconoce al empresario. En el supuesto de insolvencia provisional de éste, será el trabajador quien podrá exigir directamente a la Administración los salarios que no le hubieran sido abonados, sin perjuicio del pago de las cuotas de la Seguridad Social correspondientes a los salarios de tramitación.

Los salarios de tramitación están concebidos como cantidad de dinero a percibir como reparación de la falta de ingresos del trabajador, durante la tramitación de un proceso que concluye con la declaración de improcedencia o nulidad de su despido. Por ello, **si durante la citada tramitación, el trabajador ha conseguido ingresos por vía de empleo o colocación en otra empresa, el art. 56.2 ET autoriza el descuento correspondiente de esos salarios.**

En cuanto al montante de la remuneración, **si no ha existido perjuicio total o parcial** en función de lo percibido en otro empleo **no puede haber tampoco resarcimiento** y, **si este es parcial, el resarcimiento también debe serlo.**

Cuando el empleado despedido ha estado trabajando durante el tiempo en que es responsable el Estado de los salarios de tramitación, es decir, cuando exceden de 90 días hábiles desde que se presentó la demanda, no se suprime todo el periodo sin más. **El Estado no responde de las cantidades coincidentes, pero cuando el sueldo que se percibe en la otra empresa es inferior al fijado en la sentencia que se está ejecutando, sí responde de la diferencia entre uno y otro.** Se trata de un **resarcimiento parcial.**

Por lo expuesto, el TS casa y anula la sentencia del TSJ de Cataluña impugnada y, por ende, el Estado es responsable de los salarios de tramitación.

Ámbito legal (cont.)**Mercantil**

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

SEGUROS

Si un juez califica como abusiva una cláusula contractual que excluye o limita la cobertura del riesgo asegurado está obligado a dejar sin aplicación dicha cláusula, para que no produzca efectos vinculantes para el consumidor.

Sentencia del TJUE, Sala Novena, de 20/04/2023. Asunto C-263/2022

Los hechos parten de un **contrato de préstamo** celebrado, por un lado, por unos cónyuges y, por otro lado, un Banco portugués. En este contexto, los cónyuges se adhirieron a un **contrato de seguro colectivo**, celebrado entre dicho banco, como tomador del seguro, y una compañía de seguros, también portuguesa, en virtud del cual ésta quedaba obligada a pagar las cuotas del contrato de préstamo, en caso de incapacidad permanente (IP) de uno de los cónyuges.

Durante la ejecución del contrato de préstamo, un cónyuge pasó a estar en situación de IP. Sin embargo, la compañía aseguradora, por un lado, se negó a ejecutar ese contrato de seguro al considerar que este era nulo por razón de declaraciones inexactas y/o incompletas sobre el estado de salud de la persona en el momento de la celebración de dicho contrato de seguro. Por otro lado, invocó la aplicabilidad de las cláusulas del contrato que prevén la exclusión de la cobertura del riesgo de IP del asegurado resultante de enfermedades anteriores a la celebración del mismo contrato de seguro.

La persona asegurada en situación de IP presentó una demanda para que se condenara a la aseguradora a abonar al banco el **importe del préstamo pendiente de devolución** después de la fecha en la que se declaró su IP, así como a pagarle las **cuotas del préstamo que ella y su cónyuge habían tenido que abonar** al banco desde esa fecha.

En este contexto se presenta petición de decisión prejudicial cuyo objeto es la interpretación de varios preceptos de la **Directiva 93/13/CEE del Consejo**, de 5 de abril, sobre las cláusulas abusivas en los contratos celebrados con consumidores. Resuelve la controversia el TJUE declarando lo siguiente:

- Por un lado, los **arts. 4.2 y 5** deben interpretarse en el sentido de que un consumidor ha de contar siempre con la posibilidad de tener conocimiento, **antes de la celebración de un contrato**, de todas las cláusulas que este incluye.
- Por otro lado, los **arts. 3.1, y 4 a 6** de la Directiva deben interpretarse en el sentido de que, cuando una cláusula de un contrato de seguro relativa a la exclusión o a la limitación de la cobertura del riesgo asegurado, que el consumidor de que se trate **no pudo conocer antes de la celebración de ese contrato, es calificada de abusiva por el juez nacional, dicho juez está obligado a dejar sin aplicación esa cláusula** a fin de que no produzca efectos vinculantes para ese consumidor.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

RESPONSABILIDAD DE ADMINISTRADORES

El TS se pronuncia acerca de la determinación del momento a partir del cual el daño al patrimonio social es causalmente imputable a los consejeros demandados.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 31/03/2023. Rec. 444/2022

Los hechos parten de una demanda en la que se argumentaba que los consejeros demandados habían faltado al deber de diligencia, por no haber implementado los controles adecuados en el área de negocio que dio lugar a la regularización tributaria, a pesar de conocer la existencia de graves riesgos de responsabilidad tributaria. También se les achacaba la infracción de los deberes de lealtad, por ocultar a la sociedad matriz su implicación en el fraude del IVA.

La cuestión principal sobre la que gira el caso es la determinación de la **fecha** a partir de la cual el daño al patrimonio social es causalmente imputable a los consejeros demandados.

Adelantamos que para el TS será la fecha de la reunión entre inspectores de la AEAT y directivos de la empresa, en la que se requirió a estos para que cortaran la línea de negocio con los proveedores investigados por fraude fiscal. El requerimiento no fue atendido, la sociedad siguió realizando negocios con los proveedores investigados.

La sentencia impugnada señala que la infracción de los deberes de los administradores se produjo, partir de la fecha en que estos tuvieron conocimiento de la advertencia de la AEAT, y se condena al pago del importe correspondiente a las cuotas de IVA que no pudieron deducirse por la sociedad, entre el 30 de abril de 2014 y el 31 de agosto de 2014.

Si conforme al art. 225.1 LSC (en la redacción anterior a la reforma de 2014, aplicable temporalmente al caso) **el deber de diligencia de los administradores conlleva un deber de cumplimiento normativo** -en este caso, de orden fiscal o tributario-, **dicho deber debe ir precedido del conocimiento de la posible infracción legal o estatutaria**, por lo que el comportamiento de los consejeros demandados únicamente resultaría relevante a efectos de responsabilidad **a partir del momento en que tuvieron algún conocimiento del riesgo fiscal en que se estaba incurriendo**; lo que, según la Audiencia Provincial solo tuvo lugar a partir del 4 de febrero de 2014.

Sin embargo, el TS considera que los consejeros incurrieron en la negligencia señalada por la Audiencia Provincial el 30 de abril de 2014.

El TS estima los recursos de casación interpuestos por los demandados y, en su virtud, **fija la condena impuesta a estos demandados en el pago solidario del importe correspondiente a las cuotas de IVA que no pudieron deducirse, por el acta de conformidad con la AEAT, entre el 30 de abril de 2014 y el 31 de agosto de 2014.**

Ámbito legal (cont.)**Concursal**

Audiencias Provinciales

EXONERACIÓN DEL PASIVO INSATISFECHO

La AP de Madrid plantea ante el TJUE varias cuestiones prejudiciales, en relación con ciertos preceptos de la Directiva sobre reestructuración e insolvencia y la exoneración del pasivo insatisfecho.

Sentencia de la AP de Madrid, de 24/03/2023. Rec. 120/2022

A mediados de 2016 un particular inició, por cuenta propia, un negocio de panadería, procediendo al cierre del negocio en octubre de 2018, quedando varias deudas pendientes. Posteriormente, el particular trabajó por cuenta ajena como empleado de dos empresas quedando, finalmente, desempleado.

El 20 de abril de 2020, la AEAT le impuso una sanción de multa de 504,99 €, al considerar que el haber dejado de ingresar en plazo, en 2018, una retención de cantidad que debía practicar sobre la renta que él pagaba de alquiler del local de negocio, constituía una infracción tributaria muy grave.

El particular, tras intentar un acuerdo extrajudicial de pagos por medio de un mediador concursal, **el 19 de junio de 2020 solicitó la declaración de concurso**, relacionando créditos debidos por importe total de 143.021,35 €

Tras la liquidación de los bienes del concursado -entre los que se encontraba su vivienda-, el 18 de octubre de 2022 **solicitó la exoneración provisional de parte créditos restantes que consideraba exonerables y propuso un plan de pagos respecto de los que consideraba no exonerables.**

La AEAT se opuso a la concesión de la exoneración por haber sido, sancionado en los 10 años anteriores a la solicitud de la exoneración, por resolución administrativa firme por infracciones tributarias muy graves, sin estar satisfecha dicha sanción al momento de presentación de la solicitud de exoneración.

A raíz de los hechos expuestos, la AP de Madrid plantea ante el TJUE varias cuestiones prejudiciales, en relación con ciertos preceptos de la Directiva (UE) 2019/1023, de 20 de junio (Directiva sobre reestructuración e insolvencia), como las siguientes:

- 1) Si el legislador nacional opta por ampliar la aplicación de los procedimientos previstos para la exoneración de las deudas contraídas por empresarios insolventes, a **las personas físicas insolventes que no sean empresarios**, como contempla el art. 1.4 de la citada Directiva, ¿debe ajustar necesariamente su regulación a las previsiones contenidas en el Título III de la Directiva?
- 2) El alcance del concepto de **comportamiento deshonesto** que recoge el art. 23.1 de la Directiva, ¿incluye comportamientos del deudor negligentes o imprudentes que sean la causa de la generación de una deuda?
- 3) Los supuestos recogidos en las letras "a" a "f" del art. 23.2 de la Directiva, ¿son una **lista tasada** de circunstancias bien definidas y justificadas o los estados pueden introducir otras circunstancias bien definidas y justificadas?

Ámbito legal (cont.)**Administrativo**

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

PROTECCIÓN DE DATOS

El TJUE interpreta el RGPD respecto a ciertas cuestiones relativas a la indemnización por daños y perjuicios, como consecuencia del tratamiento de datos personales sobre afinidades políticas, sin consentimiento de los afectados.

Sentencia del TJUE, Sala Tercera, de 04/05/2023. Asunto C-300/2021

En el contexto de un litigio entre un particular y una empresa de correos austriaca, se presenta petición de decisión prejudicial, en relación con el recurso interpuesto por el primero para obtener la reparación de los daños y perjuicios inmateriales que afirma haber sufrido como consecuencia del tratamiento por dicha sociedad de datos relativos a las afinidades políticas de personas residentes en Austria, en particular él mismo, cuando no había dado su consentimiento a tal tratamiento.

La controversia surgió cuando la sociedad de correos, con ayuda de un algoritmo que tiene en cuenta diversos criterios sociales y demográficos, definió “direcciones de grupos de destinatarios”, recogió información sobre las afinidades políticas de la población austriaca. Los datos así generados se vendieron a distintas organizaciones para permitirles realizar el envío de publicidad dirigida.

En el marco de su actividad, dicha sociedad trató datos que, mediante extrapolación estadística, la llevaron a inferir una elevada afinidad del demandante en el litigio principal con un determinado partido político austriaco.

Resuelve el TJUE la petición de decisión prejudicial declarando que el **art. 82.1** del Reglamento (UE) 2016/679, de 27 de abril, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos (**RGPD**) debe interpretarse en el sentido siguiente:

- I. **No basta la mera infracción** de las disposiciones de dicho Reglamento para reconocer un derecho a indemnización.
- II. **Se opone** a una norma o práctica nacional que supedita la indemnización por daños y perjuicios inmateriales, en el sentido de esta disposición, al requisito de que los daños y perjuicios sufridos por el interesado hayan alcanzado **cierto grado de gravedad**.
- III. Asimismo, el art. 82 RGPD, a efectos de la **determinación del importe de la indemnización por daños y perjuicios** debida en virtud del derecho a indemnización consagrado en dicho artículo, debe interpretarse en el sentido de que los **jueces nacionales deben aplicar las normas internas de cada Estado miembro** relativas al alcance de la reparación pecuniaria, siempre que se respeten los principios de equivalencia y de efectividad del Derecho de la Unión.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

DEFENSA DE LA COMPETENCIA

Efectos de las resoluciones de una autoridad nacional de la competencia que declaran una infracción del Derecho de la competencia, en el marco de las acciones de nulidad de un contrato y de indemnización por daños y perjuicios.

Sentencia del TJUE, Sala Primera, de 20/04/2023. Asunto C-25/2021

Los herederos de un particular -propietarios de una estación de servicio que su causante construyó entre 1987 y 2009- y una importante multinacional energética y petroquímica española, celebraron diversos contratos de suministro en exclusiva, de carburante.

En el marco de un litigio, en relación con las acciones ejercitadas por dichos herederos al objeto de que se declaren nulos los contratos que celebraron con la multinacional y se les indemnice por los daños presuntamente ocasionados por esos contratos, se presenta petición de decisión prejudicial, cuyo objeto es la interpretación del art. 101 TFUE, tal como lo desarrolla el art. 2 del Reglamento (CE) n.º 1/2003 del Consejo, de 16 de diciembre, relativo a la aplicación de las normas sobre competencia previstas en los artículos (101 TFUE y 102 TFUE).

La Sala Primera del TJUE declara que el **art. 101 TFUE** debe interpretarse en el sentido siguiente:

- I. **La infracción del Derecho de la competencia -constatada** en una resolución de una autoridad nacional de la competencia impugnada ante los órganos jurisdiccionales nacionales-, que ha adquirido **firmeza** tras haber sido confirmada judicialmente, ha de reputarse **acreditada** (tanto en el marco de una **acción de nulidad**, al amparo del art. 101. 2 TFUE, como de una **acción por daños** por infracción del art. 101 TFUE) **por la parte demandante, salvo prueba en contrario**.

Se traslada a la **parte demandada la carga de la prueba** fijada en ese art. 2, siempre que la naturaleza de la presunta infracción objeto de esas acciones y su alcance material, personal, temporal y territorial coincidan con los de la infracción constatada en dicha resolución.

- II. En tanto en cuanto una parte **demandante consiga demostrar la existencia de una infracción** de este art. 101 TFUE **objeto de su acción de nulidad** ejercitada al amparo del art. 101.2 TFUE, **y de su acción por daños** por esa infracción, **el juez nacional** habrá de extraer todas las consecuencias y deducir, en particular, **la nulidad de pleno derecho de todas las estipulaciones contractuales incompatibles con el art. 101.1 TFUE**.

El acuerdo en cuestión solo se encontrará viciado de tal nulidad en su integridad si esos elementos no parecen poderse separar del propio acuerdo.



Doctrina administrativa

Ámbito fiscal

Tribunal Económico-Administrativo Central

Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Los rendimientos del trabajo pagados por una entidad española por trabajos realizados en otro país se consideran rentas procedentes del otro país.

Resolución del TEAC de 28.03.2023. Res.04031/2020

Para el TEAC, teniendo en cuenta la condición de no residente fiscal en España del trabajador, según lo dispuesto en el art. 13.1 c) del TRLIRNR, en la medida en que en este supuesto los rendimientos satisfechos derivan de trabajos que no han sido prestados en España, las retribuciones satisfechas por la entidad en el ejercicio 2018 no se consideran como obtenidas en territorio español.

Quedarán no sujetas a imposición en España en concepto del IRNR, a pesar de que el pagador sea residente en España.

Calificación fiscal de la remuneración percibida en situación de suspensión de contrato (prejubilación).

Resolución del TEAC de 28.03.2023. Res. 09073/2021

Se analiza en este caso la situación de un trabajador que antes de cumplir la edad de jubilación, cambia su residencia fiscal a Portugal habiendo pactado con su empleador la percepción de una compensación en concepto de suspensión de contrato laboral (situación de prejubilación).

En este contexto, el TEAC analiza la calificación jurídica de las prestaciones percibidas en el marco de una prejubilación, y concluye que las mismas no tienen cabida en el art. 18 del CDI con Portugal, donde se reparten las potestades tributarias en cuanto a las pensiones, dado que no se trata de una jubilación anticipada, sino que es fruto de la negociación individual entre el empleador y el trabajador alcanzada en el marco de su previa relación laboral.

Por ello, concluye que nos encontramos ante rendimientos satisfechos por un empleo ejercido en territorio español, resultando por lo tanto aplicable el art. 15 (Servicios personales dependientes) del CDI, lo que conduce a que dicha remuneración queda sujeta al IRNR en España.

Opción por la tributación conjunta o individual una vez finalizado el plazo voluntario de presentación de la autoliquidación del IRPF y la cláusula "rebus sic stantibus".

Resolución del TEAC de 28.03.2023. Res. 03890/2022

En esta resolución el TEAC unifica como criterio que, como regla general, la opción por la tributación conjunta o individual en el IRPF es irrevocable una vez finalizado el período reglamentario de presentación de la autoliquidación. No obstante, esta irrevocabilidad debe interpretarse y entenderse "rebus sic stantibus" es decir, estando así las cosas o mientras estas no cambien.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

En caso de que se produzca una modificación sustancial en las circunstancias que llevaron al ejercicio de una u otra opción, deberá otorgarse al contribuyente la posibilidad de mudar 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-, siempre y cuando la citada modificación no sea imputable al obligado tributario.

En el caso concreto, el reconocimiento con efecto retroactivo del grado de discapacidad del 67% al cónyuge del obligado tributario pone de manifiesto un vicio de la voluntad en el momento de ejercer la opción, por circunstancias sobrevenidas no imputables a los interesados. Por tal razón debió reconocerse la rectificación de la opción.

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Principio de protección de la confianza legítima.

Resolución del TEAC de 25.04.2023. Res. 03146/2022

En esta resolución el TEAC resuelve en unificación de criterio que lo dispuesto en una resolución del TEAC que unifica criterio extiende sus efectos no sólo hacia el futuro sino también hacia situaciones pretéritas no prescritas **pese a resultar perjudicial para el contribuyente**. Considera el TEAC que no se vulnera el principio de confianza legítima en un supuesto como el aquí analizado en el que se suceden los siguientes hechos:

- El obligado tributario presentó autoliquidaciones del IRPF por los ejercicios 2015 a 2018, ambos incluidos, siguiendo el criterio fijado por un **TEAR** (que había revisado las liquidaciones practicadas por la AEAT al obligado tributario por el IRPF de ejercicios anteriores), no respaldado por Consultas Vinculantes, Resoluciones del TEAC o sentencias del Tribunal Supremo.
- Posteriormente el TEAC dictó en unificación de criterio una resolución fijando uno distinto.
- La AEAT regularizó la situación tributaria del contribuyente aplicando este último criterio del TEAC.

El TEAC tras recordar su propia doctrina sobre el principio de protección de la confianza legítima y repasar algunos pronunciamientos del TS sobre esta cuestión, concluye que *la vinculación del criterio establecido en la resolución de un recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio respecto del órgano de aplicación de los tributos, a que se refiere el artículo 242.4 de la LGT, extiende sus efectos no sólo hacia el futuro sino también hacia situaciones pretéritas no prescritas cuando en este último caso y pese a resultar perjudicial para el contribuyente, no entrara en juego el principio de protección de la confianza legítima por haber seguido el obligado tributario en la autoliquidación del hecho imponible un criterio distinto y no vinculante para la Administración tributaria como es el de un TEAR.*

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

La DGT analiza la posibilidad de que una empresa de servicios logísticos constituya un establecimiento permanente en España conforme al TRLIRNR.

Consulta Vinculante a la DGT V0452-23 de 28/02/2023

En este asunto la DGT analiza si una empresa danesa que ha contratado servicios de logística con una empresa independiente cuenta con un establecimiento permanente en territorio español conforme al TRLIRNR.

El caso concreto es el de una entidad con sede en Dinamarca que se dedica a la fabricación y comercialización de material para construcción y sus accesorios que suscribe un contrato de prestación de servicios de carácter logístico (transporte, almacenamiento, distribución y otros servicios) con una empresa independiente situada en España. La comercialización y venta de sus productos en España comienza con el pedido que los clientes españoles realizan a su filial en España, distribuidora mayorista, que acto seguido, procede a remitir el pedido a la matriz. Ésta registra el pedido y lo remite a la empresa de logística en España para que preparen, según sus instrucciones de empaquetado etiquetado y embalaje, los productos, siendo esta entidad quien entrega la mercancía al cliente final. La matriz no cuenta en España con empleados propios.

La DGT señala que no existiendo CDI con Dinamarca en vigor, procede acudir a la definición de establecimiento permanente recogida en el artículo 13.1 a) del TRLIRN, según el cual, existen dos posibilidades de que la entidad danesa disponga en España de un establecimiento permanente:

En primer lugar, si se constata que la entidad dispone en España por cualquier título de forma continuada o habitual, de instalaciones o lugares de trabajo de cualquier índole, es decir, que cuenta con un lugar o instalaciones en el que realice todo o parte de su actividad, con un grado suficiente de permanencia.

En este caso, el contrato firmado entre la entidad danesa y la empresa logística indica que esta última sólo está obligada a proporcionar el espacio necesario en el almacén para la logística de sus productos de la entidad danesa, cuyos trabajadores sólo podrán acceder al almacén acompañados por otra persona de la plantilla de la empresa de logística, mediando preaviso. Teniendo en cuenta dichas estipulaciones, la DGT considera que tales instalaciones o almacenes del operador logístico independiente contratado en España no están a disposición de la entidad danesa, que únicamente es destinataria de los citados servicios logísticos, por lo que no dispondrá en estas circunstancias de un lugar de trabajo habitual a efectos del TRLIRNR.

En segundo lugar, podría dar lugar a la existencia de un establecimiento permanente en España el hecho que la sociedad danesa cuente en España con un agente autorizado para contratar en nombre y por cuenta de aquélla, ejerciendo con habitualidad dichos poderes.

Al respecto, la DGT recuerda en primer lugar que el hecho de que la entidad danesa no cuente con empleado alguno en España no determina por sí mismo la inexistencia de un agente, pues un contrato de mandato o de representación en nombre y por cuenta de la citada sociedad sería suficiente para considerar que existe un agente en España.

Sin embargo, en el caso analizado parece que la empresa de logística española es contratada exclusivamente para la realización de su propia actividad logística, sin que actúe en ningún momento en nombre y por cuenta de la consultante, por tanto, no parece que esta empresa ejerza como agente de la entidad danesa.

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

Por otra parte, la empresa filial en España actúa como mayorista, de forma que la entidad danesa traslada sus mercancías a España para ser vendidas a la filial, que se encarga de la comercialización y venta a distribuidores locales terceros. En estas circunstancias, se plantean dos posibilidades:

- Que la venta a los distribuidores locales terceros se realice por la filial española en su propio nombre y por su propia cuenta, tras comprar las mercancías a la danesa, en cuyo caso no existiría establecimiento permanente en España por tener un agente.
- Por el contrario, si la filial vende a los distribuidores locales en nombre y por cuenta de la entidad danesa, aquélla estaría actuando en nombre y por cuenta de la danesa, en cuyo caso ésta dispondría de un agente en España, lo que daría lugar a la existencia de un establecimiento permanente en territorio español.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

El administrador de una sociedad, que también es autónomo por otra actividad, puede deducir las cuotas del RETA bien de los rendimientos del trabajo o bien de los rendimientos de actividades económicas.

Consulta Vinculante a la DGT V0577-23 de 10/03/2023

De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del Reglamento general sobre inscripción de empresas y afiliación, altas, bajas y variaciones de datos de trabajadores en la Seguridad Social:

“Cuando los trabajadores autónomos realicen simultáneamente dos o más actividades que den lugar a la inclusión en este régimen especial, su alta en él será única, debiendo declarar todas sus actividades en la solicitud de alta o, de producirse la pluriactividad después de ella, mediante la correspondiente variación de datos, en los términos y con los efectos señalados en los artículos 28 y 37 de este reglamento. Del mismo modo se procederá en caso de que varíe o finalice su situación de pluriactividad”.

Con esta configuración de las cuotas del Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos (RETA) -que establece la obligación de declarar la pluriactividad en este régimen-, para determinar la incidencia del gasto correspondiente a estas cuotas en el IRPF debe tenerse en cuenta que estas responden al alta en este régimen ejerciendo más de una actividad, por lo que su deducibilidad en el IRPF podrá realizarla: (i) bien en la determinación del rendimiento neto del trabajo (por sus retribuciones como administrador de la sociedad) o (ii) bien en la determinación del rendimiento neto de la actividad económica que viene desarrollando en estimación directa, pues en cada uno de estos casos tiene obligación de cotizar al RETA, lo que le permite decidir al contribuyente dónde incorporar esa cuota única.

La deducción por inversión en vivienda habitual es aplicable también cuando se sustituye el préstamo hipotecario por un préstamo entre particulares.

Consulta Vinculante a la DGT V0222-23 de 13/02/2023 y V0243-23 de 14/02/2023

En este asunto, un contribuyente adquirió en 2007 su vivienda habitual, financiando con un préstamo hipotecario su adquisición y practicándose deducción por inversión en vivienda habitual por dicho préstamo. En la actualidad, ante la subida de los tipos de interés, se plantea que un familiar le preste la cantidad pendiente, cancelando el anterior préstamo.

Ámbito fiscal (cont.)**Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)**

La novación, subrogación o la sustitución de un préstamo o crédito por otro no conlleva entender que en ese momento concluye el proceso de financiación de la inversión correspondiente ni se agotan las posibilidades de practicar la deducción. Únicamente implica la modificación de las condiciones de financiación inicialmente acordadas, siempre que, evidentemente, el préstamo resultante se dedique efectivamente a la amortización del anterior.

Por ello, las anualidades (cuota de amortización e intereses) y demás cuantías que se satisfagan por el préstamo o crédito resultante, en la parte proporcional que del total capital obtenido en este sean atribuibles a la amortización o cancelación del préstamo originario -habiéndose este primero destinado exclusivamente a la adquisición de la vivienda habitual-, incluida en su caso la cancelación registral hipotecaria, darán derecho a deducción por inversión en vivienda habitual, formando parte de la base de deducción del periodo impositivo en que se satisfagan.

La DGT aclara que sería distinto un supuesto de cancelación, parcial o total, de la deuda y una posterior obtención de crédito, incluso con la garantía de los citados bienes o mismo período de amortización del que quedaba pendiente del precedente, sin concatenación entre ambos. Lo cual determinaría que habría que entender que son operaciones distintas, e implicaría la pérdida del derecho a practicar la deducción por inversión en vivienda habitual por la nueva financiación. Esto no ocurriría si se produjese la cancelación del primero con parte o todo del principal del nuevo que se constituyese en el mismo acto.

Conforme a todo ello, confirma que en el caso analizado la contribuyente podrá practicar la deducción conformando su base de deducción con la totalidad de las cuantías que satisfaga vinculadas al préstamo, junto con las otras cantidades que pudiera satisfacer por los gastos ocasionados en el cambio de financiación, siempre que tengan la consideración de deducibles.

La entrega de acciones o participaciones a los trabajadores de una empresa en función de sus diferentes salarios tributa como rendimientos del trabajo en especie.**Consulta Vinculante a la DGT V0221-23 de 13/02/2023**

Entrega de participaciones a los trabajadores a un precio inferior al de mercado pero limitada en función del salario bruto del trabajador.

La normativa de IRPF regula una exención de 12.000 euros (50.000 euros cuando se trata de acciones o participaciones a los trabajadores de una empresa emergente) en el supuesto de entrega de participaciones a trabajadores cuando se cumplan los siguientes requisitos: (i) los beneficiarios de la entrega de acciones o participaciones sean trabajadores en activo y que, en el caso de los grupos de sociedades que cumplan los requisitos del artículo 42 del Código de Comercio, los beneficiarios sean trabajadores de cualquier sociedad del grupo cuando lo que se entregue sean acciones o participaciones de la sociedad dominante del grupo; (ii) la entrega debe realizarse por la empresa en la que los trabajadores prestan sus servicios o por otra del grupo; (iii) la oferta de acciones se realice en las mismas condiciones para todos los trabajadores de la empresa y contribuya a la participación de éstos en la empresa.

En este caso, como la entrega de participaciones a los empleados no se realizará en las mismas condiciones para todos los empleados no resultará de aplicación la exención a dicha entrega de participaciones.

Ámbito fiscal (cont.)**Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)**

Posibilidad de deducir los gastos derivados de la titularidad y suministros de la vivienda habitual parcialmente afecta a la actividad económica.

Consulta Vinculante a la DGT V0179-23 de 07/02/2023

Una vivienda de titularidad ganancial se afecta por el cónyuge empresario o profesional en su 50% al desarrollo de una actividad económica.

Se analiza aquí la posibilidad de deducir como gasto en el IRPF la amortización del inmueble, el seguro, los intereses de la hipoteca o los suministros de la vivienda. La DGT confirma que los metros cuadrados de la vivienda destinados a la actividad se deben computar en su totalidad, aunque sólo correspondan a la titularidad del cónyuge empresario o profesional en un 50%, tanto para la deducción de los gastos correspondientes a la titularidad de la vivienda, como los correspondientes a los suministros.

Impuesto sobre el Patrimonio

Los no residentes pueden tributar por el Impuesto sobre el Patrimonio por la parte del activo de sociedades inmobiliarias que no esté localizada en España.

Consulta Vinculante a la DGT V0107-23 de 07/02/2023

Un residente fiscal en Alemania titular del 25% de una sociedad comanditaria alemana con un inmueble en Ibiza pregunta a la DGT cómo debe tributar en el Impuesto sobre el Patrimonio de los ejercicios 2022 y siguientes tras la actualización del art. 5 de la Ley del IP introducida por la Ley 38/2022.

La DGT, tras confirmar que España tiene potestad para gravar el patrimonio del consultante constituido por dicha participación en la sociedad comanditaria con arreglo al art. 21 del CDI entre España y la República Federal de Alemania, considera que el consultante está sujeto al Impuesto sobre el Patrimonio por obligación real y que se puede sujetar todo el patrimonio de la sociedad y no solo el de los inmuebles en España.

Finalmente, según se indica, para adquirir el inmueble la sociedad recibió un préstamo de otra sociedad alemana. Al respecto se señala que, de acuerdo con lo previsto en el CDI entre Alemania y España y en la LIP, *“la base imponible se determinará de conformidad con lo dispuesto en el artículo 16 de la LIP, siendo deducibles aquellas deudas que estuvieran reflejadas en el balance de la sociedad”*.

Ámbito legal

Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública (DGSJFP)

Registro Mercantil

La DGSJFP avala que los apoderados mancomunados puedan, conjuntamente, subapoderar a un tercero para que ejercite, individualmente, las facultades que ellos tienen concedidas.

Resolución de la DGSJFP de 27/04/2023

Mediante la escritura cuya calificación negativa se impugna, los dos apoderados mancomunados de una S.L.U. confirieron poder a favor de una tercera persona para que, en nombre y representación de la sociedad, pueda hacer uso parcial de las facultades que ellos mismos tenían conferidas, disponiendo que algunas de ellas pudieran ser ejercitadas de forma solidaria.

El registrador suspende la inscripción solicitada, al considerar que el notario entiende incorrectamente la sustitución de poderes que pretenden otorgar dichos apoderados mancomunados. Expresamente señala que los apoderados sólo pueden ejercitar determinadas facultades con carácter mancomunado, *"luego no pueden sustituir a otro en esas facultades más que con carácter mancomunado, no para que las ejerzan, aunque parcialmente, con carácter solidario (art. 261 del Código de Comercio y 1259 CC)"*.

Sin embargo, la DGSJFP da la razón al notario, argumentando lo siguiente:

- Los textos legales que invoca el registrador -ni ningún otro aplicable al supuesto- no consagran ni inducen a estimar la limitación que pretende.
- De la redacción de los poderes que ostentan los otorgantes, en los que **se les conceden concretas facultades** (las de realizar concretas actuaciones en nombre del principal y, **entre ellas**, la de **subapoderar a terceros** para que también puedan llevarlas a cabo) y **se les impone una determinada forma de ejercicio**, en este caso **mancomunada**, que únicamente condiciona la validez de las declaraciones de voluntad que emitan en ejercicio del poder, como la sustituyente, que habrán de ser de consuno, pero **en nada restringe el diseño del poder que otorguen por vía de la sustitución**.
- **Los apoderados tenían facultades suficientes para sustituir el poder de modo que determinadas facultades puedan ser ejercidas por otro apoderado individualmente**.

La DGSJFP estima el recurso y revoca la calificación impugnada, confirmando, por tanto, **el juicio de suficiencia de las facultades representativas emitido por el notario, sin que tal juicio pueda entenderse erróneo ni incongruente** con el contenido del negocio formalizado.

El depósito de las cuentas anuales exige la aportación del informe de auditor, siempre que el cargo de auditor conste inscrito en el Registro Mercantil, cualquiera que sea la causa de la que derive la inscripción.

Resolución de la DGSJFP de 27/03/2023

En este asunto, el registrador mercantil deniega depósito de las cuentas anuales del ejercicio 2020 de una S.A. por no haberse acompañado informe de verificación contable y constar inscrito el nombramiento de auditor de cuentas para el mismo ejercicio. La impugnación de la calificación gira en torno a la circunstancia de que, para el ejercicio 2020, no rige el deber de auditar las cuentas anuales por no superar la sociedad, tanto en ese mismo período como en el precedente, los criterios cuantitativos fijados en el art. 263 de la Ley de Sociedades de Capital (LSC).

Ámbito legal (cont.)

Registro Mercantil

Al auditor nombrado por disposición legal le es aplicable el **límite temporal** del art. 264 LSC: *“la persona que deba ejercer la auditoría de cuentas será nombrada por la junta general antes de que finalice el ejercicio a auditar, por un período de tiempo inicial, que no podrá ser inferior a 3 años ni superior a 9, a contar desde la fecha en que se inicie el primer ejercicio a auditar (...)”*.

Una vez incurso la sociedad en la **causa legal de obligación de verificación contable** del art. 263 LSC, para quedar **exceptuada** de tal obligación es necesario reunir durante 2 ejercicios consecutivos dos de las circunstancias que señala la norma. **No obstante, se mantendría la obligación de verificación contable, con el consiguiente deber de presentación del informe en el Registro al depositar las cuentas, durante todo el tiempo que durase el nombramiento inicial, a no ser que el mismo quedase revocado.** Y, en este sentido, el art. 264.3 LSC señala que *“la junta general no podrá revocar al auditor antes de que finalice el periodo inicial para el que fue nombrado, o antes de que finalice cada uno de los trabajos para los que fue contratado una vez finalizado el periodo inicial, a no ser que medie justa causa”*.

Señala la DGSJFP que, constando inscrita en la hoja particular de una sociedad la designación de un auditor de cuentas para la verificación de las cuentas anuales no puede efectuarse el depósito si no vienen acompañadas del oportuno informe emitido por el auditor inscrito. Es decir, se exige la aportación de tal informe siempre que el **cargo de auditor conste inscrito** en el Registro Mercantil, cualquiera que sea la causa de la que derive la inscripción.

Es lo que viene a exigir el art. 279 LSC cuando dispone que: *“los administradores presentarán (...) el informe del auditor, cuando la sociedad esté obligada a auditoría por una disposición legal o ésta se hubiera acordado a petición de la minoría o de forma voluntaria y se hubiese inscrito el nombramiento de auditor en el Registro Mercantil”*.

Finaliza la DGSJFP desestimando el recurso y confirmando la nota de calificación impugnada.

Registro de la Propiedad

La escritura de “rectificación de descripción de superficie de finca” por aumento de m² no implica la declaración de obra nueva, si la diferencia de m² se debe a un dato registral erróneo que debe sustituirse por el que, en su momento, se debió registrar.

Resolución de la DGSJFP de 18/04/2023

Este expediente parte de la solicitud de la **inscripción de una escritura de “rectificación de descripción (superficie) de finca”** respecto de un piso en la planta sobreaélico de un edificio en régimen de propiedad horizontal situado en Barcelona.

Concretamente, se solicita la inscripción de la rectificación de la superficie de uno de los elementos privativos que integran el edificio en régimen de propiedad horizontal, que pasa de tener 62,49 a 97 m². Pero **esa ampliación de superficie no implica una ampliación de obra**, que requiera acreditar los requisitos -especialmente urbanísticos- de la misma, **sino que simplemente es la rectificación de un dato registral erróneo, que debe sustituirse por el que, en su momento, se debió registrar.**

Ámbito legal (cont.)

Registro de la Propiedad

Esta escritura fue otorgada por un apoderado de la propietaria de dicha finca y por la presidenta de la comunidad de propietarios, quien eleva a público el acuerdo de la Junta de propietarios de fecha 22 de julio de 2022 que autoriza la rectificación de descripción -respecto de la superficie- del piso referido, único elemento privativo de la planta sobreático del edificio.

La registradora suspendió la inscripción solicitada por entender necesaria la declaración de la obra nueva por antigüedad del exceso de superficie de la planta sobreático por la comunidad de propietarios.

Afirma la DGSJFP que, alterándose la descripción registral del edificio sólo en cuanto a la superficie de uno de los elementos privativos, que -según afirman los otorgantes de la escritura calificada- fue la que debió constar al declararse la obra nueva, **el recurso debe ser estimado, por estar acreditada la descripción resultante en cuanto al dato de la superficie de elemento privativo en cuestión** (ha quedado acreditado, por certificaciones emitidas por el arquitecto técnico compareciente y por certificación catastral descriptiva y gráfica, que, desde el momento de la construcción del edificio, el referido elemento privativo tiene la superficie que ahora se expresa).

Además, la referida rectificación cuenta con la **aprobación de la junta de propietarios por unanimidad** (siquiera sea presunta, ex art. 17, regla 8.ª, de la Ley sobre propiedad horizontal), también en lo relativo a su reflejo en la inscripción de la declaración de obra nueva del edificio, como ha quedado expuesto.

La DGSJFP estima el recurso y revoca la nota de calificación de la registradora de la propiedad que suspende la inscripción de una escritura de rectificación de descripción de superficie de finca.

El registrador de la Propiedad, al calificar un documento administrativo presentado a despacho, no puede entrar a revisar la decisión de fondo adoptada por la Administración.

Resolución de la DGSJFP de 11/04/2023

Se inicia la controversia con la decisión del registrador de suspender una anotación de prohibición de disponer de un inmueble propiedad de una sociedad de responsabilidad limitada (S.R.L.), ordenada por la Administración Tributaria, que tiene su origen en un procedimiento administrativo de apremio en el que resulta deudor subsidiario una persona física cuyas participaciones en la sociedad son objeto de embargo preventivo.

La Administración Tributaria fundamenta su decisión en que el deudor tributario ejerce el control de dicha sociedad en los términos del art. 42 del Código de Comercio como resulta de su titularidad directa del 50% del capital social e indirecta del restante 50% por medio de otra sociedad de la que es socio único, así como de su condición de administrador único.

El registrador suspende la anotación ordenada, por entender que no resulta acreditado el control de la sociedad en los términos exigidos por el art. 170.6 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT).

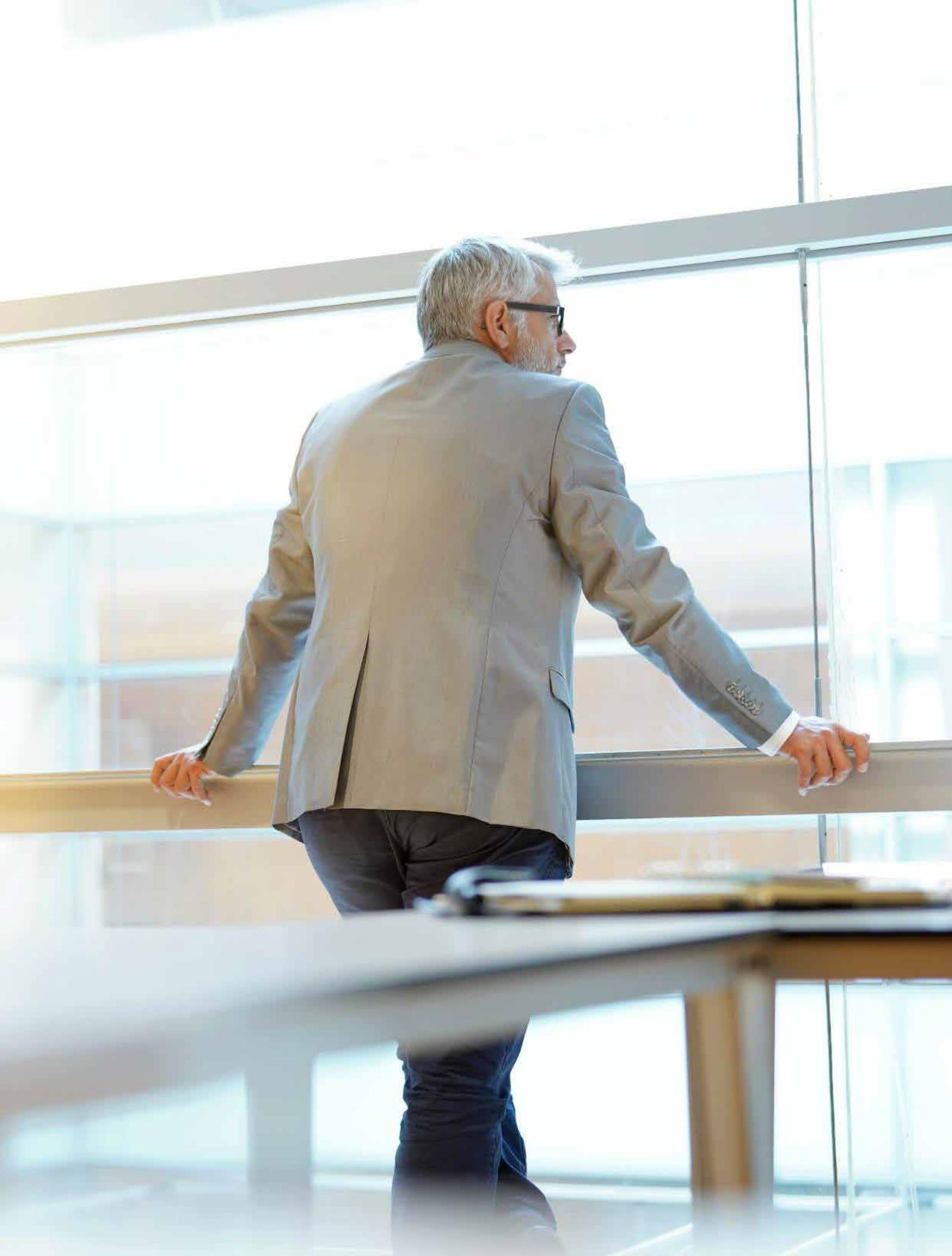
Dicho art. 170.6 LGT atribuye a la Administración la competencia de acordar la prohibición de disponer de un bien inmueble perteneciente a una sociedad cuando se reúnen los requisitos siguientes: (i) que **exista un previo embargo de acciones o participaciones de la sociedad que pertenezcan al obligado tributario** y (ii) que **este ejerza el control total o parcial, directo o indirecto de la sociedad** en los términos del art. 42 del CCCom.

Ámbito legal (cont.)**Registro de la Propiedad**

Señala la DGSJFP que **de tal artículo no se sigue que el registrador deba o pueda revisar la cuestión de si existe o no la relación de control, cuestión cuyo conocimiento recae exclusivamente en la Administración.** Asimismo, es ante la misma Administración ante la que hay que formular la solicitud de levantamiento de la medida preventiva y ante la que se podrá recurrir, en su caso, si existe resolución desestimatoria de la solicitud.

En definitiva, la cuestión de si existe o no situación de control total o parcial, directa o indirecta, se ventila ante la Administración Tributaria y no en el procedimiento registral que limita su intervención. No puede confundirse el especial requisito de contenido del mandamiento de anotación preventiva de prohibición de disponer, con una atribución de competencia para revisar o resolver sobre la previa decisión de la Administración actuante relativa a la concurrencia de los requisitos legales de existencia de relación de control.

La DGSJFP estima el recurso y revoca la nota de calificación del registrador de la Propiedad, pues éste, en el ejercicio de su competencia de calificación del documento administrativo presentado a despacho, no puede entrar a revisar la decisión de fondo que ha sido adoptada por el órgano de la Administración.



Abreviaturas

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



kpmgabogados.es



© 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.