



cutting through complexity™

TAX & LEGAL

KNOW

Número 37

## Novedades Jurídicas y Fiscales

Boletín de actualización

Marzo – Abril 2015

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



*cutting through complexity*

# Creamos valor mirando al futuro

En KPMG en España, estamos orgullosos no sólo del amplio conocimiento de nuestros profesionales de la práctica fiscal, sino también de la capacidad de nuestra gente de pensar en el futuro.

Gracias a esta visión, colaboramos con nuestros clientes realizando un asesoramiento práctico y personalizado para anticiparnos a sus necesidades futuras, sin olvidar las actuales.

Por encima de todo, nuestros profesionales miran al futuro para brindar un asesoramiento en profundidad que permita a los clientes de nuestras firmas tomar e implementar decisiones de negocio con confianza.

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





## Tributación de las inversiones internacionales, ¿sinónimo de doble imposición?

En los últimos tiempos, las Administraciones Tributarias han manifestado su preocupación por ciertas formas de invertir de grandes empresas que podrían buscar minimizar el pago de impuestos en determinados países, en los que realizan actividad, declarando que estos beneficios se obtienen en otros países con tributación más favorable. Como consecuencia de esta preocupación la OCDE y Administraciones Tributarias de todo el mundo, están liderando un cambio en la tributación de las inversiones internacionales que afecta a grandes y pequeñas multinacionales, a través de un proyecto denominado BEPS (Base Erosion and Profit Shifting). ¿Qué implicaciones tiene este nuevo escenario?

El principal objetivo que se persigue con este proyecto es conseguir que se tribute en el país en el que una empresa está generando valor.

El punto de partida es un cambio en los elementos a analizar por parte de cada país. Hasta ahora las Administraciones se focalizaban principalmente, en conocer el beneficio obtenido en "su" territorio, sin atender a lo que se podía estar obteniendo fuera; esto podía tener como resultado que se considerase más beneficio del correspondiente (cuando en realidad se había obtenido en otro sitio), menos (por no conocer lo que se había obtenido fuera) o el correcto. Ahora lo que se busca es conocer el beneficio total y establecer normas que permitan

determinar qué parte del beneficio debe someterse a tributación en cada país.

Este nuevo enfoque es más correcto que el anterior, pero requiere una solución global, que sea idéntica en todos los países. ¿Por qué? Lo mejor es pensar en un ejemplo: si una empresa obtiene un beneficio de 100 a nivel mundial, invirtiendo en cuatro países de manera proporcional, cada Administración podría gravar un 25% del total; sin embargo, si una de las Administraciones entiende que el beneficio son 120, y que le corresponde un 25% y otra considera un beneficio de 100, queriendo gravar el 30%, y las dos últimas consideran que el beneficio es de 100 y pueden gravar cada una el 25%, ¿cuál sería la conclusión? A nivel global no se estarían gravando 100, sino 120, por lo que se estaría tributando por un beneficio que no es real, 20 más, lo cual implica doble imposición.

Este riesgo, que es el más importante del nuevo escenario que estamos viviendo, debe ser tenido en cuenta cuando se tomen las medidas que corresponda por parte de las Administraciones para conseguir su objetivo "BEPS".

Este objetivo "BEPS" se puede conseguir de dos formas: mediante cambios normativos y mediante cambios en la interpretación y aplicación de las normas preexistentes.



CAROLINA DEL CAMPO  
Socia del área fiscal de KPMG Abogados



# Adelante con los modelos de prevención penal

Ayer se publicó finalmente en el BOE la Ley Orgánica 1/2015 de 30 de marzo por la que se modifica el Código penal, introduciendo claridad y detalle en el régimen de la responsabilidad penal de las personas jurídicas en España. Esta figura se introdujo en 2010 en nuestro ordenamiento jurídico, envuelta en debate y, sobre todo, rodeada de una gran incertidumbre. Una regulación extremadamente somera contribuyó a alimentar toda suerte de interpretaciones, y la posterior Circular 1/2011 de la Fiscalía General del Estado sembró todavía más dudas sobre la eficacia de los modelos de prevención penal en las empresas. En este entorno de confusión, es comprensible que muchos empresarios decidieran prudentemente esperar a que aclarase el horizonte antes de impulsar modelos de prevención penal cuyas características y efectos estaban por ver. Una aproximación parecida a la que también optaron no pocos jueces y fiscales, frente a un régimen excesivamente controvertido y huérfano, además, de un adecuado desarrollo normativo desde la perspectiva procedimental u operativa.

Con ocasión de la publicación en el Boletín Oficial de las Cortes el Proyecto de modificación del Código Penal en octubre de 2013, se constató lo que era inevitable desde un buen comienzo: que las líneas que se iban a seguir en España convergían con las recomendaciones de las principales plataformas internacionales y con las prácticas ya instauradas en las jurisdicciones de nuestro entorno, que otorgan legitimidad y eficacia a los modelos de prevención penal corporativos. Se trataba de potenciar que las empresas adoptasen un rol activo en la lucha contra la criminalidad en el seno de sus actividades. Por lo tanto, ya desde entonces era manifiesta la importancia de los modelos de prevención penal corporativos, hasta el punto de que podrían determinar la exención de la responsabilidad de la persona

jurídica imputada. Era una realidad tan obvia y esperada, que a nadie le ha sorprendido excesivamente que este nuevo régimen se vaya a aplicar a partir del próximo 1 de julio, en lugar de haberse dispuesto una *vacatio legis* más extensa.

Sin embargo, una cuestión distinta es si la nueva regulación constituye una guía suficiente para establecer un modelo de prevención penal cuyas bondades no puedan cuestionarse.

Se considera una cualidad indispensable de todo marco de referencia completo el incorporar instrucciones suficientemente detalladas que permitan a distintos revisores independientes llegar a opiniones concordantes. Por eso, los estándares internacionales en materia de prevención penal y del soborno articulan regímenes detallados que erradicar dudas interpretativas y facilitan concluir de manera unívoca. Cuando en el año 2011 el Instituto Alemán de Auditores Públicos (IDW) publicó la primera norma técnica para revisión de *Compliance Management Systems* (CMS), el conocido [IDW AssS 980](#) [link 6], identificó y listó en su Apéndice 1 marcos de referencia en el ámbito del *Compliance* ampliamente aceptados, que incorporan ese nivel de detalle.

Es cierto que la nueva regulación sobre modelos de prevención penal ha clarificado las características y eficacia de los mismos. Sin embargo, existe consenso en que el Código Penal no es el lugar adecuado para desplegar una regulación detallada sobre dichos modelos, tarea más propia de otras normas de desarrollo o de las directrices emanadas de instituciones u organismos de normalización. La nueva regulación, contenida en un número limitado de artículos y con referencias genéricas, ampara un notable margen de tolerancia interpretativa, lo que dificulta su calificación como marco de referencia en el sentido



ALAIN CASANOVAS  
Socio del área legal de KPMG Abogados

técnico que vengo indicando. No obstante, en España ya se trabaja en una norma UNE que traducirá en requisitos concretos las disposiciones generales del Código Penal en cuanto a modelos de prevención penal, permitiendo en un futuro aplicar sobre ellos procesos de certificación o aseguramiento sobre

la base de un marco de referencia generalmente aceptado. Todo ello ayudará a incrementar el confort tanto de las empresas como de los órganos judiciales a la hora de valorar su enfoque y eficacia, reduciendo el margen interpretativo y trasladando el debate al ámbito técnico, como viene sucediendo en países

de nuestro entorno. Así las cosas, la prevención penal se adentra en el campo de los principios generalmente aceptados y técnicas de gestión basadas en políticas, procedimientos y controles.

(Tribuna publicada en Expansión el 2 de abril de 2015)



# Novedades Legislativas

## ÁMBITO FISCAL

### Convenios Internacionales

**CONVENIO entre el Reino de España y el Sultanato de Omán** para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y su Protocolo, hecho en Mascate el 30 de abril de 2014.

**CONVENIO entre el Reino de España y la República Federal de Nigeria** para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, hecho en Abuja el 23 de junio de 2009.

**CONVENIO entre el Reino de España y la República de Uzbekistán** para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su Protocolo, hecho en Madrid el 8 de julio de 2013. Aprobación por el Pleno.

**PROTOCOLO entre el Reino de España y Canadá** que modifica el Convenio entre España y Canadá para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio -firmado en Ottawa el 23 de noviembre de 1976-, hecho en Madrid el 18 de noviembre de 2014.

**ACUERDO entre el Gobierno de España y el Gobierno de Japón** sobre cooperación y asistencia mutua en materia aduanera, hecho en Tokio el 3 de octubre de 2013.

**Corrección de errores de la LEY 27/2014, de 27 de noviembre**, del Impuesto sobre Sociedades.

**Corrección de errores de la LEY 28/2014, de 27 de noviembre**, por la que se modifican la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, y la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras.

**ORDEN HAP/369/2015, de 27 de febrero**, por la que se aprueba el modelo 586 *"Declaración recapitulativa de operaciones con gases fluorados de efecto invernadero"* y se establece la forma y procedimiento para su presentación y se modifican las claves de actividad del impuesto recogidas en el anexo III de la Orden HAP/685/2014, de 29 de abril, por la que se aprueba el modelo 587 *"Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero. Autoliquidación"* y se establece la forma y procedimiento para su presentación.

**ORDEN HAP/410/2015, de 11 de marzo**, por la que se modifica la Orden HAP/2486/2014, de 29 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 143 para la solicitud del abono anticipado de las deducciones por familia numerosa y personas con discapacidad a cargo del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se regulan el lugar, plazo y formas de presentación; y se amplía el plazo de presentación del modelo 290 de declaración informativa anual de cuentas financieras de determinadas personas estadounidenses correspondiente al año 2014.

**ORDEN HAP/460/2015, de 10 de marzo**, por la que se aprueba el modelo 368 de *"Declaración-liquidación periódica de los regímenes especiales aplicables a los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y a los prestados por vía electrónica en el Impuesto sobre el Valor Añadido"* y se determinan las condiciones generales y el procedimiento para la presentación del mismo.

**ORDEN HAP/467/2015, de 13 de marzo**, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicio 2014, se determinan el lugar, forma y plazos de presentación

### Acuerdo Internacional

### Leyes

### Órdenes Ministeriales

## ÁMBITO FISCAL (Cont.)

## Órdenes Ministeriales

## Circular

## Proyecto de Ley

de los mismos, se establecen los procedimientos de obtención o puesta a disposición, modificación y confirmación del borrador de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y se determinan las condiciones generales y el procedimiento para la presentación de ambos por medios telemáticos o telefónicos.

**ORDEN HAP/523/2015, de 25 de marzo**, por la que se modifica la Orden EHA/1721/2011, de 16 de junio, por la que se aprueba el modelo 222 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades en régimen de consolidación fiscal estableciéndose las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática y la Orden HAP/2055/2012, de 28 de septiembre, por la que se aprueba el modelo 202 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática.

**ORDEN HAP/723/2015, de 23 de abril**, por la que se reducen para el período impositivo 2014 los índices de rendimiento neto 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.

**CIRCULAR 1/2015, de 24 de marzo**, del Banco de España, a los proveedores de servicios de pago, sobre información de las tasas de descuento y de intercambio percibidas.

**PROYECTO DE LEY de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre**, General Tributaria.

El Consejo de Ministros aprobó el viernes 17 de abril la remisión a las Cortes del Proyecto de Ley de Reforma de la Ley General Tributaria (en adelante la LGT), tras el dictamen del Consejo de Estado.

Los objetivos fundamentales de la reforma de la LGT son potenciar la lucha contra el fraude, reducir la conflictividad e incrementar la seguridad jurídica de las normas tributarias.

De forma pormenorizada, las medidas adoptadas a través del presente texto son las siguientes:

**Reducir la conflictividad.**

Con el objetivo de reducir la conflictividad se explícita en la norma **la facultad de los órganos de la Administración Tributaria** que tengan atribuida la iniciativa para la elaboración de disposiciones en el orden tributario, para **dictar disposiciones** interpretativas con **carácter vinculante** en la aplicación de los tributos.

Por otra parte, se prevé el desarrollo reglamentario de las obligaciones tributarias formales para hacer efectivo el **futuro plan SII de IVA** (Suministro Inmediato de Información). Se trata de los casos en los que la aportación o llevanza de los libros registro se pueda efectuar por medios telemáticos regulándose asimismo la infracción consistente en incurrir en retraso en la obligación de su llevanza y suministro a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

**Publicación de listados.**

Entre las medidas orientadas a la lucha contra el **fraude fiscal** cabe destacar la **publicación de listados de deudores**. Se autoriza la publicación de listados de obligados tributarios con deudas y sanciones pendientes superiores a un millón de euros, que no hubieran sido pagadas en el plazo de ingreso voluntario, salvo que se encuentren aplazadas o suspendidas. Se prevé que se concederá un trámite de alegaciones a los interesados previo a la publicación y el acuerdo final se podrá impugnar en la vía contencioso-administrativa.

La primera lista de deudores se hará pública en el cuarto trimestre de este año, tomando como fecha de referencia aquellos que a 31 de julio de 2015 incurran en las circunstancias señaladas. Posteriormente, en el primer semestre de cada año natural se publicará un listado con aquellos que estén en dicha circunstancia el 31 de diciembre del año previo. Esta regulación se completará con la contenida en la Ley Orgánica que regulará el acceso a la información contenida en sentencias dictadas en materia de fraude fiscal.

**Ampliación de potestades de investigación.**

**Se amplían las potestades de comprobación e investigación**, estableciéndose un plazo de prescripción de 10 años para la comprobación de bases, cuotas o deducciones pendientes.

ÁMBITO FISCAL (Cont.)

Se modifica el régimen jurídico de la **comprobación limitada** al objeto de facilitar la protección de los derechos del obligado tributario al permitirle que, voluntariamente y sin requerimiento previo, pueda aportar en el curso de un procedimiento de comprobación limitada su contabilidad mercantil para la simple constatación de determinados datos de que dispone la Administración, sin que dicha aportación voluntaria tenga efectos preclusivos.

Por otra parte se aclaran y precisan determinados aspectos del **método de estimación indirecta de las bases imponibles**: se señalan las fuentes de las que pueden proceder los datos a utilizar en la estimación indirecta, y se precisa que dicho método puede aplicarse solo a las ventas e ingresos, o a las compras y gastos, o a ambos simultáneamente.

**Plazos del procedimiento inspector.**

Se introduce una nueva regulación de los plazos del procedimiento inspector que implica **un incremento del plazo del procedimiento de inspección** (18 meses, con carácter general, y 27 meses, en supuestos de especial complejidad). Como contrapartida se limitan las causas de suspensión del cómputo y se eliminan las dilaciones no imputables a la Administración.

No obstante, podrán descontarse determinados periodos de suspensión definidos de forma objetiva en la ley, pudiéndose extender la duración del procedimiento por los días de cortesía en los que el obligado solicita que no se lleven a cabo actuaciones con el mismo o cuando el obligado tributario aporte de forma tardía documentación que le ha sido previamente requerida o aporte documentación una vez apreciada la necesidad de aplicar el método de estimación indirecta.

**Régimen sancionador.**

Se suspende el plazo del procedimiento sancionador cuando se solicite tasación pericial contradictoria.

Por otra parte se modifica el régimen jurídico de la figura del conflicto en la aplicación de la norma configurando un **nuevo tipo infractor**, en el que se integran los posibles resultados materiales de la conducta del obligado así como la desatención por parte del mismo de los criterios administrativos preexistentes que hubiesen determinado el carácter abusivo de actos o negocios sustantivamente iguales. Se podrá sancionar exclusivamente los actos o negocios realizados con ánimo defraudatorio sustancialmente iguales a otros ya calificados previamente como abusivos por la Administración.

ÁMBITO LEGAL

LABORAL/SEGURIDAD SOCIAL

Real Decreto-ley

**REAL DECRETO-LEY 4/2015, de 22 de marzo**, para la reforma urgente del Sistema de Formación Profesional para el Empleo en el ámbito laboral.

El día 23 de marzo de 2015 se ha publicado en el BOE el Real Decreto-ley 4/2015, de 22 de marzo, para la reforma urgente del Sistema de Formación Profesional para el Empleo en el ámbito laboral (en adelante, el Real Decreto-ley). Este Real Decreto-ley entra en vigor al día siguiente al de su publicación en el “Boletín Oficial del Estado” salvo lo dispuesto en la disp. trans. primera donde se prevé que mientras las iniciativas de formación profesional para el empleo queden pendientes de desarrollo, se mantendrán vigentes las previstas en el Real Decreto 395/2007, de 23 de marzo, por el que se regula el subsistema de formación profesional para el empleo, y en su normativa de desarrollo, salvo en lo relativo a una serie de previsiones.

Las **principales novedades** reguladas en este Real Decreto-ley, entre otras, son las siguientes:

**Ámbito de aplicación**

El Sistema de Formación Profesional para el Empleo regulado en este Real Decreto dará cobertura a empresas y trabajadores de cualquier parte del territorio del Estado y será de aplicación a todas las Comunidades Autónomas, esto es, regula todo lo referido al Sistema de Formación Profesional para el Empleo para todo el territorio español.

**Sistema de formación Profesional**

En cuanto a la planificación de la formación profesional, se introduce un sistema eficiente de observación y prospección del mercado de trabajo, para detectar los cambios en las demandas de cualificación y competencias del tejido productivo. Para ello se adoptan las siguientes **medidas**:

## ÁMBITO LEGAL (Cont.)

## Real Decreto-ley

La prospección y detección de necesidades formativas que realizará el Ministerio de Empleo y Seguridad Social, a través del Observatorio del Servicio Público de Empleo Estatal, y con la colaboración de las Comunidades Autónomas y de los agentes sociales.

Se diseñará un escenario plurianual que actúe como marco de planificación estratégica de todo el sistema de formación profesional para el empleo en el ámbito laboral, donde los agentes sociales tendrán un papel protagonista en la prospección, planificación y programación de la actividad.

La **financiación** del Sistema de Formación Profesional para el Empleo en el ámbito laboral será la siguiente:

- Los fondos provenientes de la cuota de formación profesional que aportan las empresas y los trabajadores, bien en forma de (i) bonificaciones en las cotizaciones empresariales a la Seguridad Social, que no tendrán carácter subvencional y se aplicarán a la formación programada por las empresas para sus trabajadores, a los permisos individuales de formación y a la actividad formativa del contrato para la formación y el aprendizaje; o (ii) las subvenciones en régimen de concurrencia competitiva, que se aplicarán a la oferta formativa para trabajadores desempleados y ocupados, incluida la dirigida específicamente a trabajadores autónomos y de la economía social, así como a los programas públicos mixtos de empleo-formación; o (iii) la concesión directa de subvenciones que se aplicará a las becas y ayudas de transporte, manutención y alojamiento y, por la realización de prácticas profesionales no laborales.

Asimismo, se prevé que para los trabajadores desempleados podrán, como alternativa a las convocatorias de subvenciones, disponer de un **"cheque formación"** que les permitirá elegir la entidad de la que elegir la formación, de conformidad con el asesoramiento previo del Servicio Público de Empleo;

- Las aportaciones específicas establecidas en el presupuesto del Servicio Público de Empleo Estatal;
- Los fondos propios de las comunidades autónomas; y
- En su caso, a través del Fondo Social Europeo o de otras ayudas e iniciativas europeas.

La **gestión de la formación de oferta** se realizará en régimen de concurrencia competitiva entre centros de formación y sólo entre las entidades que impartan la formación conforme a los requisitos establecidos de acreditación y/o inscripción conforme a la normativa vigente, salvo cuando se trate de programas formativos con compromisos de contratación, en cuyo caso la concurrencia estará abierta a las empresas y entidades que comprometan la realización de los correspondientes contratos en los términos que reglamentariamente se establezcan.

Estas entidades no podrán subcontratar con terceros la ejecución de la actividad formativa que les sea adjudicada. A estos efectos, la contratación del personal docente para la impartición de la formación no se considerará subcontratación.

La entrega de los fondos con carácter previo al inicio de la actividad formativa no podrá ser superior al 25% del importe concedido. Igualmente, podrá preverse el pago de hasta un 35% adicional una vez acreditado el inicio de la acción formativa. En todo caso, un mínimo de un 40% del importe concedido se hará efectivo una vez finalizada y justificada la actividad formativa subvencionada.

Se regulan los **módulos económicos** como el coste por participante y hora de formación que podrá ser objeto de financiación pública, los cuales serán fijados para cada especialidad formativa mediante orden del titular del Ministerio de Empleo y Seguridad Social para las distintas especialidades formativas incluidas en el Catálogo de Especialidades Formativas. Estos módulos económicos serán objeto de actualización periódica.

Asimismo, se fijarán los módulos económicos máximos que serán de aplicación en la financiación de los costes de la actividad formativa realizada y justificada para aquellas especialidades o acciones formativas para las que no se hayan establecido los módulos específicos.

En el importe de estos módulos estarán comprendidos tanto los costes directos como los costes indirectos de la actividad formativa. Los costes indirectos no podrán superar el 10% del coste total de la actividad formativa realizada y justificada.

Junto a lo anterior, se prevé que se podrán financiar los costes de organización en la formación programada por las empresas siempre que estas encomienden la organización de la formación a una entidad externa que se encuentre acreditada y/o inscrita en el correspondiente registro. Estos costes no podrán superar el 10% del coste de la actividad formativa, si bien podrán alcanzar hasta un máximo del 15% en caso de acciones

ÁMBITO LEGAL (Cont.)

Real Decreto-ley

formativas dirigidas a trabajadores de empresas que cuenten con entre 6 y 9 trabajadores en plantilla, así como hasta un máximo del 20% en caso de empresas con hasta 5 trabajadores en plantilla.

Al igual que ocurría en la anterior regulación, la Ley de Presupuestos Generales del Estado de cada ejercicio podrá establecer un crédito mínimo de formación en función del número de trabajadores que las empresas tengan en sus plantillas, que podrá ser superior a la cuota de formación profesional ingresada por aquellas en el sistema de Seguridad Social.

**Formación programada por las empresas**

La formación bonificada que responde a las necesidades específicas de las empresas y sus trabajadores, recoge entre otras, las siguientes **novedades**:

En la formación programada por las empresas, las acciones formativas estarán sujetas a una duración mínima de una hora. En cualquier caso, no tendrán la consideración de acciones formativas las actividades de índole informativa o divulgativa cuyo objeto no sea el desarrollo de un proceso de formación.

Las empresas podrán organizar la formación de sus trabajadores por sí mismas, así como impartir la formación empleando para ello medios propios o bien recurriendo a su contratación. En el caso de grupo de empresas, cualquiera de las empresas del grupo podrá organizar la formación de los trabajadores del grupo por sí misma, así como impartir la formación empleando para ello medios propios o bien recurriendo a su contratación.

En ambos supuestos, la empresa deberá comunicar el inicio y finalización de las acciones formativas programadas bajo esta iniciativa ante la Administración, debiendo asegurar el desarrollo satisfactorio de las acciones formativas y de las funciones de seguimiento, control y evaluación, así como la adecuación de la formación realizada a las necesidades formativas reales de las empresas.

Para la financiación de los costes derivados de la formación, anualmente, desde el primer día del ejercicio presupuestario, las empresas dispondrán de un **“crédito de formación”**, el cual podrán hacer efectivo mediante bonificaciones en las correspondientes cotizaciones empresariales a la Seguridad Social a medida que se realiza la comunicación de finalización de las acciones formativas. El importe de este crédito de formación se obtendrá en función de las cuantías ingresadas por cada empresa el año anterior en concepto de cuota de formación profesional y el porcentaje que, en función de su tamaño, se establezca en la Ley de Presupuestos Generales del Estado de cada ejercicio.

A partir del 1 de enero de 2016, en caso de pertenecer a un grupo de empresas, cada empresa podrá disponer del importe del crédito que corresponda al grupo con el límite del 100% de lo cotizado por cada una de ellas en concepto de formación profesional.

La aportación propia de las empresas en la financiación de la formación de sus trabajadores será del siguiente modo, en función de su tamaño:

- de 1 a 9 trabajadores, el 5%
- de 10 a 49 trabajadores, el 10%
- de 50 a 249 trabajadores, el 20%
- de 250 o más trabajadores, el 40%

Se considerarán incluidos en la cofinanciación privada los costes salariales de los trabajadores que reciben formación en la jornada laboral. A estos efectos, sólo podrán tenerse en cuenta las horas de dicha jornada en las que realmente los trabajadores participan en la formación.

Cuando el trabajador pueda realizar las acciones formativas dirigidas a la obtención de la formación profesional para el empleo en el marco de un plan de formación desarrollado por iniciativa empresarial o comprometido por la negociación colectiva, se entenderá cumplido, en todo caso, el derecho del trabajador al permiso retribuido de 20 horas anuales de formación profesional para el empleo, reconocido en el Estatuto de los Trabajadores.

**Formación programada por las administraciones**

En cuanto a la **oferta formativa para trabajadores ocupados**, ésta atenderá las necesidades no cubiertas por la formación programada por las empresas.

La oferta formativa para trabajadores desempleados, tiene por objeto ofrecerles una formación ajustada a las necesidades formativas individuales y del sistema productivo, que les permita adquirir las competencias requeridas en el mercado de trabajo y mejorar su empleabilidad, teniendo en cuenta el perfil del trabajador elaborado por los Servicios Públicos de Empleo.

**Forma de impartir la formación**

A partir del 1 de enero de 2016, la formación profesional para el empleo podrá impartirse de forma presencial, mediante teleformación, o bien de forma mixta, mediante la

## ÁMBITO LEGAL (Cont.)

### Real Decreto-ley

combinación de las dos modalidades anteriores, con ello se suprime la formación a distancia tradicional.

#### Control del sistema de formación

Las acciones formativas serán objeto de un seguimiento y control efectivo por las administraciones competentes que comprenderá la totalidad de las iniciativas y modalidades de impartición y se ampliará más allá de la mera comprobación de requisitos y formalidades, incorporando los resultados de la formación y contribuyendo a garantizar su calidad.

Los **instrumentos** que se utilizarán **para dicho control** son los siguientes: (i) La Cuenta de Formación donde toda la formación recibida del trabajador a lo largo de su carrera profesional se inscribirá en una Cuenta de Formación asociada al número de afiliación a la Seguridad Social; (ii) El Catálogo de Especialidades Formativas donde se contendrá toda la oferta formativa desarrollada en el marco del sistema de formación profesional para el empleo en el ámbito laboral; y (iii) El Registro Estatal de Entidades de Formación al que se incorporarán los controles realizados a las entidades de formación.

#### Régimen sancionador

Junto a lo anterior, como consecuencia del nuevo marco del control de la formación y régimen sancionador, se modifica texto refundido de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2000, de 4 de agosto (en adelante, LISOS), en distintos aspectos para evitar y corregir con éxito situaciones de mala praxis, del siguiente modo:

- Por un lado, se amplían los sujetos responsables para incluir a las entidades de formación y a las que asuman la organización de la formación programada por las empresas.

Asimismo, se modifican los tipos infractores existentes para adaptarlos a las disposiciones del presente Real Decreto y se crean tipos nuevos como el incumplimiento de la prohibición de efectuar subcontrataciones indebidas tanto en lo que respecta a la impartición como a la organización de las acciones formativas o la simulación de la ejecución de acción formativa, que se tipifican como infracciones muy graves. Por último, se exige un mayor reproche administrativo al considerar determinadas infracciones, y así las entidades que asuman la organización de las acciones formativas programadas por las empresas, las entidades que impartan formación, y los beneficiarios de ayudas y subvenciones públicas, responderán solidariamente de la devolución de las cantidades indebidamente obtenidas por cada empresa y acción formativa.

- Por otro lado, se endurecen las sanciones, de manera que los beneficiarios del sistema de formación profesional para el empleo no puedan volver a serlo durante un periodo de 5 años en caso de cometer una infracción muy grave.

Por último, se prevé la creación de una Unidad Especial de Inspección en el seno de la Dirección Especial adscrita a la Autoridad Central de la Inspección de Trabajo y Seguridad Social.

### Resolución

#### MERCANTIL

### Reglamentos UE

**RESOLUCIÓN de 23 de abril de 2015**, del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 4/2015, de 22 de marzo, para la reforma urgente del Sistema de Formación Profesional para el Empleo en el ámbito laboral.

**REGLAMENTO (UE) 2015/534 del Banco Central Europeo, de 17 de marzo de 2015**, sobre la presentación de información financiera con fines de supervisión (BCE/2015/13).

**REGLAMENTO de Ejecución (UE) 2015/460 de la Comisión, de 19 de marzo de 2015** por el que se establecen normas técnicas de ejecución en relación con el procedimiento relativo a la aprobación de un modelo interno de conformidad con la Directiva 2009/138/CE del Parlamento Europeo y del Consejo (Texto pertinente a efectos del EEE).

**REGLAMENTO de Ejecución (UE) 2015/498 de la Comisión, de 24 de marzo de 2015** por el que se establecen normas técnicas de ejecución en lo que respecta al procedimiento de aprobación por las autoridades de supervisión del uso de parámetros específicos de la empresa, conforme a la Directiva 2009/138/CE del Parlamento Europeo y del Consejo (Texto pertinente a efectos del EEE).

**REGLAMENTO de Ejecución (UE) 2015/499 de la Comisión, de 24 de marzo de 2015** por el que se establecen normas técnicas de ejecución en lo que respecta a los

ÁMBITO LEGAL (Cont.)

Reglamentos UE

procedimientos de probación por las autoridades de supervisión del uso de elementos de los fondos propios complementarios, conforme a la Directiva 2009/138/CE del Parlamento Europeo y del Consejo (Texto pertinente a efectos del EEE).

**REGLAMENTO de Ejecución (UE) 2015/500 de la Comisión, de 24 de marzo de 2015** por el que se establecen normas técnicas de ejecución en lo que respecta a los procedimientos de aprobación por las autoridades de supervisión de la aplicación de un ajuste por casamiento, de conformidad con la Directiva 2009/138/CE del Parlamento Europeo y del Consejo (Texto pertinente a efectos del EEE).

**REGLAMENTO Delegado (UE) 2015/488 de la Comisión, de 4 de septiembre de 2014** por el que se modifica el Reglamento Delegado (UE) n.º 241/2014 en lo que respecta a los requisitos de fondos propios de las empresas basados en los gastos fijos generales.

Decisiones UE

**DECISIÓN (UE) 2015/509 del Banco Central Europeo, de 18 de febrero de 2015** por la que se deroga la Decisión BCE/2013/6 sobre las normas relativas a la utilización como activos de garantía en las operaciones de política monetaria del Eurosistema de bonos bancarios simples con la garantía del Estado para uso propio, la Decisión BCE/2013/35 sobre medidas adicionales relativas a las operaciones de financiación del Eurosistema y la admisibilidad de los activos de garantía y los artículos 1, 3 y 4 de la Decisión BCE/2014/23 sobre la remuneración de depósitos, saldos y tenencias de exceso de reservas (BCE/2015/9).

**DECISIÓN (UE) 2015/512 de la Comisión, de 25 de marzo de 2015** que modifica la Decisión 1999/352/CE, CECA, Euratom, por la que se crea la Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (OLAF).

Dictamen UE

**DICTAMEN del Banco Central Europeo, de 19 de noviembre de 2014** acerca de una propuesta de reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo sobre medidas estructurales para aumentar la resiliencia de las entidades de crédito de la UE (CON/2014/83) (2015/C 137/02).

Ley

**LEY 5/2015, de 27 de abril**, de Fomento de la Financiación Empresarial.

El 28 de abril de 2015 se ha publicado en el BOE, la **Ley 5/2015, de 27 de abril, de fomento de la financiación empresarial** (en adelante, la Ley). Dicha disposición normativa entra en **vigor al día siguiente** de su publicación; esto es, el 29 de abril de 2015, salvo lo dispuesto en el Título I entrará en vigor a los tres meses de la publicación por el Banco de España del modelo-plantilla de la Información Financiera-PYME y del informe estandarizado de evaluación de la calidad crediticia de la pyme.

En términos generales el **objetivo** de la Ley es **mejorar los canales de financiación de las empresas**, en particular, las pymes, estableciendo alternativas a la tradicional financiación bancaria. Para ello, en esta Ley se incluye un conjunto de medidas con una doble finalidad: (i) hacer más accesible y flexible la financiación bancaria a las pymes y (ii) avanzar en el desarrollo de medios alternativos de financiación.

La Ley se articula en torno a una serie de aspectos generales destinados al **fomento de la financiación empresarial** que abarca diferentes regímenes jurídicos y afecta a diversas disposiciones normativas.

Los **principales aspectos** regulados por esta Ley son los siguientes:

En el **Título I** se contempla el conjunto de **medidas** destinadas a mejorar la financiación bancaria a las pequeñas y medianas empresas. Dichas medidas se dividen en dos bloques.

Por un lado, en el **Capítulo I**, se **recogen nuevos derechos de las pymes en supuestos de cancelación o reducción del flujo de financiación bancaria**, para permitir un adecuado margen de maniobra y que no se estrangule financieramente y por sorpresa a las entidades. Estos derechos para las pymes consisten en lo siguiente:

- La **obligación de preaviso por las entidades de crédito**, por cualquier medio que permita tener constancia de la recepción y con una **antelación mínima de 3 meses**, de su intención de no prorrogar o extinguir el flujo de financiación que venga concediéndose a una pyme o de disminuirlo en una cuantía igual o superior al 35%.
- La obligación de la entidad de crédito de facilitar un documento denominado **“Información Financiera-PYME”**. Dicho documento, cuyo contenido y formato será fijado por el Banco de España en un modelo-plantilla, contribuirá a facilitar la evaluación crediticia de las Pymes españolas.
- Asimismo, **las pymes tendrán derecho a solicitar la Información Financiera-PYME en cualquier momento y de forma incondicionada**, debiendo ser facilitada

dentro del plazo de 15 días desde su solicitud. El precio de dicho documento no podrá ser superior al coste de su elaboración y puesta a disposición, y en cualquier caso, el Banco de España podrá establecer el precio máximo a percibir por este servicio.

- Estos derechos son irrenunciables por las pymes y las referencias a tales derechos deberán ser incluidas en la **información contractual**.

Por otro lado, en el **Capítulo II, se regula la mejora del régimen jurídico de las sociedades de garantía recíproca y de las sociedades de refinanciamiento**, con el objetivo de facilitar el acceso de las pymes al crédito bancario, mediante la modificación de una **serie de artículos de la Ley 1/1994, de 11 de marzo, sobre el régimen jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca**.

En el **Título II** se regula un nuevo **régimen jurídico de los Establecimientos Financieros de Crédito (EFC)**, como consecuencia de la adaptación de los mismos a la nueva regulación a nivel comunitario en materia de solvencia de las entidades de crédito, a través de la reciente aprobación de la Ley 10/2014, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades de crédito, resultando también de aplicación toda la normativa de transparencia, mercado hipotecario, régimen concursal y prevención de blanqueo de capitales así como, en cualquier caso, lo dispuesto en la disp. adic. 3.ª de la Ley de Modificaciones Estructurales de las sociedades mercantiles, sobre el régimen aplicable a las operaciones de cesión global de activos o parcial de activos y pasivos entre entidades de crédito.

Una de las principales novedades es que **los establecimientos financieros de crédito han perdido su condición de entidades de crédito** pero mantienen intacta su inclusión dentro del perímetro de supervisión y regulación financiera. Se establece el elenco de actividades que podrán ejercer los establecimientos financieros de crédito.

**Adicionalmente**, se regula que en el supuesto que los establecimientos financieros de crédito se dediquen, asimismo, a algunos de **los servicios de pago definidos en la Ley 16/2009, de Servicios de Pago (EFC-EP) o emitan dinero electrónico en los términos establecidos en la Ley 21/2011, de dinero electrónico (EFC-EDE)**, deberán solicitar **autorización administrativa de las entidades híbridas** y les resultará de aplicación específica su normativa respectiva, sin perjuicio de lo dispuesto en esta Ley. Los establecimientos financieros de crédito **no podrán captar fondos reembolsables del público**. No obstante, la captación de fondos reembolsables mediante emisión de valores de conformidad con la normativa de Mercado de Valores, podrá efectuarse con sujeción a los requisitos y limitaciones que para estos establecimientos se establezcan específicamente. Asimismo, se determina que **los establecimientos financieros de crédito podrán titulizar sus activos**, de conformidad con la normativa de fondos de titulización.

La Ley dispone que los establecimientos financieros de crédito dispondrán de una **cantidad mínima de activos líquidos adaptada a la naturaleza jurídica y especificidades de su modelo de negocio** para que, en todo caso, puedan (i) hacer frente a las potenciales salidas de fondos derivadas de pasivos y compromisos, incluso en caso de eventos graves que pudieran afectar a la liquidez, y (ii) mantener una estructura adecuada de fuentes de financiación y de vencimientos en sus activos, pasivos y compromisos, con el objetivo de evitar potenciales desequilibrios o tensiones de liquidez que puedan poner en riesgo la situación financiera de la entidad. La disp. adic. primera de la norma indica que el tratamiento a efectos fiscales de los establecimientos financieros de crédito será el que corresponda a las entidades de crédito, manteniéndose de este modo el mismo marco tributario imperante en la actualidad.

En el **Título III** se recoge el régimen jurídico de las titulizaciones, el cual se articula en torno a tres ejes: (i) la **unificación de las disposiciones normativas** de esta materia, estableciendo como una única categoría legal los fondos de titulización, anteriormente diferenciados entre fondos de titulización de activos y fondos de titulización hipotecaria, asimismo, se regulan los fondos que incorporan a su activo **derechos de crédito futuros**, que serán los que se determinen por circular de la CNMV o los de los concesionarios de autopistas; (ii) la **flexibilización de la operativa** de estos instrumentos financieros para aproximarse al resto de jurisdicciones europeas, en particular, se introduce una nueva regulación para las sociedades gestoras de fondos de titulización; y (iii) el **refuerzo de la protección del inversor** y las funciones que deben cumplir las sociedades gestoras, incluyendo en todo caso, la administración y gestión de los activos agrupados en los fondos de titulización. Se quiere reducir la actual dependencia de las agencias de calificación.

En el **Título IV** se introducen **mejoras en el acceso y funcionamiento de los mercados de capitales**, a través de la modificación tanto de (i) la Ley de Mercado de Valores para **facilitar el tránsito de las sociedades cotizadas desde un mercado**

## ÁMBITO LEGAL (Cont.)

## Ley

**secundario oficial a un sistema multilateral de negociación (por ejemplo, el MAB)** y viceversa, estableciéndose la prohibición de mantenerse en el MAB cuando el umbral de capitalización alcanza la cifra de 500 millones de euros, como (iii) el **Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital y de Cooperativas** donde se facilita la financiación a través de **emisiones de renta fija**, eliminando las limitaciones vigentes relativas a los recursos propios y previendo una racionalización en cuanto a las exigencias de constitución del sindicato de obligacionistas solo en aquellas situaciones en las que sea necesario para asegurar una adecuada protección para el inversor. En materia de supervisión se extiende la responsabilidad de las rectoras del MAB y las labores de seguimiento a realizar por la CNMV, como reacción a los recientes escándalos y fraudes.

Se establece un nuevo régimen jurídico para las plataformas de financiación participativa, conocidas como **crowdfunding** en el **Título V** de la Ley, un mecanismo de desintermediación financiera basado en plataformas de internet que promueven la financiación participativa mediante la canalización del ahorro a través de los servicios de préstamos o la suscripción de acciones y obligaciones o títulos equiparables por parte de los ahorradores. El objetivo es proporcionar un marco regulatorio adecuado para el **crowdfunding**, impulsando esta nueva vía de financiación directa de proyectos empresariales en sus fases iniciales, garantizando a la vez, la protección de los inversores, mediante el acceso a información suficiente sobre aspectos como la propia plataforma, el promotor y las características del vehículo utilizado para captar la financiación, así como sobre todos los riesgos que implica la inversión en este tipo de proyectos.

Se considera que son **plataformas de financiación participativa** las empresas autorizadas cuya actividad consiste en **poner en contacto**, de manera profesional y a través de páginas web u otros medios electrónicos, a una pluralidad de personas físicas o jurídicas que ofrecen financiación (préstamos o emisiones) **a cambio de rendimiento dinerario**, denominados inversores, con personas físicas o jurídicas que solicitan financiación en nombre propio para destinarlo a un proyecto de financiación participativa, denominados **promotores**. La norma regula exclusivamente la financiación empresarial y, por consiguiente, se excluyen de esta regulación las operaciones basadas en compraventas, préstamos sin intereses, mecenazgo y donaciones. **Para realizar dicha actividad las plataformas deben solicitar autorización ante la CNMV**. Las entidades deben adaptarse a la Ley y solicitar su autorización en el plazo de seis meses desde la entrada en vigor de la misma. Dicha solicitud de autorización deberá ser resuelta por la CNMV dentro de los tres meses siguientes a la recepción de toda la documentación completa y, en todo caso, dentro de los seis meses siguientes a su recepción, entendiéndose la misma desestimada por silencio administrativo si transcurrido dicho plazo no se obtiene respuesta. **El registro ante la CNMV** será público y deberá contener los datos actualizados relativos a la denominación social, dirección del dominio en internet, domicilio social, identidad de los administradores y de los **socios con participación significativa**, entendiéndose por tales, aquellos que alcancen, de forma directa o indirecta, al menos un 10% del capital social o de los derechos de voto de la empresa o aquellos que sin llegar a tener este porcentaje, pudieran tener el control de la empresa en los términos previstos en el artículo 42 CCo. Las Plataformas de Financiación Participativa **podrán prestar las siguientes actividades**: (i) la recepción, selección y publicación de proyectos de financiación participativa, (ii) el desarrollo, establecimiento y explotación de canales de comunicación para facilitar la contratación de la financiación entre los inversores y los promotores, así como (iii) una serie de servicios auxiliares detallados recogidos en el artículo 51 de la Ley. Asimismo, dado que las plataformas no garantizan en ningún momento la solvencia o viabilidad del promotor, el legislador ha puesto especial celo en la protección del inversor por medio de una serie de herramientas para poder mitigar y gestionar los riesgos generados por este tipo de inversiones. Tales como, el establecimiento de límites al **número de proyectos** publicados y al volumen **que cada proyecto puede captar** a través de las plataformas, la distinción entre inversores acreditados y no acreditados, el establecimiento de **límites anuales a la inversión máxima que un inversor no acreditado** puede realizar estableciendo un límite de 3000 euros por proyecto y un límite total de 10.000 euros anuales en el conjunto de plataformas, obligaciones de información específica. Finalmente, señalar que a las plataformas de financiación participativa les aplica supletoriamente en aquello no dispuesto en esta Ley, la **normativa sobre protección de los consumidores y usuarios**, y para aquellos promotores que tengan la consideración de consumidor, la Plataforma de Financiación Participativa tendrá la consideración de intermediario a efectos de (i) la Ley 2/2009, por la que se regula la contratación con los consumidores de préstamos o crédito y de (ii) la Ley 16/2011, de contratos de crédito al consumo, en el ámbito de aplicación determinado en esta norma.

En el **Título VI** de la Ley se recoge el refuerzo de la capacidad de supervisión de la Comisión Nacional del Mercado de Valores al objeto de profundizar en su independencia

## ÁMBITO LEGAL (Cont.)

## Ley

funcional y reforzar sus competencias supervisoras, pudiendo utilizar para ello novedosos instrumentos de supervisión (por ejemplo, el *mystery-shopping*, por el cual el regulador se hará pasar por un inversor para comprobar el cumplimiento de la normativa), así como la posibilidad de dictar guías técnicas que ofrezcan una orientación en el sector, sin que éstas tengan un carácter vinculante. En paralelo, la disp. final novena regula las tasas de la CNMV, modificando la reciente Ley 16/2014, de 30 de septiembre.

Junto a lo anterior, en la disp. final quinta se modifica la **Ley 12/2012, de 26 de diciembre, de medidas urgentes de liberalización del comercio y de determinados servicios**, en el sentido de introducir un **régimen sancionador propio** por incumplimiento de las medidas para el inicio y ejercicio de la actividad comercial y de determinados servicios, así de este modo se hace posible el ejercicio de la potestad sancionadora de la Administración Pública que contribuye a clarificar la delimitación de responsabilidades, y se garantiza la necesaria seguridad jurídica de los operadores quienes deben conocer por anticipado las consecuencias de sus potenciales incumplimientos. Este nuevo régimen sancionador es importante porque la aprobación de la Ley 12/2012 **ha supuesto la eliminación de las licencias las licencias municipales previas de apertura, instalación, funcionamiento, cambios de titularidad y de determinadas obras de acondicionamiento** que afectaban al inicio y ejercicio de la actividad comercial y a la prestación de determinados servicios previstos en el anexo de la Ley 12/2012, realizados a través de establecimientos permanentes cuya superficie de exposición y venta al público no supere los 750 m<sup>2</sup>, y sustituirlas **por declaraciones responsables o comunicaciones previas** que habilitan desde el momento de su presentación para el ejercicio inmediato de la actividad, **sin que sea necesario esperar pronunciamiento administrativo alguno**.

## Real Decreto

**REAL DECRETO 127/2015, de 27 de febrero**, por el que se integran los centros de ventanilla única empresarial y la ventanilla única de la Directiva de Servicios en los Puntos de Atención al Emprendedor.

## Circular

**CIRCULAR 1/2015, de 24 de marzo**, del Banco de España, a los proveedores de servicios de pago, sobre información de las tasas de descuento y de intercambio percibidas.

## Resoluciones

**RESOLUCIÓN de 1 de diciembre de 2014**, de Puertos del Estado, por la que se publica la de 6 de noviembre de 2014, por la que se aprueba la Política de Seguridad de la Información.

**RESOLUCIÓN de 5 de marzo de 2015**, de la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera, por la que se actualiza el Anexo 1 incluido en la de 5 de febrero de 2015, por la que se define el principio de prudencia financiera aplicable a las operaciones de endeudamiento y derivados de las entidades locales y de las comunidades autónomas que se acojan al Fondo de Financiación a Comunidades Autónomas.

**RESOLUCIÓN de 9 de marzo de 2015**, de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, por la que se publica el tipo de interés máximo a utilizar en el cálculo de la provisión de seguros de vida, de aplicación al ejercicio 2015.

**RESOLUCIÓN de 11 de marzo de 2015**, de la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera, por la que se establecen las condiciones generales aplicables a las operaciones de depósito en entidades distintas del Banco de España y por la que se regula el procedimiento para su concertación.

**RESOLUCIÓN de 12 de marzo de 2015**, del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 1/2015, de 27 de febrero, de mecanismo de segunda oportunidad y reducción de la carga financiera y otras medidas del orden social.

**RESOLUCIÓN de 23 de marzo de 2015**, de la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera, por la que se publica el tipo de interés efectivo anual para el segundo trimestre natural del año 2015, a efectos de calificar tributariamente a determinados activos financieros.

**RESOLUCIÓN de 25 de marzo de 2015**, de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, por la que se fijan los principios aplicables y el contenido de la información a presentar ante la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, para la adaptación de las entidades aseguradoras y reaseguradoras, y los grupos de entidades aseguradoras y reaseguradoras al nuevo régimen de la Directiva 2009/138/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 25 de noviembre de 2009, sobre el seguro de vida, el acceso a la actividad de seguro y de reaseguro y su ejercicio.

ÁMBITO LEGAL (Cont.)

Resoluciones

CONCURSAL

Comunicaciones UE

ADMINISTRATIVO

Ley

**RESOLUCIÓN de 30 de marzo de 2015**, de la Secretaría de Estado de Investigación, Desarrollo e Innovación, por la que se aprueba la convocatoria para el año 2015 del procedimiento de concesión de ayudas correspondientes a las acciones de dinamización de carácter internacional Europa Investigación, contempladas en el Programa Estatal de I+D+i Orientada a los Retos de la Sociedad, en el marco del Plan Estatal de Investigación Científica y Técnica y de Innovación 2013-2016.

**RESOLUCIÓN de 31 de marzo de 2015**, de la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera, por la que se actualiza el Anexo 1 incluido en la de 5 de febrero de 2015, por la que se define el principio de prudencia financiera aplicable a las operaciones de endeudamiento y derivados de las entidades locales y de las comunidades autónomas que se acojan al Fondo de Financiación a Comunidades Autónomas.

**RESOLUCIÓN de 9 de abril de 2015**, de la Presidencia de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se delegan determinadas competencias en materia tributaria.

**POSICIÓN (UE) N.º 7/2015** del Consejo en primera lectura con vistas a la adopción de un Reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo sobre procedimientos de insolvencia (refundición) Adoptada por el Consejo el 12 de marzo de 2015 (2015/C 141/01).

**EXPOSICIÓN DE MOTIVOS del Consejo de la Posición (UE) N.º 7/2015** en primera lectura con vistas a la adopción de un Reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo sobre procedimientos de insolvencia (refundición) (2015/C 141/02).

**LEY 2/2015, de 30 de marzo**, de Desindexación de la Economía Española.

El 31 de marzo de 2015 se ha publicado en el BOE, la **LEY 2/2015, de 30 de marzo, de Desindexación de la Economía Española** (en adelante, la Ley). Dicha disposición normativa entro en **vigor al día siguiente** de su publicación, esto es, el 1 de abril de 2015. No obstante, se aclara que las modificaciones de las Leyes de Arrendamientos Urbanos y Rústicos operadas por la Ley, serán de aplicación exclusivamente a **los contratos que se perfeccionen con posterioridad a su entrada en vigor**.

Como recoge el propio Preámbulo de la Ley, *“la **indexación** es una práctica que permite modificar los valores monetarios de las variables económicas, de acuerdo con la variación de un índice de precios a lo largo de un período”*.

La Ley se promulga en un contexto en el que la indexación con base en índices generales, como el IPC, no se considera justificada ni produce beneficios en una economía desarrollada como la española. Por el contrario, estas prácticas son mecanismos de defensa propios de economías donde la inestabilidad macroeconómica y una elevada inflación erosionan el poder adquisitivo.

Así, la indexación tiende a producir una inflación más elevada y una merma de competitividad respecto a la zona euro. La Ley tiene por **objeto** el establecimiento de un nuevo régimen basado en que los valores monetarios no sean modificados en virtud de índices de precios, o fórmulas que los contengan.

Los **principales aspectos** que la Ley prevé son los siguientes:

El **ámbito de aplicación** se extiende a (i) las revisiones de cualquier valor monetario en cuya determinación intervenga el Sector Público y a (ii) determinados contratos celebrados entre partes privadas (de arrendamientos rústicos y urbanos, de suministros, etc.).

Quedan expresamente **excluidos del ámbito de aplicación** de esta Ley, (i) la negociación salarial colectiva al ser considerada un derecho constitucional, (ii) la actualización de las pensiones, en cuanto se regulan por su legislación específica, y (iii) los instrumentos financieros referenciados a índices de precios, según lo establecido la Ley de Mercado de Valores.

Por un lado, se establece en el Capítulo II el **régimen aplicable en el ámbito del Sector Público** donde se distingue el régimen aplicable a las revisiones periódicas y predeterminadas, por una parte, y las revisiones periódicas no predeterminadas y no periódicas, por otra, de los valores monetarios del Sector Público y de los precios regulados. **La regla general es que dichas revisiones no podrán realizarse según índices de precios o fórmulas que los contengan**, si bien se admite que puedan realizarse de forma excepcional.

## ÁMBITO LEGAL (Cont.)

## Ley

En lo que respecta al régimen aplicable a **las revisiones periódicas y predeterminadas** la Ley prevé que excepcionalmente, y por vía reglamentaria, se podrá aprobar un régimen de revisión siempre que sea en función de precios individuales e índices específicos de precios, *“cuando la naturaleza recurrente de los cambios en los costes de la actividad así lo requiera”*.

En lo que respecta a las **revisiones periódicas no predeterminadas** y las **revisiones no periódicas**, la Ley prevé qué:

**No cabrá** la revisión por índices de precios o fórmulas que los contengan de los precios de **los contratos del Sector Público**.

Fuera del ámbito de los contratos del Sector Público, se prevé que los valores monetarios en cuya determinación intervenga el Sector Público podrán ser objeto de revisión por índices de precios o fórmulas que los contengan, siempre que se justifique en una **memoria económica** específica para este fin, cuyo contenido mínimo se establecerá en Real Decreto de desarrollo.

**Excepcionalmente**, si estuviera motivada por la evolución de los costes, la revisión podrá realizarse en función de los precios individuales e índices específicos de precios que mejor reflejen dicha evolución de los costes.

En cuanto al régimen aplicable a la revisión de precios y tarifas de los contratos a los que es de aplicación el Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, se regirán por su normativa específica.

Se establece un **régimen transitorio** con las siguientes peculiaridades:

El régimen de revisión de precios de los contratos incluidos dentro del ámbito de aplicación del Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, cuyo expediente de contratación se haya iniciado antes de la entrada en vigor del Real Decreto de desarrollo de la Ley, será el que esté establecido en los pliegos o el contrato. **No se prevén, por tanto, efectos retroactivos** sobre los contratos licitados antes de la referida fecha.

Las previsiones de la Ley resultarán de aplicación al resto de contratos celebrados por organismos y entidades del Sector Público **que se perfeccionen a partir de su entrada en vigor**.

Respecto a los valores monetarios en cuya determinación interviene el Sector Público **distintos a los referidos en los apartados anteriores** (en los que no exista una previsión contractual), los regímenes de revisión periódica y predeterminada aprobados con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley mantendrán su vigencia hasta la entrada en vigor del Real Decreto, si bien en las fórmulas las referencias a las variaciones de índices generales, tales como IPC o IPI, deberán sustituirse por el valor cero.

La Ley **deberá desarrollarse por lo que respecta al Sector Público por Real Decreto** en el plazo de cuatro meses desde su entrada en vigor. En dicho Real Decreto se regularán los principios generales que deberán regir las revisiones de los valores monetarios, supuestos, directrices y componentes para el diseño de las fórmulas de revisión, componentes de los costes que se incluirán, etc.

Por otro lado, se establece en el Capítulo III, el **régimen aplicable en el ámbito a los contratos entre partes privadas**, donde se recoge el respeto a la libre voluntad de las partes intervinientes en el contrato, **de modo que solo procederá la revisión periódica en caso de pacto expreso**. En el supuesto de que las partes hubiesen acordado explícitamente la aplicación de algún mecanismo de revisión periódica pero no detallasen el índice o metodología de referencia, será aplicable un índice de referencia, el **Índice de Garantía de la Competitividad (IGC)**, el cual será calculado y publicado mensualmente por el Instituto Nacional de Estadística (INE). Este índice, que puede sustituir al IPC en muchos casos, está basado en la recuperación de competitividad de España frente a la zona euro.

Junto a lo anterior, en las **disp. finales primera y segunda de la Ley, se produce la modificación de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos** y la **Ley 49/2003, de 26 de noviembre, de Arrendamientos Rústicos**, respectivamente, en relación con la actualización de la renta, de modo que esta sólo podrá ser revisada por el arrendador o el arrendatario en la fecha en que se cumpla cada año de vigencia del contrato, en los términos pactados por las partes. **En defecto de pacto expreso, no se aplicará revisión de rentas a los contratos**. En caso de pacto expreso entre las partes sobre algún mecanismo de revisión de valores monetarios que no detalle el índice o metodología de referencia, la renta se revisará para cada anualidad por referencia a la variación anual del Índice de Garantía de Competitividad.

ÁMBITO LEGAL (Cont.)

Reales Decretos

PENAL

Leyes Orgánicas

**REAL DECRETO 180/2015, de 13 de marzo**, por el que se regula el traslado de residuos en el interior del territorio del Estado.

**REAL DECRETO 198/2015, de 23 de marzo**, por el que se desarrolla el artículo 112 bis del texto refundido de la Ley de Aguas y se regula el canon por utilización de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica en las demarcaciones intercomunitarias.

**LEY ORGÁNICA 1/2015, de 30 de marzo**, por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal.

El 31 de marzo de 2015 se ha publicado en el BOE la **Ley Orgánica 1/2015, de 30 de marzo, por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal** (en adelante, la Ley Orgánica 1/2015). Esta reforma del Código Penal entrará en **vigor el 1 de julio de 2015**.

El Código Penal aprobado mediante la Ley Orgánica 10/1995 es objeto, mediante esta Ley Orgánica, de una completa revisión y actualización en atención a la necesidad de llevar a cabo determinadas modificaciones de nuestra norma penal. En el presente escrito, hacemos referencia a las principales modificaciones introducidas por la Ley Orgánica 1/2015 en el Código Penal, haciendo especial hincapié en la responsabilidad penal de las personas jurídicas, así como en los delitos de carácter patrimonial y la eventual responsabilidad de los administradores en la comisión de los mismos.

En términos generales en esta Ley Orgánica 1/2015 se revisa el régimen de penas y su aplicación, se adoptan mejoras técnicas para ofrecer un sistema penal más ágil y coherente y se introducen nuevas figuras delictivas o se adecúan los tipos penales ya existentes, con el fin de ofrecer una respuesta más adecuada a las nuevas formas de delincuencia. Del mismo modo, se suprimen aquellas otras infracciones que, por su escasa gravedad, no merecen reproche penal. Gran parte de la reforma está también orientada a dar cumplimiento a los compromisos internacionales adquiridos por España.

El alcance de la norma es muy amplio, y a título de ejemplo, mencionar que comprende cuestiones como la explotación sexual de menores, pornografía infantil, incendios forestales, intrusismo profesional, incitación al odio o a la violencia, violencia de género o doméstica, trata de seres humanos, inmigración ilegal, etc.

Las **principales novedades** de esta Ley Orgánica 1/2015 son las siguientes:

En primer lugar, las modificaciones contenidas en el **Libro I. “Disposiciones generales sobre los delitos y las faltas, las personas responsables, las penas, medidas de seguridad y demás consecuencias de la infracción penal”**, son las siguientes:

- Se introduce la **prisión permanente revisable** para aquellos delitos de extrema gravedad, en los que está justificada una respuesta extraordinaria mediante la imposición de una **pena de prisión de duración indeterminada** (prisión permanente), si bien sujeta a un régimen de revisión: tras el cumplimiento íntegro de una parte relevante de la condena, cuya duración depende de la cantidad de delitos cometidos y de su naturaleza, acreditada la reinserción del penado, éste puede obtener una libertad condicionada al cumplimiento de ciertas exigencias, en particular, la no comisión de nuevos hechos delictivos.
- Asimismo, se modifica la regulación de la **suspensión** de la ejecución de la pena y de la **sustitución de las penas privativas de libertad**, y se introduce un **nuevo sistema**, caracterizado por la existencia de un único régimen de suspensión que ofrece diversas alternativas.
- Se modifica el régimen de **valoración del cumplimiento de la responsabilidad civil** (y también, que se haya hecho efectivo el decomiso acordado por los jueces o tribunales), que continúa siendo un presupuesto de la suspensión de la ejecución de la pena; pero es la ocultación de bienes o el hecho de no aportar información sobre los disponibles o de no facilitar el decomiso acordado lo que determina la revocación de la suspensión ya acordada.
- La nueva regulación **equipara los antecedentes penales** españoles a los correspondientes a condenas impuestas por tribunales de otros Estados miembros de la **Unión Europea**, a los efectos de resolver sobre la concurrencia de la agravante de reincidencia o la suspensión de la ejecución de la pena, o su posible revocación. También, se incluye una regulación de la **cancelación para los antecedentes penales de las personas jurídicas** que puedan resultar penalmente responsables y de las consecuencias accesorias impuestas.

## ÁMBITO LEGAL (Cont.)

## Leyes Orgánicas

- Se acomete una **revisión técnica de la regulación del decomiso** que introduce importantes modificaciones que tienen como objeto facilitar instrumentos legales que sean más eficaces en la recuperación de activos procedentes del delito y en la gestión económica de los mismos, en línea con la Directiva europea 2014/42/UE, de 3 de abril, sobre el embargo y el decomiso de los instrumentos y del producto del delito en la Unión Europea. Se recogen tres tipos de decomiso: el decomiso sin sentencia; el decomiso ampliado; y el decomiso de bienes de terceros.
- Una de las principales novedades de esta la Ley Orgánica 1/2015 es la regulación de la **responsabilidad penal de las personas jurídicas** con la finalidad de delimitar adecuadamente el contenido del “*debido control*”, cuyo quebrantamiento permite fundamentar la responsabilidad penal.

En particular, se limita la responsabilidad penal de las personas jurídicas, que recordemos fue introducida por la Ley Orgánica 5/2010, de 22 de junio, en el caso de delitos cometidos por sus dependientes, cuando existe una infracción del deber de supervisión, esto es, “*debido control*” sobre los mismos, sólo a los supuestos en los que el **incumplimiento del deber de vigilancia haya tenido carácter grave**.

Junto a lo anterior, se contempla como una **causa de exención** de la responsabilidad penal de la persona jurídica la existencia de un **programa de prevención** (*Compliance penal*) que conlleve una reducción significativa del riesgo de comisión de delitos.

Asimismo, se extiende el régimen de responsabilidad penal a las **sociedades mercantiles estatales** que ejecuten políticas públicas o presten servicios de interés económico general.

En cuanto a la **Parte Especial del Código Penal** recogida en el **Libro II**, en relación con los **tipos delictivos**, se introducen, entre otras, las siguientes modificaciones:

- Se **elevan las penas por asesinato y homicidio**. La reforma prevé la imposición de una pena de prisión permanente revisable para los asesinatos especialmente graves.
- Se crean **nuevos delitos contra la libertad, libertad sexual y la intimidad**, tales como el matrimonio forzado o el delito de acoso, acecho u hostigamiento, o divulgación no autorizada de imágenes o grabaciones íntimas obtenidas con la anuencia de la persona afectada.
- Se **agravan las penas por hurto, robo y estafa**, con el objetivo de ofrecer respuesta a los problemas que plantea la multirreincidencia y la criminalidad grave.
- Se desplaza la regulación de la **administración desleal**, que anteriormente se recogía dentro de los delitos societarios, a los delitos patrimoniales, en particular, la Sección 2.ª del Capítulo VI del Título XIII del Libro II, que pasa a denominarse “*De la administración desleal*”, lo cual viene exigido por la propia naturaleza del delito, como un delito contra el patrimonio en general, en el que, por tanto, puede ser víctima cualquiera y no sólo una sociedad.

Así, se considera expresamente que comenten un **delito de administración desleal** los que teniendo facultades para administrar un patrimonio ajeno, emanadas de la ley, encomendadas por la autoridad o asumidas mediante un negocio jurídico, las infrinjan excediéndose en el ejercicio de las mismas y, de esa manera, causen un perjuicio al patrimonio administrado. Si la cuantía del perjuicio patrimonial no excediere de 400 euros, se impondrá en ese caso una pena de multa.

En cambio se añade una Sección 2.ª bis al Capítulo VI del Título XIII del Libro II, con la rúbrica “*De la apropiación indebida*”, considerando que comenten un **delito de apropiación indebida** los que, en perjuicio de otro, se apropiaren para sí o para un tercero, de dinero, efectos, valores o cualquier otra cosa mueble, que hubieran recibido en depósito, comisión, o custodia, o que les hubieran sido confiados en virtud de cualquier otro título que produzca la obligación de entregarlos o devolverlos, o negaren haberlos recibido. Si la cuantía de lo apropiado no excediere de 400 euros, se impondrá en ese caso una pena de multa.

- Asimismo, se establece una clara separación entre las conductas de **obstaculización o frustración de la ejecución**- a las que tradicionalmente se ha entendido referido como el **delito de alzamiento de bienes**- y los **delitos de insolvencia o bancarrota**. Estos grupos de delitos de insolvencia punible pasan a estar regulados en capítulos diferenciados.

Así, se modifica la rúbrica del Capítulo VII del Título XIII del Libro II, bajo la rúbrica de “*Frustración de la ejecución*”. Dentro de los delitos de frustración de la ejecución se incluyen, junto al alzamiento de bienes, **dos nuevas figuras delictivas** que están llamadas a completar la tutela penal de los procedimientos de ejecución y, con ello,

ÁMBITO LEGAL (Cont.)

Leyes Orgánicas

del crédito, incluyendo la comisión de los mismos por parte de personas jurídicas.

Mientras que se añade un Capítulo VII bis al Título XIII del Libro II bajo la rúbrica “*De las insolvencias punibles*” que configura un nuevo **delito de concurso punible o bancarota** como un delito de peligro, si bien vinculado a la situación de crisis (a la insolvencia actual o inminente del deudor) y perseguible únicamente cuando se declara efectivamente el concurso o se produce un sobreseimiento de pagos. No obstante, este delito y los delitos singulares relacionados con él, cometidos por el deudor o persona que haya actuado en su nombre, podrán perseguirse sin esperar a la conclusión del concurso y sin perjuicio de la continuación de este. El importe de la responsabilidad civil derivada de dichos delitos deberá incorporarse, en su caso, a la masa.

- Se establece una **mayor protección para la propiedad intelectual**, aumentando las penas en el tipo general y reduciendo las penas para los supuestos de venta ambulante u ocasional.
- Se crea una nueva sección referida a los “**Delitos de corrupción en los negocios**”, en la que se incluyen los delitos de pago de sobornos para obtener ventajas competitivas (ya se trate de corrupción en el sector privado o de la corrupción de un agente público extranjero). Estos delitos tienen por objeto garantizar la aplicación de estos preceptos en todos los casos en los que, mediante el pago de sobornos, en beneficio propio o de tercero, se obtienen posiciones de ventaja en las relaciones económicas. Expresamente se prevé que será castigado **el directivo, administrador, empleado o colaborador de una empresa mercantil o de una sociedad que, por sí o por persona interpuesta, reciba, solicite o acepte un beneficio o ventaja no justificados de cualquier naturaleza**, para sí o para un tercero, como **contraprestación para favorecer indebidamente a otro en la adquisición o venta de mercancías, o en la contratación de servicios o en las relaciones comerciales**. Se incluye un tipo agravado para los casos de corrupción en los negocios de especial transcendencia.

Asimismo, se prevé expresamente que serán castigados quienes por sí o por persona **interpuesta, prometa, ofrezca o conceda a directivos, administradores, empleados o colaboradores de una empresa mercantil o de una sociedad, un beneficio o ventaja no justificados**, de cualquier naturaleza, para ellos o para terceros, como **contraprestación para que le favorezca indebidamente a él o a un tercero frente a otros en la adquisición o venta de mercancías, contratación de servicios o en las relaciones comerciales**.

- También se refuerza la punición de los llamados **delitos contra la corrupción en el ámbito de la Administración Pública**. Se prevé un nuevo delito específico de financiación ilegal de los partidos políticos y se produce un aumento generalizado de las penas por inhabilitación especial para empleo o cargo público. En relación con los delitos de cohecho, malversación y abusos de ejercicio previsto para las autoridades o funcionarios públicos, dichas conductas punibles también se hacen extensibles a **los administradores concursales con respecto a la masa concursal**.
- Se recogen nuevas definiciones de **atentado y alteración contra el orden público** y se introduce un nuevo tipo penal, esto es, la difusión de mensajes que inciten a la comisión de alguno de los delitos agravados de alteración del orden público.

Finalmente, se **deroga el contenido del Libro III del Código Penal** que implica la supresión del catálogo de faltas que preveía la anterior normativa; por un lado, se tipifican como delito leve aquellas infracciones que se ha estimado necesario mantener por el legislador dentro del ámbito penal y, por otro lado, el resto de faltas anteriores se han derivado a la vía administrativa.

**LEY ORGÁNICA 2/2015, de 30 de marzo**, por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal, en materia de delitos de terrorismo.

El 31 de marzo de 2015 se ha publicado en el BOE la Ley Orgánica 2/2015, de 30 de marzo, por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal, en materia de terrorismo (en adelante, la Ley Orgánica 2/2015). Esta reforma del Código Penal entrará en vigor el 1 de julio de 2015.

Las **principales novedades** introducidas por la Ley Orgánica 2/2015, suponen la modificación del Código Penal en materia de terrorismo; en particular, el Capítulo VII “*De las organizaciones y grupos terroristas y de los delitos de terrorismo*” del Título XXII del Libro II del Código Penal. Esta modificación en la regulación relativa a los delitos de terrorismo se tramitó de un modo paralelo a la reforma penal contemplada en la Ley Orgánica 1/2015, por tratarse de asunto de Estado, de tal forma que el rigor de la

## ÁMBITO LEGAL (Cont.)

## Leyes Orgánicas

## CIVIL

## Leyes Orgánicas

respuesta penal frente a crímenes tan graves contemple, además de las modalidades de terrorismo ya conocidas, las que proceden de las nuevas amenazas, en particular, el terrorismo internacional de corte yihadista, el cual se caracteriza -como dispone la propia Exposición de Motivos- por haber incorporado nuevas formas de agresión, consistentes en instrumentos de captación, adiestramiento o adoctrinamiento en el odio, para emplearlos de manera cruel contra todos aquellos que, en su ideario extremista y violento, sean calificados como enemigos. La norma se enmarca en la Resolución 2178 del Consejo de Seguridad de Naciones Unidas, que pretende la acción ante las nuevas variantes de terrorismo internacional que se plantean en sociedades abiertas, las cuales ponen en peligro los pilares del Estado de Derecho y el marco democrático de convivencia. El Capítulo reformado del Código Penal se divide en dos Secciones y comprende los artículos 571 a 580.

**LEY ORGÁNICA 5/2015, de 27 de abril**, por la que se modifican la Ley de Enjuiciamiento Criminal y la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, para transponer la Directiva 2010/64/UE, de 20 de octubre de 2010, relativa al derecho a interpretación y a traducción en los procesos penales y la Directiva 2012/13/UE, de 22 de mayo de 2012, relativa al derecho a la información en los procesos penales.

**LEY ORGÁNICA 3/2015, de 30 de marzo**, de control de la actividad económico-financiera de los partidos políticos, por la que se modifican la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los Partidos Políticos, la Ley Orgánica 6/2002, de 27 de junio, de Partidos Políticos y la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas.

El 31 de marzo de 2015 se ha publicado en el BOE la Ley Orgánica 3/2015, de 30 de marzo, de control de la actividad económico-financiera de los partidos políticos. Esta Ley Orgánica entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado», salvo en lo relativo al artículo 14 de la Ley Orgánica 8/2007 sobre financiación de los partidos políticos, en la redacción dada por el artículo Primero. Diez referente a las obligaciones contables y gestión económica-financiera, que lo hará el 1 de enero de 2016.

Esta Ley Orgánica supone la modificación de la siguiente normativa (i) la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos; (ii) la Ley Orgánica 6/2002, de 27 de junio, de Partidos Políticos; (iii) la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas; (iv) la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial; (v) la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa; (vi) la Ley Orgánica 3/1984, de 26 de marzo, reguladora de la iniciativa legislativa popular; (vii) la Ley Orgánica 5/1985, de 19 de junio, del Régimen Electoral General y por último; (viii) la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones. La propia Exposición de Motivos de la Ley Orgánica establece que *“junto a la responsabilidad, debe ser la ejemplaridad la que presida las actuaciones de estos entes (los partidos políticos) que sustentan la centralidad social de la democracia”*. Siendo el objeto de esta Ley Orgánica el establecimiento de nuevas medidas de vigilancia de la actividad económico-financiera de los partidos políticos.

Sumariamente, las **principales novedades** establecidas por esta Ley Orgánica son las siguientes:

- Nueva regulación de las donaciones a partidos políticos, en particular, destacamos las siguientes prohibiciones: (i) Los partidos políticos no podrán aceptar donaciones anónimas, finalistas o revocables; (ii) Los partidos políticos no pueden aceptar donaciones de personas jurídicas; (iii) Los partidos políticos no podrán aceptar ninguna forma de financiación por parte de Gobiernos y organismos, entidades o empresas públicas extranjeras; y (iv) Las entidades de crédito no podrán efectuar condonaciones totales o parciales de deuda a los partidos políticos. A estos efectos se entiende por condonación la cancelación total o parcial del principal del crédito o de los intereses vencidos o la renegociación del tipo de interés por debajo de los aplicados en condiciones de mercado.
- Se produce una ampliación de la información económica y contable que, de acuerdo con el principio de transparencia, los partidos políticos y las fundaciones y entidades vinculadas o dependientes de ellos han de hacer pública.
- Se introduce, asimismo, la obligación para los partidos políticos de adoptar un sistema de prevención y supervisión a los efectos previstos en el Código Penal, como consecuencia de la consideración de los partidos como sujetos penalmente responsables.
- El establecimiento de un mayor control de las fundaciones y entidades vinculadas a los partidos políticos mediante la obligatoriedad de la inscripción de las fundaciones

ÁMBITO LEGAL (Cont.)

Leyes Orgánicas

y entidades vinculadas en el Registro de Partidos, lo que constituye requisito para concurrir a las convocatorias de subvenciones

- Potenciación de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas, la cual se extiende a la verificación del sometimiento de la actividad económico-financiera a los principios de transparencia, sostenibilidad ambiental e igualdad de género. Asimismo, se establece la regulación de la figura del responsable de la gestión económico-financiera dentro de los partidos políticos, que será quien deberá comparecer ante la Comisión Mixta del Tribunal de Cuentas para presentar las cuentas anuales de los partidos políticos, entre otras funciones.

Nuevo régimen sancionador en materia de financiación, donde se establece junto a la tipificación de faltas muy graves, graves u leves y sus correspondientes plazos de prescripción, la previsión de sanciones para cada tipo de infracción; y la especificación de las circunstancias que determinan la existencia de “vinculación” de una fundación o de una asociación a un partido.

**LEY ORGÁNICA 4/2015, de 30 de marzo**, de Protección de la Seguridad Ciudadana

El 31 de marzo de 2015 se ha publicado en el BOE la Ley Orgánica 4/2015, de 30 de marzo, de protección de la seguridad ciudadana (en adelante, la Ley Orgánica). Esta ley entrará en vigor el 1 de julio de 2015, salvo el régimen especial de Ceuta y Melilla que ha entrado en vigor el 1 de abril de 2015.

La Ley Orgánica contiene una regulación extensa que se estructura en cinco capítulos divididos en cincuenta y cuatro artículos, siete disposiciones adicionales, una transitoria, una derogatoria y cinco finales. Como consecuencia de la publicación de esta Ley Orgánica se deroga la Ley Orgánica 1/1992, de 21 de febrero, sobre Protección de la Seguridad Ciudadana, la cual constituyó el primer esfuerzo por abordar, desde la óptica de los derechos y valores constitucionales, un código que recogiera las principales actuaciones y potestades de los poderes públicos, especialmente de las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad, a fin de garantizar la seguridad de los ciudadanos.

Los **principios** de esta nueva regulación consisten en fijar la cooperación interadministrativa y el deber de colaboración de las autoridades y los empleados públicos, los distintos cuerpos policiales, los ciudadanos y las empresas y el personal de seguridad privada, de acuerdo con una perspectiva integral de la seguridad pública.

Entre las **diversas novedades** introducidas por esta Ley Orgánica, las más relevantes son las siguientes:

- Se regulan con detalle las facultades de las autoridades y de los agentes de las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad para dictar órdenes e instrucciones, para la entrada y registro en domicilios, requerir la identificación de personas, efectuar comprobaciones y registros en lugares públicos, establecer restricciones del tránsito y controles en la vía pública, así como otras medidas extraordinarias en situaciones de emergencia imprescindibles para garantizar la seguridad ciudadana.
- Igualmente se regulan las medidas que deberán adoptar las autoridades para proteger la celebración de reuniones y manifestaciones, así como para restablecer la normalidad de su desarrollo en casos de alteración de la seguridad ciudadana.
- Por primera vez se regulan los registros corporales externos (cacheos), que sólo podrán realizarse cuando existan motivos para suponer que pueden conducir al hallazgo de instrumentos, efectos u otros objetos relevantes para el ejercicio de las funciones de indagación y prevención que encomiendan las Leyes a las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad. Estos registros, de carácter superficial, deberán ocasionar el menor perjuicio a la dignidad de la persona, efectuarse por un agente del mismo sexo que la persona sobre la que se practique y, cuando lo exija el respeto a la intimidad, en un lugar reservado y fuera de la vista de terceros.
- En cuanto al Documento Nacional de Identidad, se considera un documento público y oficial, obligatorio a partir de los catorce años. Dicho documento es personal e intransferible, debiendo su titular mantenerlo en vigor y conservarlo y custodiarlo con la debida diligencia. El titular no podrá ser privado del mismo, ni siquiera temporalmente (a diferencia del pasaporte) y se mantiene la exigencia de exhibirlo a requerimiento de los agentes de seguridad.
- Se regula un nuevo régimen sancionador que introduce novedades respecto del anterior régimen en aras de formar un cuerpo armónico con lo dispuesto en el Código Penal.

Así se prevé que en cuanto a los autores de las conductas tipificadas como infracciones, se exime de responsabilidad a los menores de catorce años, en consonancia con la legislación sobre responsabilidad penal del menor. Asimismo se prevé que cuando sea declarado autor de los hechos cometidos un menor de dieciocho años no emancipado o

## ÁMBITO LEGAL (Cont.)

## Leyes Orgánicas

una persona con la capacidad modificada judicialmente responderán solidariamente con él de los daños y perjuicios ocasionados sus padres, tutores, curadores, acogedores o guardadores legales o de hecho.

Junto a las infracciones tipificadas por el legislador anterior, la Ley sanciona conductas que, sin ser constitutivas de delito, atentan gravemente contra la seguridad ciudadana, como son las reuniones o manifestaciones prohibidas en lugares que tengan la condición de infraestructuras e instalaciones en las que se prestan servicios básicos para la comunidad y los actos de intrusión en éstas, cuando se ocasione un riesgo para las personas; la proyección de haces de luz sobre los conductores o pilotos de medios de transporte con riesgo de provocar un accidente, o la celebración de espectáculos públicos o actividades recreativas a pesar de la prohibición o suspensión acordada por la autoridad por razones de seguridad, entre otras. Se sancionan igualmente conductas que representan un ejercicio extralimitado del derecho de reunión y manifestación, así como la perturbación del ejercicio de este derecho fundamental cuando no constituyan delito.

Con respecto al cuadro de infracciones, en aras de un mejor ajuste al principio de tipicidad, se introduce un elenco de conductas que se califican como leves, graves y muy graves, estas últimas ausentes de la Ley Orgánica 1/1992, que simplemente permitía la calificación de determinadas infracciones graves como muy graves en función de las circunstancias concurrentes. Asimismo se ha previsto que cabrá exigir al infractor, en su caso, la reposición de los bienes dañados a su situación originaria o, cuando ello no fuera posible, la indemnización por los daños y perjuicios causados.

## CONTABLE

## Resolución

**RESOLUCIÓN de 14 de abril de 2015**, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se establecen criterios para la determinación del coste de producción.

## ÁMBITO FISCAL

### DOCTRINA

#### Consultas a la Administración

## IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)

### Determinación de la residencia fiscal de un empleado desplazado y posibles beneficios fiscales aplicables en sede de su IRPF.

#### Consulta Vinculante a la DGT V3378-14, de 23/12/2014

Si un trabajador fuese residente fiscal en España, pero además, de conformidad con la legislación interna de Argelia, también pudiera ser considerado residente en ese país, entonces el conflicto de residencia se resolvería de acuerdo con el artículo 4 ap. 2 del CDI Hispano-Argelino.

Si dicho empleado mantiene su condición de contribuyente por el IRPF, y partiendo de la existencia de una relación laboral entre el mismo y una sociedad española -en cuyo marco sería desplazado al extranjero-, podrá aplicar la exención del artículo 7 p) LIRPF, siempre y cuando se cumplan todos los requisitos previstos en dicho precepto. De resultar aplicable la exención no existirá obligación de practicar retención o ingreso a cuenta sobre las rentas exentas, teniendo en cuenta que en este caso la norma establece un límite máximo para la exención de 60.100 euros anuales.

El **régimen de dietas exceptuadas de gravamen** del artículo 9.A.3 a) RIRPF, resulta **compatible con la exención por trabajos realizados en el extranjero**. Sin embargo, es **incompatible con el régimen de excesos** lo que implica que el trabajador destinado en el extranjero que no pierda la condición de contribuyente por el IRPF y cumpla los requisitos exigidos para la aplicación de la exención y del régimen de excesos, deberá optar por la aplicación de una u otra medida.

### Valor de transmisión de inmuebles situados fuera de España adquiridos por herencia.

#### Consulta Vinculante a la DGT V0217-15, de 21/01/2015

A efectos del cálculo de la ganancia patrimonial derivada de la transmisión de un inmueble, se plantea cuestión sobre el valor de adquisición del elemento patrimonial, teniendo en cuenta que dicho inmueble se adquirió por herencia y está localizado en Bélgica.

El **valor de adquisición del inmueble** transmitido estará constituido por **el valor que resulte de la aplicación de las normas del ISD, formando parte del valor tanto la parte de la cuota satisfecha por el ISD en España que proporcionalmente corresponda a dicho inmueble, como el ISD por obligación real satisfecho a la Hacienda belga por la adquisición hereditaria de dicho inmueble.**

### La deducción por alquiler de vivienda habitual está condicionada a la titularidad del contribuyente como arrendatario.

#### Consulta Vinculante a la DGT V0219-15, de 21/01/2015

Contrato de arrendamiento en el que consta el marido de la consultante como único arrendatario; si bien, la renta se satisface con fondos gananciales.

La DGT considera que **las cantidades que satisfaga el arrendatario por el arrendamiento no darán derecho al cónyuge a la deducción por alquiler de vivienda habitual, al no ser arrendatario de la misma según dicho contrato**. El fundamento de esta decisión se encuentra, según reiterada jurisprudencia del TS, en *“la naturaleza del contrato de arrendamiento, generador de derechos personales y celebrado entre dos partes, que adquieren la condición de arrendador y arrendatario y, los derechos y obligaciones creados, afectan solo a las mismas y sus herederos”*.

### Nuevas reglas de tributación de los servicios prestados por socios profesionales.

#### Consulta Vinculante a la DGT V0252-15, de 22/01/2015

La DGT se pronuncia sobre el **nuevo régimen de tributación aplicable a los rendimientos percibidos por socios** que, teniendo el cargo de administrador gratuito, desarrollen además las actividades propias de la sociedad como trabajadores autónomos, facturando a la sociedad como actividades profesionales.

## ÁMBITO FISCAL (Cont.)

### Consultas a la Administración

Hasta 31 de diciembre de 2014 había que analizar la casuística del caso, y determinar en función de las circunstancias concurrentes si la relación que unía al socio con la sociedad era de naturaleza laboral o mercantil. Señala la DGT que para realizar dicha calificación debe tenerse en cuenta que “...en ausencia de las notas dependencia y ajenidad que caracterizan la obtención de rendimientos del trabajo, cabe entender que los socios-profesionales ejercen su actividad ordenando los factores productivos por cuenta propia en el sentido del artículo 27 de la LIRPF y por tanto desarrollan una actividad económica, aunque los medios materiales necesarios para el desempeño de sus servicios sean proporcionados por la entidad”.

La entrada en vigor de la Ley 26/2014 modifica el artículo 27.1 LIRPF objetivando las reglas de tributación aplicables a los socios profesionales. De esta manera, con **vigencia a partir de 1 de enero de 2015, se consideraran rendimientos íntegros de actividades económicas los obtenidos por un contribuyente procedentes de una entidad en cuyo capital participe si la actividad de la entidad está entre las de la Sección Segunda de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas y si el contribuyente está incluido, a tal efecto, en el régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos, o en una mutualidad de previsión social que actúe como alternativa al citado régimen especial.**

Además, se indica que en estas operaciones operaba la regla valorativa a mercado, que tras la reforma también ha quedado modificada.

## IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES (IRNR)

**Los rendimientos derivados del arrendamiento de inmuebles situados en territorio español, obtenidos por un residente en Alemania, pueden someterse a imposición en España.**

### Consulta Vinculante a la DGT V3336-14, de 15/12/2014

El caso que se plantea a la DGT es el de una persona física de nacionalidad alemana y residente en Alemania que posee diversos inmuebles en España que pretende arrendar, planteándose dos cuestiones: **(i)** si los rendimientos obtenidos por el alquiler de sus inmuebles a través de un agente autorizado, se entienden obtenidos mediante un establecimiento permanente y **(ii)** tributación de dichos rendimientos y cuáles son las obligaciones formales correspondientes.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 6 del Convenio Hispano-Alemán, los rendimientos derivados del arrendamiento de inmuebles situados en territorio español, obtenidos por un residente en Alemania, pueden someterse a imposición en España. Dado que se trata de un no residente en España, dichos rendimientos tributarán en el Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR). En caso de producirse doble imposición, será Alemania como país de residencia del consultante, perceptor de dicha renta, el Estado que deberá eliminar la doble imposición.

El órgano consultivo, contesta la consulta, ofreciendo dos alternativas:

#### 1. Arrendamiento de inmuebles que constituye una actividad económica.

En la medida en que disponga de local exclusivamente destinado a llevar a cabo la gestión de la actividad y personal contratado a jornada completa, el arrendamiento de inmuebles podría entenderse realizado como una actividad económica (de acuerdo con el artículo 27 LIRPF, en su redacción vigente hasta el 31/12/2014) y se podría concluir que dicha actividad se lleva a cabo a través de un establecimiento permanente (EP) en territorio español. En este caso, la base imponible y la deuda tributaria del IRNR se determinarán con las reglas específicas de los establecimientos permanentes (Capítulo III de la LIRNR).

En relación con las obligaciones formales del EP, se señalan las siguientes:

- Presentar la declaración-liquidación del IRNR prevista para los supuestos en que se opere mediante EP (modelo 200).
- Practicar retenciones e ingresos a cuenta y pagos fraccionados a cuenta de la liquidación del IS en los mismos términos que las entidades residentes en territorio español.
- Llevar contabilidad separada, referida a las operaciones que realicen y a los elementos que estuviesen afectos a ellos y al cumplimiento de las restantes obligaciones de índole contable, registral o formal exigibles a las entidades residentes en territorio español por las normas del IS.

#### 2. Arrendamiento de inmuebles que no constituye una actividad económica.

La renta que obtiene el consultante por el arrendamiento de inmuebles situados en territorio español, estará sometida a imposición en España por el IRNR.

Tratándose de una **renta obtenida sin mediación de EP**, existe la **obligación de practicar**

## ÁMBITO FISCAL (Cont.)

### Consultas a la Administración

retención pudiendo el contribuyente solicitar, mediante la presentación del modelo 210, la devolución de las cantidades retenidas, en su caso, en exceso.

#### IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)

**La autenticidad del origen y la integridad del contenido de la factura electrónica no precisan de requisitos adicionales respecto de la expedida en papel.**

##### Consulta Vinculante a la DGT V0340-15, de 30/01/2015

Una Cámara Oficial de Comercio quiere sustituir la remisión de sus facturas en papel por facturas electrónicas mediante el uso del correo electrónico y archivos en formato PDF y se plantea la validez del sistema propuesto, en la medida que los archivos en formato PDF no van firmados digitalmente.

**La garantía de la autenticidad del origen y la integridad del contenido de la factura electrónica no precisa de condiciones o requisitos adicionales respecto de la expedida en papel.** En cualquier caso, **corresponde al obligado la expedición de la prueba de esta garantía;** de esta forma, si la Cámara Oficial de Comercio puede garantizar a través de sus propios controles de gestión o de auditoría, la seguridad, la autenticidad del origen y la integridad del contenido de las facturas expedidas, debe concluirse que, a falta de otros elementos de prueba, el sistema de facturación propuesto para la emisión de facturas electrónicas, cumple con los requisitos establecidos en el Reglamento de facturación.

Con independencia de lo anterior, **la Cámara de Comercio también podrá poner en conocimiento de la AEAT los sistemas de control y garantía propuestos para que sean validados con carácter previo a la utilización del sistema de facturación en cuestión.** En todo caso, la nueva regulación en materia de facturación determina que la resolución que deba recaer deberá pronunciarse sobre la validación del sistema propuesto por el sujeto pasivo pero sin que su utilización quede subordinada a autorización previa. De esta forma, la denegación de la validación del procedimiento propuesto, o la falta de resolución en plazo, determinará que los sistemas de control propuestos no garantizan por sí mismos la autenticidad del origen y la integridad del contenido de la factura electrónica pero no deberá entenderse necesariamente que el mismo no cumple con los requisitos establecidos.

#### IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES (ISD)

**La adjudicación parcial de una herencia no supone una donación de unos herederos respecto de otros.**

##### Consulta Vinculante a la DGT V3213-14, de 01/12/2014

La cuestión planteada a la DGT es si la **adjudicación parcial anticipada** de los bienes que corresponden por herencia se puede entender como una donación del resto de los herederos y está sujeta al ISD.

En la adjudicación parcial de una herencia está claro que **no hay ningún animus donandi**, ya que la entrega de la nuda propiedad se va a realizar a cuenta de todos los bienes de la herencia como un adelanto de una parte que les corresponde a parte de los herederos, con las correspondientes compensaciones cuando se realice la adjudicación de la herencia, con bienes de la herencia, o, en su caso, en efectivo. Así, **la tributación de la operación habrá que verla en su conjunto cuando se adjudiquen todos los bienes y se produzcan dichas compensaciones;** en ese momento habrá que ver si cada comunero recibe la parte correspondiente sin excesos de adjudicación, o habiendo excesos si estos son inevitables y son compensados en dinero. Por lo tanto, **la escritura de adjudicación parcial de una herencia únicamente podría tributar por el concepto de Actos Jurídicos Documentados**, en función de la naturaleza de los bienes adjudicados.

#### IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA (IIVTNU)

**El IIVTNU se devenga cuando se transmita la propiedad del terreno, no cuando se inscriba en el Catastro la alteración física de una finca.**

##### Consulta Vinculante a la DGT V0362-15, de 30/01/2015

Una sociedad adquirió el 16 de diciembre de 2005 un solar sobre el cual promovió un inmueble de seis viviendas procediéndose a su finalización el 24 de abril de 2007. La Gerencia Provincial del Catastro emitió notificación de inscripción de la alteración física el 19 de diciembre de 2008, asignando los valores catastrales de cada una de las seis nuevas unidades registrales, una de las cuales ha sido transmitida en 2014.

A efectos de dicha transmisión, **debe tomarse como fecha de inicio del periodo de generación del incremento de valor la de la adquisición del solar, que es la fecha en que se devengó el Impuesto, y no la de la fecha de declaración de la obra nueva edificada sobre el mismo, ni la fecha de finalización de la obra, ya que en ninguna de estas dos últimas fechas se ha originado el devengo del Impuesto.**

## ÁMBITO FISCAL (Cont.)

Resoluciones  
económico-  
administrativas

### IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)

**Aplicación de la reducción por mantenimiento o creación de empleo cuando la actividad económica se ejerce a través de una entidad en régimen de atribución de rentas.**

#### Resolución del TEAC, de 05/02/2015. Rec. 3654/2013

El TEAC en esta ocasión resuelve en **recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio** que, en los casos de contribuyentes del IRPF que ejerzan **actividades económicas** a través de una de las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003 (LGT) -herencias yacentes, comunidades de bienes,...- los requisitos y límites para la aplicación de **la reducción** del rendimiento neto de las actividades económicas **por mantenimiento o creación de empleo**, deben cumplirse o cuantificarse **en sede de la entidad**, y **no** con relación **a cada partícipe o cotitular** de la misma en proporción a su respectiva participación.

La reducción comentada se aplica sobre el rendimiento neto de la actividad económica, el cual se ha de calcular conforme a las normas del Impuesto sobre Sociedades, con ciertas particularidades previstas en la propia Ley IRPF. Dicho rendimiento neto, que es el que será objeto de atribución a los comuneros, se calcula en sede de la propia comunidad, por lo que la verificación del cumplimiento de los requisitos necesarios para reducir el mismo se ha de realizar, igualmente, **en sede de la propia entidad en régimen de atribución de rentas**.

El **objetivo del beneficio fiscal** cuestionado es el **mantenimiento del empleo** por parte de quienes efectivamente pueden hacerlo que no son otros que los titulares de las distintas actividades económicas, y ese papel corresponde, en este caso, a la propia **comunidad de bienes**. Como quiera que el beneficio fiscal viene asociado al mantenimiento de la plantilla, ha de insistirse en que **el único empleador, es el ente, no el partícipe**, aun siendo evidente que la comunidad de bienes no tiene la consideración de contribuyente a efectos del IRPF, sí lo es a efectos de otros tributos, estando igualmente obligada a practicar, a efectos del IRPF, la correspondiente retención respecto de las retribuciones que satisfaga a sus empleados.

### IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (IS)

**Alcance cuantitativo del beneficio al que se pueden acoger las aportaciones no dinerarias.**

#### Resolución del TEAC, de 08/01/2015. Rec. 2735/2012

En el caso analizado la sociedad A aportó a la sociedad B un terreno valorado en 20 y le trasmirió una deuda de 12 -no relacionada con el terreno en los términos dichos- a cambio de acciones de B por valor de 8.

El objeto de la controversia se centra en determinar si el **diferimiento tributario** del régimen especial del Capítulo VIII del Título VII del TRLIS debe aplicarse sobre el **valor total** asignado a la aportación no dineraria o solo al **valor neto** (valor asignado menos deuda hipotecaria transmitida) de la finca aportada.

El TEAC no discute que se cumplieron los requisitos exigidos por el artículo 94 TRLIS para que la aportación no dineraria pudiera acogerse al régimen especial de diferimiento impositivo. Sin embargo, centra el problema en el **alcance cuantitativo** del beneficio a que se puede acoger la aportación *in natura* realizada.

En el supuesto de aportación de rama de actividad la normativa prevé de forma expresa la **posibilidad de aportación de deudas** siempre que se trate de deudas **contraídas para la organización o funcionamiento de los elementos que se traspasen**, quedando excluidas el resto. En consecuencia, como en el presente caso la entidad ha aportado un inmueble conjuntamente con una deuda que no ha sido contraída para financiar la adquisición de dicho inmueble (ni su urbanización), no cabe acoger al régimen especial del Cap. VIII del Título VII del TRLIS el total valor asignado al inmueble.

**Las donaciones a una entidad que incumple con la obligación de optar por la aplicación del régimen fiscal especial de los entes sin fines de lucro no son deducibles en IS.**

#### Resolución del TEAC, de 05/02/2015. Rec. 1975/2013

La cuestión controvertida consiste en determinar si resultan aplicables, o no, a los sujetos pasivos del IS los incentivos fiscales al mecenazgo previstos en el Título III de la Ley 49/2002 por los donativos, donaciones y aportaciones que efectúen en favor de una entidad que ha incumplido el requisito de optar por el régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos.

El TEAC, visto el recurso extraordinario de alzada, fija como **criterio** que en el supuesto de que se produzca el **incumplimiento de la obligación de optar por la aplicación del régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos**, con arreglo a lo establecido en el artículo 14 de la Ley 49/2002 y el artículo 1 del Reglamento aprobado por el Real

**ÁMBITO FISCAL (Cont.)**Resoluciones  
económico-  
administrativas

Decreto 1270/2003, **no resultan de aplicación los incentivos fiscales al mecenazgo** previstos en el Título III de la Ley 49/2002 **por los donativos, donaciones y aportaciones que se efectúen a la entidad sin fines lucrativos que hubiera incurrido en dicho incumplimiento.**

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)**

**La Administración no puede regularizar operaciones realizadas en períodos no incluidos en el ámbito temporal del procedimiento.**

**Resolución del TEAC, de 16/12/2014. Rec. 3511/2012**

La Administración Tributaria, en el curso de unas **actuaciones de comprobación limitada**, niega la deducción de las cuotas de IVA soportadas, por no haber quedado acreditada la utilización de los bienes y servicios adquiridos en la realización de operaciones sujetas y no exentas. Así, en el **acuerdo de liquidación**, se **elimina el saldo a compensar** proveniente de períodos anteriores y las cuotas de IVA deducible declaradas en el ejercicio en cuestión.

Cuestionándose si la Administración puede alterar el saldo a compensar de períodos anteriores en períodos posteriores sin haber procedido a regularizar la situación del obligado tributario en dichos períodos tal y como señala el TEAC –en sus resoluciones de 15/11/2012 (RG 5274/2009) y de 18/07/2013 (RG 4963/2011)- la **Administración no puede revisar** con ocasión de la declaración del Impuesto de un período no prescrito, **los saldos provenientes de períodos anteriores ya prescritos**, entrando a conocer de las distintas operaciones que se han producido a lo largo del período prescrito y regularizarlas para determinar un nuevo saldo a compensar. Esto es, **no puede regularizar la situación jurídico-tributaria del sujeto pasivo en el período prescrito aun cuando tenga trascendencia sobre ejercicios posteriores**, como sucede cuando el resultado es a compensar. La institución de la prescripción y el principio de seguridad jurídica impiden dicha regularización.

Además, en el ámbito de la **comprobación del saldo declarado pendiente de compensación** que proviene de períodos anteriores, la Administración **tampoco puede regularizar** operaciones realizadas en **períodos no incluidos** en el ámbito temporal del procedimiento, y ello sin perjuicio del **derecho de la Administración a comprobar** en los períodos a que se extiende el ámbito temporal del procedimiento, **si se han declarado incorrectamente los saldos pendientes de compensación**, o si en su caso, ya se han compensado en períodos precedentes o la corrección de los errores contables o documentales que no pueden arrastrarse a períodos que son objeto del procedimiento.

**Cosa juzgada administrativa: no procede la devolución de cuotas soportadas en periodos anteriores, si en su momento no se atendieron los requerimientos de la Administración.**

**Resolución del TEAC, de 22/01/2015. Rec. 7552/2012**

En el ejercicio 2009, una entidad solicitó la devolución del IVA soportado en el territorio de aplicación del Impuesto por el régimen especial de devoluciones a no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla. Cuando fue requerida para aportar información adicional y las facturas, no atendió el requerimiento y su solicitud fue desestimada por no haber acreditado tener derecho a la devolución solicitada. En el primer trimestre del ejercicio 2011 la entidad presenta facturas rectificativas correspondientes al ejercicio 2009.

La cuestión controvertida consiste en determinar si la entidad puede obtener la devolución de las facturas rectificativas correspondientes al ejercicio 2009; ejercicio éste respecto del que se había denegado la devolución anteriormente por no haberse acreditado por la entidad que tenía derecho a la devolución.

Señala el TEAC, en primer lugar, que los empresarios o profesionales no establecidos, podrán ejercitar el derecho a la devolución del IVA. Es decir, se trata de un **derecho ejercitable por el interesado** y, como tal, le corresponde al mismo la carga de la prueba de los requisitos exigidos para su aplicación.

La solicitud presentada por el ejercicio 2009 ya fue examinada y denegada la devolución, por no acreditarse el derecho de la entidad a obtener ésta, sin que la entidad presentase recurso o reclamación alguna contra el Acuerdo denegatorio, motivo por el que el **acuerdo es firme y existe cosa juzgada administrativa. Ello impide a la Administración entrar a conocer posteriormente de la devolución de las cuotas correspondientes a ese ejercicio, aun cuando se presenten facturas rectificativas.**

**Las cuotas de IVA soportadas durante la celebración de un seminario en España por una empresa no establecida son deducibles en IVA si son gastos fiscalmente deducibles a efectos del IS.**

**Resolución del TEAC, de 22/01/2015. Rec. 7538/2012**

La cuestión controvertida se sitúa en determinar si los servicios prestados a una entidad francesa por empresas españolas consistentes en servicios de hostelería, transporte y

## ÁMBITO FISCAL (Cont.)

### Resoluciones económico- administrativas

manutención, son deducibles, de forma que pueda obtenerse su devolución por la vía del régimen especial de devoluciones a no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, previsto en el artículo 119 de la Ley 37/1992 (Ley IVA).

**Para determinar si los gastos de viajes, hostelería y restauración, tienen carácter deducible habrá que ver si son gastos fiscalmente deducibles, a efectos del Impuesto sobre Sociedades (IS),** donde, de acuerdo con la normativa reguladora del IS, lo son aquellos realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, además de aquellos que estén correlacionados con los ingresos.

De la documentación aportada por la entidad francesa se comprueba que los gastos realizados en España se corresponden con la organización de un seminario anual de la marca, que va más allá de unas simples atenciones a clientes.

En función de lo anterior, este Tribunal considera que **los gastos realizados en España tendrían carácter deducible a efectos del IS, por lo que las cuotas de IVA soportadas en el territorio de aplicación del Impuesto por los servicios prestados a la entidad francesa en España serán deducibles,** motivo por el que se reconoce a la reclamante el **derecho a la devolución de las cuotas de IVA soportadas en España por el procedimiento previsto en el artículo 119 Ley IVA.**

### Una factura con fecha de expedición anterior al devengo no cumple las exigencias formales para deducir las cuotas de IVA soportadas.

#### Resolución del TEAC, de 22/01/2015. Rec. 5371/2012

La cuestión a resolver consiste en determinar si procede la deducción de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido, consignadas en una factura expedida con fecha anterior al devengo, que no contiene todos los datos identificativos del adquirente, no figura su domicilio fiscal y no identifica correctamente la operación que se lleva a cabo.

Sobre esta cuestión este Tribunal ya se ha pronunciado de forma reiterada distinguiendo dos tipos de exigencias que deben requerirse a todo aquel que pretende deducirse las cuotas del IVA. Por un lado, una **exigencia de carácter material**, que es la existencia del propio derecho con motivo de la realización efectiva de las operaciones que lo otorgan; y, por otro lado, una **exigencia de carácter formal**, que se concreta en el cumplimiento de los requisitos formales que se establecen en la normativa reguladora del Impuesto para poder ejercer el propio derecho a deducir. De tal manera que **si no se cumplen todas las exigencias de naturaleza formal, pese a existir el derecho, éste no puede ser ejercido hasta que no se cumpla.**

**Dicho esto, en este caso, la factura que el interesado aporta es anterior a la entrega del bien, no identifica correctamente la operación, pese a la importancia de la cuantía, se refiere a un contrato privado donde no figura el recurrente, y no concuerda posteriormente con la escritura de compraventa en documento público en cuanto a los pagos anticipados. Por lo tanto, no cumple los requisitos formales del Real Decreto 1496/2003 (Obligaciones de facturación) y no procede admitir la deducción de las cuotas soportadas reflejadas en la mencionada factura, sin perjuicio de que ello no supone una pérdida de dicho derecho sino una posposición del ejercicio del mismo a las declaraciones-liquidaciones posteriores tras la subsanación de los defectos advertidos, y siempre que se acredite la entrega efectiva del bien.**

### El principio de regularización íntegra: solución más favorable para el interesado a fin de evitar una duplicidad impositiva.

#### Resolución del TEAC, de 19/02/2015. Rec. 3545/2011

La cuestión a resolver en el caso que se analiza consiste en determinar si se cumplen los requisitos exigidos para tener derecho a la renuncia a la exención del IVA prevista en el artículo 20.Dos de la Ley 37/1992 reguladora del Impuesto (exención inmobiliaria).

Para poder **renunciar a la exención**, uno de los requisitos exigidos por la Ley de IVA, y que es el objeto de controversia en la presente resolución, es que **el adquirente tenga derecho a la deducción total del Impuesto soportado por las correspondientes adquisiciones.** El artículo 20.Dos, en su segundo párrafo, dispone que se produce tal circunstancia cuando el porcentaje de deducción provisionalmente aplicable en el año de adquisición de los mismos permita su deducción íntegra, es decir, que **la prorrata provisionalmente aplicable en el año en que se realiza la operación sea del 100%.**

**En el momento de adquisición del inmueble el adquirente -conocedor de que estaba en regla de prorrata general y que no era sujeto pasivo con derecho a la deducción total del impuesto- incumple el requisito comentado en el párrafo anterior para que la renuncia se reputa válida, por lo que las transmisiones de los locales estarían sujetas y exentas del Impuesto.** En consecuencia, las cuotas soportadas en la adquisición de los locales no son deducibles.

Ahora bien, el **principio de regularización íntegra exige de la Administración un reconocimiento expreso del derecho del contribuyente a la devolución de la cuota de IVA indebidamente soportado.**

## ÁMBITO FISCAL (Cont.)

### Resoluciones económico- administrativas

De acuerdo con la **jurisprudencia del Tribunal Supremo** -entre otras, las Sentencias de 22/01/2014 (Rec. casación 5699/2012); de 23/01/2014 (Rec. casación 5668/2011); y de 18/09/2013 (Rec. casación para la unificación de doctrina 4498/2012)- **en los casos en que el adquirente hubiera deducido el importe de las cuotas de IVA de forma indebida** (bien porque las cuotas fueron repercutidas improcedentemente porque la operación debía tributar por el concepto Transmisiones Patrimoniales Onerosas, bien porque el sujeto pasivo destinatario de la operación no era aquel que se había deducido las cuotas sino la comunidad o entidad sin personalidad jurídica en la que quedaba integrado aquel, siendo por tanto esta comunidad o entidad el sujeto pasivo destinatario de la operación) **y se vea sometido a una actuación inspectora de regularización**, la Inspección no puede limitarse a no admitir la deducción de las cuotas indebidamente repercutidas y practicar liquidación para que obligado tributario que está siendo objeto de comprobación, que fue destinatario de la repercusión de las cuotas del impuesto, ingrese de nuevo dichas cuotas indebidamente deducidas e intereses de demora y posteriormente, restablecida la situación, instar la devolución del ingreso indebido, sino que **la Administración Tributaria debe adoptar la solución más favorable para el interesado, que evite una duplicidad impositiva** y el consiguiente enriquecimiento por parte de la Administración, **debiendo efectuar las actuaciones de comprobación necesarias para determinar si, efectivamente, tiene derecho a la devolución de las cuotas indebidamente repercutidas, regularizando de forma íntegra la situación del reclamante con respecto al IVA, garantizando así la neutralidad del Impuesto.**

En el caso concreto, al no quedar acreditado en el expediente que el reclamante no tiene derecho a la devolución de las cuotas indebidamente repercutidas, debe confirmarse la regularización practicada, no procediendo exigibilidad de cuota alguna en la medida en que no exceda de aquella que fue soportada.

## IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES (ISD)

### Consecuencias jurídicas de la caducidad del procedimiento de gestión.

#### Resolución del TEAC, de 12/03/2015. Rec. 4203/2014

Notificada resolución del Tribunal Económico-Administrativo que ordena la retroacción de las actuaciones, se inician nuevas actuaciones de instrucción del procedimiento solicitándose nuevos informes de valoración, conforme a los cuales se dictan propuestas de liquidación el 28 octubre 2013 y, posteriormente, liquidaciones con fecha de 7 de abril de 2014, finalizando el procedimiento con la notificación de ambas liquidaciones el 11 y 23 de abril de 2014.

En el caso planteado, el TEAC analiza de oficio **la corrección procedimental de las liquidaciones practicadas en cumplimiento de la resolución en la que se acordaba la retroacción de actuaciones.**

A estos efectos debe tenerse en cuenta la Resolución dictada por el TEAC el 27 de octubre de 2014 que establece:

*"(...) en los casos de resoluciones administrativas que estiman en parte, sin entrar a conocer del fondo del asunto y sin ordenar la práctica de otra liquidación en sustitución de la que se anula, acordando la retroacción de actuaciones, el órgano de aplicación de los tributos debe en primer lugar, dictar y notificar los actos resultantes de la ejecución de la resolución de un recurso o reclamación económico-administrativa -actos que se circunscriben a anular la liquidación impugnada, a ordenar la retroacción y a la devolución de garantías o importes ingresados, junto con la anulación, si existen, de los actos posteriores que traigan su causa del anulado - en el plazo máximo de un mes desde que dicha resolución tenga entrada en el registro del órgano competente para su ejecución.*

*Y una vez habiendo procedido así, el procedimiento reabierto por la orden de retroacción dada por la resolución o sentencia, debe continuar hasta su terminación (esto es hasta la notificación de la liquidación), disponiendo para ello los órganos de aplicación de los tributos con el plazo que restase del procedimiento cuya liquidación se anula, debiéndose deducir el tiempo transcurrido hasta el momento al que, habiéndose producido el vicio procedimental, se retrotrae el procedimiento."*

Dicha doctrina aplicada a las circunstancias acaecidas en el procedimiento objeto de este expediente llevan al TEAC a concluir que **se ha producido la caducidad del procedimiento, por haber transcurrido más de seis meses desde la retroacción** (artículo 150.5 LGT).

En consecuencia, **todas las actuaciones producidas en el curso del mismo pierden su virtualidad interruptiva del plazo prescriptivo.**

En el presente caso, el plazo de prescripción del derecho de la Administración Tributaria a liquidar el impuesto devengado, comenzaría a correr en la fecha de finalización del plazo voluntario de declaración, es decir, el 14 de noviembre de 2008, finalizando dicho plazo cuatro años después, el 14 de noviembre de 2012. En consecuencia cuando se notifican las liquidaciones (11 y 23 de abril de 2014) ya se habría producido la prescripción del derecho a liquidar de conformidad con el artículo 66 de la Ley General Tributaria y la regla de cómputo temporal prevista en el artículo 67 del mismo cuerpo legal.

## ÁMBITO FISCAL (Cont.)

Resoluciones  
económico-  
administrativas

### INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS

**Será nula la sanción privada de los necesarios elementos materiales que constituyen presupuesto de su validez, sin que quepa dictar nueva sanción por el mismo concepto.**

#### Resolución del TEAC, de 05/02/2015. Rec. 1689/2012

En el caso que se analiza, se resuelve entre otras alegaciones, la relativa a una sanción correspondiente al tipo infractor del artículo 195 de la Ley 58/2003 (LGT). El contribuyente alega que habiéndose determinado la anulación de la sanción **por motivación indebida e insuficiente**, no cabe dictar nueva sanción por el mismo concepto. Efectivamente, el TEAC constata en recurso de alzada que los defectos apreciados por el TEAR en la sanción impuesta por el artículo 195 LGT **no constituyen meros defectos formales**, sino que suponen que la **sanción carece** de los necesarios **elementos materiales** que constituyen presupuesto de su validez, por lo que se **confirma la anulación de la misma sin que quepa dictar nueva sanción** por dicho tipo infractor y ejercicio.

#### Motivación del acuerdo de imposición de sanción.

#### Resolución del TEAC, de 08/01/2015. Rec. 2693/2011

La cuestión principal que se plantea es determinar si un **acuerdo de imposición de sanción** que recoge ampliamente los antecedentes del caso, partiendo de los hechos recogidos en la regularización de la liquidación principal en acta de conformidad incoada a la entidad interesada, que entiende la Inspección acreditan que la misma dejó de ingresar la deuda tributaria correspondiente en los ejercicios objeto de comprobación, y que ello obedece a un comportamiento culpable, **fue debidamente motivado** en cuanto a la **culpabilidad**, y en consecuencia, ajustado a derecho.

En el caso que se analiza, se dan los supuestos contenidos en la LGT para considerar la existencia de **ocultación de datos** a la Administración tributaria, y la calificación de las **infracciones** cometidas como graves, ya que se han **presentado en este caso declaraciones en las que se han omitido parcialmente operaciones**, en concreto, retribuciones en especie a empleados y consejeros, que inciden en la determinación de la deuda tributaria. En concreto durante los períodos comprobados, la entidad dejó de incluir en las declaraciones correspondientes (modelo 190 y 126) los rendimientos en especie satisfechos a los trabajadores identificados por la Inspección, lo que hace que en dichas declaraciones se hayan omitido total o parcialmente una serie de operaciones, comportamiento que incide de modo expreso y claro en la conducta que el citado artículo 184 LGT **considera ocultación**.

Finalmente señala el TEAC que el hecho de que el obligado tributario **refleje** en su **contabilidad** las operaciones regularizadas **no excluye la existencia de ocultación**.

### INSPECCIÓN TRIBUTARIA

**La prescripción de las obligaciones tributarias formales sigue la suerte de las obligaciones materiales a las que van aparejadas.**

#### Resolución del TEAC, de 19/02/2015. Rec. 6444/2012

La cuestión controvertida consiste en determinar si, llevado a cabo un procedimiento de comprobación e investigación con alcance general, respecto del concepto **Impuesto sobre Hidrocarburos**, estas actuaciones inspectoras tienen o no virtualidad interruptiva del plazo de prescripción de la acción para sancionar las posibles infracciones que se deriven no sólo del **incumplimiento de las obligaciones materiales** del concepto impositivo regularizado, sino también del **incumplimiento de obligaciones formales**, en el sentido del artículo 189.3 a) segundo párrafo de la Ley General Tributaria (LGT).

El **TEAC** por medio de esta resolución **fija como criterio** que si se lleva a cabo un **procedimiento de inspección de alcance general respecto de un determinado concepto tributario, en el alcance del procedimiento está incluida la comprobación e investigación no sólo de las obligaciones materiales sino también de las obligaciones formales que imponga ese concepto tributario, por lo que las previas actuaciones de regularización de la situación tributaria del obligado interrumpirán el plazo de prescripción para sancionar, en su caso, tanto los incumplimientos de obligaciones materiales como los eventuales incumplimientos de obligaciones formales**, en el sentido del artículo 189.3 a) segundo párrafo LGT.

## ÁMBITO FISCAL (Cont.)

### JURISPRUDENCIA

Tribunales Superiores  
de Justicia

Audiencia Nacional

## PROCEDIMIENTO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO

### Eficacia probatoria de las fotocopias en el procedimiento económico-administrativo.

**Sentencia del TSJ Madrid, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 28/10/2014. Rec. 1193/2012**

Se debate la **eficacia probatoria** de los documentos presentados en vía económico-administrativa y que previamente no habían sido aportados en el procedimiento de comprobación tributaria. A este respecto, ya ha declarado esta Sección en numerosas ocasiones que **la parte actora está facultada para aportar al proceso los documentos que considere necesarios para justificar sus pretensiones**. En este mismo sentido se ha pronunciado el TS en su Sentencia de 20/06/2012 (Rec. 3421/2010).

Con carácter general **no puede negarse** toda **eficacia probatoria** a las **fotocopias**, lo que dependerá de las circunstancias concurrentes, del resto de pruebas aportadas y de las dudas que el concreto documento pueda presentar sobre su autenticidad, no pudiendo olvidarse que, en este caso, se trata de una escritura pública -cuya adveración no supone dificultad alguna- y que el interesado ha aportado a este proceso copia autorizada del documento, aparte de lo cual hay que recordar que su otorgamiento dio lugar a que el contribuyente consignase una ganancia patrimonial, que también fue aportada ante el TEAR Madrid, por lo que **no se pueden desconocer dichos documentos** a la hora de **resolver** la reclamación económico-administrativa. En definitiva, **la decisión del TEAR al rechazar la prueba es contraria a Derecho porque impide, de manera injustificada y sin cobertura legal, que el interesado pueda utilizar todos los medios de prueba necesarios para fundamentar sus pretensiones**, y comporta además la vulneración del artículo 239.2 de la Ley 58/2003 (LGT), que obliga al TEAR a decidir todas las cuestiones que se susciten en el expediente, infracción que en este caso se produce al no existir razón jurídica alguna para dejar de resolver, en los términos solicitados, la pretensión de fondo planteada en la reclamación.

## RÉGIMEN JURÍDICO DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA Y PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO COMÚN

### Supone responsabilidad del Estado los daños y perjuicios causados a una sociedad como consecuencia de una liquidación y sanción tributarias finalmente anuladas.

**Sentencia de la AN, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 29/12/2014. Rec. 390/2012**

La cuestión que se plantea en este recurso contencioso-administrativo es si procede declarar la **responsabilidad patrimonial de Estado** como consecuencia de los **daños y perjuicios** causados a la sociedad recurrente como consecuencia de una **indebida liquidación** de IVA referida a los años 1997 a 1999 por importe de 3,5 millones de euros.

El caso es el de una empresa absuelta por delito fiscal pero objeto de liquidación administrativa con imposición de sanciones, la cual es ejecutada en apremio con embargo de créditos. Ante ello la empresa declaró concurso voluntario y ante la negativa de la Administración Concursal frente al convenio de acreedores, la compañía fue liquidada.

Posteriormente la liquidación tributaria fue desestimada por el TEAC, y la empresa reclama una indemnización por funcionamiento anormal de los servicios públicos (artículo 139 Ley 30/1992), a pesar de que el artículo 142.2 de esta ley expresa que la anulación de los actos administrativos en el orden jurisdiccional no presupone derecho a indemnización.

Considera este Tribunal que la actuación de la Administración no se ha mantenido en unos márgenes de apreciación razonables ni razonados. La inspección no adopta los acuerdos de liquidación y sanción de acuerdo con los hechos que los Tribunales consideran probados. De los hechos probados resulta que no consta distorsión de la realidad de las operaciones y la Inspección regulariza lo que a su juicio es una distorsión de la realidad, indicando como indicios los mismos hechos enjuiciados por los Tribunales y sobre los cuales estos se pronunciaron. Por tanto, **la actuación de la Administración se considera antijurídica**.

Finalmente aprecia esta Sala una **relación de causalidad** entre, por una parte, la **evolución de la situación de la empresa** a partir del año 2005, 2006, y por otra, el **acuerdo de liquidación** (25/11/2005), **las actuaciones posteriores tendentes a obtener el cobro en vía ejecutiva** de las liquidaciones no abonadas y la posterior **declaración de concurso voluntario** a la vista del informe pericial realizado por perito economista y que fue aportado en periodo probatorio. El hecho de que se dictaran diligencias de embargos de cuentas bancarias, de créditos en las que se hiciera constar el importe total reclamado que ascendía a más de 3 millones de euros, supuso la pérdida de prestigio empresarial de la sociedad recurrente que incidió en la posibilidad de obtener nuevos créditos o relaciones comerciales.

En consecuencia, **se reconoce el derecho a percibir una indemnización por lucro cesante derivado del cese de la actividad**.

## ÁMBITO FISCAL (Cont.)

Tribunal Supremo

Tribunal Supremo

### OBLIGACIONES DE INFORMACIÓN

**La Agencia Tributaria puede requerir a un centro comercial para que informe sobre los gastos de sus clientes con tarjeta de compra superiores a 30.000 euros.**

**Sentencia del TS, Sala Tercera de lo Contencioso-Administrativo, de 18/02/2015. Rec. 3749/2012**

Los hechos controvertidos que dan lugar a la interposición del presente recurso de casación se refieren a un requerimiento emitido por la Inspección Tributaria en solicitud de información económica, relativa a personas o entidades titulares de tarjeta de compra de la entidad mercantil que hubieran realizado pagos en los ejercicios 2006 y 2007 por importe total anual igual o superior a 30.000 euros.

En virtud del **principio de unidad de doctrina**, el TS -que ya se ha pronunciado en la Sentencia de 15/12/2014 (Rec. casación 3565/2012), sobre un problema sustancialmente idéntico al que ahora se plantea-, reitera las conclusiones allí alcanzadas y que conducen a la desestimación del recurso de casación:

- En virtud del primer párrafo del artículo 93.1 LGT **la obligación de suministrar a la Administración Tributaria datos ajenos con trascendencia tributaria alcanza a cualquier persona**, a quienes los tengan por sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas.
- El deber general de colaboración social, se encauza por dos vías: i) la primera consiste en la llamada **"información por suministro"**, mediante la que *"con carácter general en la forma y en los plazos que reglamentariamente se determinen"*, los sujetos obligados a colaborar facilitan los datos precisos; ii) la segunda vía consiste en la **"información por captación"**, y es la propia de los requerimientos individualizados *"que pueden efectuarse en cualquier momento posterior a la realización de las operaciones relacionadas con los datos o antecedentes requeridos"*.
- **No es contrario a la disciplina legal pedir los datos a personas que eventualmente pueden disponer de datos con trascendencia tributaria, aunque su conocimiento proceda de relaciones tenidas con personas distintas de los obligados tributarios, siempre que las fuentes de conocimiento sean de naturaleza económica, profesional o financiera.**
- Existe un deber general de información y colaboración con la Administración Tributaria que tiene sustento constitucional, que está legalmente regulado y que debe ser interpretado y aplicado respetando otros valores y principios constitucionales, sin que ello suponga mantener un criterio restrictivo y estricto que excluya de la información tributaria debida los datos que, teniendo trascendencia tributaria, procedan de relaciones que afectan solo indirectamente a los obligados tributarios.

Finaliza la Sentencia objeto de comentario con el **Voto particular** de dos magistrados que consideran que el Fallo recaído en el presente recurso de casación debió ser estimatorio.

### FRAUDE DE LEY

**Puede declararse en fraude de ley una operación realizada en ejercicio prescrito si fruto de dicha operación se producen efectos tributarios en ejercicios no prescritos.**

**Sentencias del TS de 05/02/2015, recurso 4075/2013 y de 26/02/2015, recurso 4072/2913**

El **TS se pronuncia sobre el alcance de la potestad comprobadora de la Administración respecto de las operaciones realizadas en periodos prescritos cuando se proyectan fiscalmente en ejercicios no prescritos**. En concreto, el Alto Tribunal determina qué ocurre cuando la Administración Tributaria pretende regularizar los efectos, en un ejercicio no prescrito, de aquellos negocios que, celebrados en un ejercicio prescrito, se considera que lo fueron en fraude de ley y, por ello, sus efectos en los ejercicios susceptibles de comprobación pueden regularizarse.

Las dos Sentencias parten de dos supuestos de hecho similares, sobre **reestructuración de grupos consolidados en España**, consistentes -en líneas muy generales- en una operación interna de compra de acciones de entidades del Grupo por parte de una de las sociedades del grupo, mediante un crédito concedido por otra perteneciente al mismo, situándose la entidad prestamista en el extranjero (en una jurisdicción de baja tributación para estas operaciones, como es Bélgica), soportándose en España de este modo importantes gastos financieros generados por el préstamo y reduciendo, muy significativamente, tanto sus bases imponibles como las del grupo fiscal.

La Administración Tributaria declara en **fraude de ley** dichas operaciones y niega la deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades (IS) en los ejercicios 2002, 2003 y 2004 de los gastos financieros derivados del endeudamiento soportado, como consecuencia de la

## ÁMBITO FISCAL (Cont.)

### Tribunal Supremo

adquisición de participaciones de sociedades del mismo Grupo Internacional en un ejercicio anterior y prescrito; por ello, la consiguiente liquidación inspectora, incrementa las bases imponibles declaradas en el importe de los gastos financieros generados por dicho préstamo.

Las sentencias de la AN que se recurren dieron la razón a las entidades recurrentes, al confirmar la nulidad del acuerdo que declara el fraude de ley, la liquidación que trae causa de él y la resolución del TEAC que respalda todos ellos por imposibilidad de comprobar y declarar realizadas en fraude de ley unas operaciones realizadas en 1999 y, por tanto, en un ejercicio que por no haber sido comprobado en su momento, ha prescrito.

El TS, superando el criterio hasta ahora mantenido (STS de 04/07/2014. Rec. 581/2013) **vuelve a adoptar la opinión sustentada anteriormente** (STS de 19/01/2012. Rec. 3726/2009) en cuanto *“lo que prescribe es el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la liquidación y a exigir el pago de las deudas liquidadas, no la actividad de comprobación (...)”*.

*“(...) El derecho a comprobar e investigar no prescribe y la Administración puede usar dichas facultades para liquidar periodos no prescritos, pudiendo para ello comprobar e investigar operaciones realizadas en periodos que sí lo están, pero que sigan produciendo efectos”*.

El **cambio de criterio en esta doctrina jurisprudencial** obedece a la **finalidad** de evitar que no se pueda actuar frente a la ilegalidad porque en un ejercicio ya prescrito la Administración no hubiera actuado frente a ella. Para ello, el Alto Tribunal establece, básicamente, **dos premisas**:

- I. Posibilidad de que, **dentro de las actuaciones de comprobación**, puedan verificarse **operaciones que integran el hecho imponible aun cuando tengan su origen en ejercicios fiscales ya prescritos**. Con sustento en el artículo 66 de la Ley General Tributaria, se marca como jurisprudencia que lo que prescribe es el derecho de la Administración tributaria a determinar la deuda tributaria mediante liquidación y exigir el pago de la misma, pero no la actividad de comprobación, ya que eso significaría reconocer una especie de ultraactividad de la prescripción a ejercicios no afectados por ella. Y es que salvo que la ley diga otra cosa, todas las actividades de la Administración son imprescriptibles.
- II. Puede declararse en **fraude de ley** una **operación** realizada **en ejercicio prescrito por no haber sido comprobado** (caso diferente a si el ejercicio declarado en fraude de ley hubiera sido comprobado en su momento y no regularizado), si fruto de ello se producen **efectos tributarios en ejercicios no prescritos**.

Es importante puntualizar que, a pesar del fallo a favor de la Administración Tributaria, el propio TS declara que, analizadas *individualmente* las operaciones controvertidas, es clara la **licitud de la reestructuración** de los Grupos empresariales. Sin embargo, es cuando hace un análisis *conjunto* de las mismas, cuando queda probada la finalidad de **elusión fiscal**, una motivación exclusivamente fiscal que se considera ilegítima basándose fundamentalmente en el argumento y prueba de su artificiosidad y en la ausencia de motivos económicos válidos, y por ende, la utilización del mecanismo en fraude de ley, que no puede acogerse a lo que sería una legítima economía de opción.

Las dos Sentencias desarrollan la figura del fraude de ley dándole un concepto jurisprudencial, y **anulan** las Sentencias de la AN impugnadas, las cuales habían dado la razón al contribuyente, estableciendo la **validez**, por tanto, de la declaración de la **existencia de fraude de ley tributaria** en relación con las operaciones de reestructuración llevadas a cabo. No obstante, las dos resoluciones judiciales contienen sendos **Votos particulares**, formulados por dos de los Magistrados miembros de la Sala Tercera del TS.

## INSPECCIÓN TRIBUTARIA

### Requisitos de los requerimientos individualizados de información tributaria.

#### Sentencia del TS, Sala Tercera de lo Contencioso-Administrativo, de 22/01/2015. Rec. 1889/2012

Se debate en esta sentencia el alcance y los límites del deber de información con **trascendencia tributaria** sobre terceros, en un caso en el que una sociedad de tasación es requerida a comunicar los datos de las tasaciones de sus clientes: solicitantes, valores catastrales, ubicación de los inmuebles, superficie, tipología del inmueble, fecha y valor de tasación, etc.

La sentencia recurrida estimó que el requerimiento de información dirigido a la sociedad cuestionada no había respetado las exigencias del artículo 93 LGT, al no referirse, propiamente, a extremos o actividades de terceros, ser extraordinariamente genérico y no concretarse su trascendencia tributaria. Esta *“trascendencia tributaria”* tiene como sustrato la certeza de la existencia de una obligación tributaria, presuntamente incumplida o defectuosamente cumplida por el propio contribuyente, de ahí que el deber de información tienda a cumplir el interés público.

Por eso, confirma el TS el fallo de la AN, reproduciendo -por coherencia y seguridad jurídica, al tratarse de la misma cuestión- sus Sentencias de 20/10/2014 (Rec. 1414/2012) y de 23/10/2014 (Rec. 2182/2012). No obstante, la Sentencia contiene el **Voto particular** de uno de los Magistrados que forman la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TS.

### Tribunal Supremo

## ÁMBITO FISCAL (Cont.)

Tribunal Supremo

Tribunales Superiores  
de Justicia

### IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)

#### Vinculación de futuro de la Administración por sus propios actos.

##### Sentencia del TS, Sala Tercera de lo Contencioso-Administrativo, de 15/01/2015. Rec. 1370/2013

La cuestión en debate se centra en la ganancia patrimonial obtenida por la parte recurrente en la enajenación de varias parcelas. Consta que la **parte recurrente adquirió en 2002 determinadas parcelas**, que **fueron vendidas** por la misma parte en **2003**. El **precio de transmisión** que tuvo en cuenta la **Administración Tributaria para obtener el incremento del primitivo vendedor** fue de 10 euros/m<sup>2</sup> (como consecuencia de una comprobación por la que se incrementan los valores declarados por ITP/AJD y en IRPF).

Sin embargo, la misma Administración para calcular el incremento patrimonial obtenido por la **parte recurrente** toma en consideración **el valor de adquisición de los mismos reflejado en la escritura de compraventa**. Es decir, la Administración respecto de la misma operación y respecto de la misma materia imponible, atribuye distinto valor a los mismos bienes, sin que pueda aceptarse que el valor de la misma operación resulte diverso para el transmitente y el adquirente, que debe declarar un valor inferior con ocasión de dicha adquisición frente al superior comprobado por la Administración.

Ante todo ello sale al paso el TS señalando que en el caso que nos ocupa no estamos ante un supuesto de distintas valoraciones, ni de aplicación del principio de estanqueidad o unicidad, sino que, simplemente se trata de un **claro caso de abuso de derecho** bajo el aparente amparo de la aplicación literal del artículo 33 de la Ley 40/1998 y la excusa de la distinta posición contractual que ocupan los afectados, obviando las previas actuaciones realizadas por la propia Administración y desentendiéndose de los efectos derivados de las mismas. No tiene amparo jurídico el abuso de derecho, y el deber de buena fe que debe presidir el actuar administrativo construye a la Administración a desenvolver la conducta que aquellos actos anteriores hacían prever, no pudiendo realizar otros que los contradigan, desmientan o rectifiquen.

Y sobre la **vinculación de futuro de la Administración por sus propios actos** en el ámbito tributario, el Supremo señala que si la Administración determinó el "importe real" de la enajenación en una determinada compraventa, **viene vinculada** cuando en las mismas circunstancias ha de determinar el "importe real" de la adquisición de la misma compraventa, **debiendo ser ese y no otro** el importe real de la adquisición a los efectos de calcular el incremento patrimonial de la segunda operación, que parte ineludiblemente de un hecho determinante previamente delimitado y acogido por la propia Administración.

A su juicio, «*La Administración, en el caso que nos ocupa, dentro de las actuaciones inspectoras llevadas a cabo delimitó un determinado hecho que le sirvió de soporte para la liquidación practicada*» y «*al actuar de dicha forma delimitando una concreta realidad no puede prescindir de la misma por haber quedado vinculada por su actuación anterior, por lo que el "importe real" de una misma operación es un dato objetivo que no depende de la perspectiva desde la que se contemple, desde la del vendedor o desde la del comprador, y una vez delimitado despliega toda la fuerza vinculante que le otorga la propia actuación administrativa*».

#### Las personas físicas pueden obrar por otros motivos distintos de los puramente económicos sin que ello suponga, sin más, imputarles ganancias patrimoniales no justificadas.

##### Sentencia del TSJ Madrid, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 05/11/2014. Rec. 1411/2012

En el caso de autos, son hechos relevantes para la resolución de la causa:

- En enero de 2005, Doña X, cónyuge de Don Y, retiró 500.000 euros de una cuenta bancaria abierta en el Banco S. Seis meses después adquirió un inmueble financiado el 78% de su precio con un préstamo hipotecario. En octubre del mismo año Don Y realizó un ingreso de efectivo metálico del mismo importe retirado por su cónyuge en la misma cuenta.
- En el Informe al acta de disconformidad la Administración indica que quedaba acreditado el origen de los 500.000 euros de los que se dispuso en enero de 2005, pero no queda justificado el origen de los 500.000 euros que fueron ingresados en efectivo en octubre de 2005, exponiendo que no existían argumentos que justificaran las operaciones realizadas.

Centrándose el debate en determinar si puede calificarse como ganancia patrimonial no justificada el ingreso en efectivo de 500.000 euros efectuado en octubre de 2005, el TSJ Madrid considera, en contra de la postura mantenida por la Administración, que si bien las sociedades y entidades mercantiles rigen y guían su comportamiento por el sentido económico de sus actuaciones, las personas físicas pueden obrar por otros motivos distintos de los puramente económicos.

**El hecho de que los recurrentes adquirieran una segunda vivienda con financiación ajena, lejos de confirmar la tesis de la Administración, sirve de prueba para acreditar que el recurrente no gastó una parte considerable de los 500.000 euros, por lo que la cantidad que luego ingresó en el Banco es la misma que previamente había sacado**, por todo lo cual procede estimar y anular la resolución recurrida en el particular relativo a la liquidación.

## ÁMBITO FISCAL (Cont.)

Tribunales Superiores  
de Justicia

Tribunal Supremo

### Posibilidad del uso de economías de opción en el ámbito tributario.

#### Sentencia del TSJ Región de Murcia, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 26/01/2015. Rec. 307/2011

La línea central de esta Sentencia gira en torno a la **simulación en los negocios jurídicos**, en referencia a la **prestación de servicios profesionales de asesoría jurídica a través de varias sociedades interpuestas y la consecuente obtención de ventajas fiscales**.

En el caso analizado, consecuencia de esas estructuras societarias, los servicios profesionales prestados por las personas físicas -sujetas a retención- fueron pagados por el despacho profesional a las sociedades interpuestas -no sujetas a retención- por lo que la sociedad recurrente dejó de ingresar las retenciones por rendimientos de actividad profesional en 2007. Se pretende, invocando para ello simulación, que los socios tributasen en sus IRPF por rentas que no fueron percibidas por ellos, sino por sus citadas sociedades, sosteniendo que la sociedad tenía que haber practicado retenciones a cuenta del IRPF de tales profesionales, sobre unas rentas no abonadas ni satisfechas a los mismos, sino a sus respectivas sociedades.

EITSJ –siguiendo la postura mantenida en sus anteriores Sentencias de 29/12/2014 (Rec. 286/2011 y 293/2011)- afirma, esencialmente, que **la prestación de servicios profesionales a través de sociedades mercantiles es posible**, sin que se aprecie ningún indicio de simulación negocial, ni por interposición subjetiva, ni de las personas jurídicas, ni siquiera aprecia engaño en las conductas realizadas. Por el contrario, considera que ha existido una prestación de servicios auténtica y lícita, por medio de sociedades adecuadas a tal fin, ya que no se ha acreditado tampoco lo contrario, sin que el ejercicio de una profesión mediante una persona jurídica pueda dar lugar a simulación alguna, pues ese ejercicio de forma societaria es lícito.

Es más, en el Estatuto de la Abogacía se contempla el posible ejercicio profesional en despachos colectivos, mediante la agrupación bajo cualquiera de las formas lícitas en derecho, incluidas las sociedades mercantiles; e incluso el TJUE reconoce **“la posibilidad del uso de economías de opción que pueden usarse legítimamente por parte de los obligados tributarios cuando ello no conlleve forzar la norma y traicionar su espíritu”**.

En definitiva, señala el TSJ Región de Murcia que, en nuestro ordenamiento existe la **libre configuración negocial que estructura la economía de opción**, que faculta al contribuyente para elegir, de entre las varias posibilidades que ofrece la ley, aquella que le resulte más rentable o de menor carga impositiva. Por ello, anula la liquidación girada por el concepto de retenciones a cuenta de rendimientos del trabajo profesionales y la sanción impuesta a la sociedad profesional.

### IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (IS)

#### Anular una sanción con el único fin de que se dicte otra adecuada a la nueva liquidación que también se anula no vulnera el principio de *non bis in idem*.

#### Sentencia del TS, Sala Tercera de lo Contencioso-Administrativo, de 16/12/2014. Rec. 3611/2013

Son antecedentes de interés para la solución del caso:

- **Resolución del TEAC** que ordenó una **nueva liquidación** y **anuló la sanción** impuesta al haberse anulado la liquidación a la que se asocia, sin perjuicio de que en función de la deuda tributaria resultante de la nueva liquidación que se practique **se dicte** la correspondiente **sanción**.
- Interpuesto **recurso contencioso-administrativo** la AN dictó sentencia resolviendo que la Resolución del TEAC *“era nula en relación con la sanción, siendo conforme a Derecho en todo lo demás”*, al estimar **que vulnera el principio non bis in idem** en su vertiente procesal, declarando, en lo que aquí interesa, que *“la Administración en materia de procedimiento sancionador no puede retrotraer actuaciones para cumplimentar o pretender subsanar un vicio esencial sin hacer un pronunciamiento en el sentido impuesto por dicha normativa, pues el administrado tiene derecho a no soportar dos procedimientos por el mismo hecho.”*
- El **Abogado del Estado** recurre en casación la Sentencia de instancia porque en su opinión **falta uno de los presupuestos** para que pueda apreciarse la **vulneración del non bis in idem -vertiente procesal-** la **incoación de nuevo procedimiento sancionador**, por lo que el recurso de casación debe ser estimado.

En su vertiente procesal o procedimental, el principio *non bis in idem* -de acuerdo con la doctrina del TC- **“proscribe la duplicidad de procedimientos sancionadores en caso de que exista una triple identidad de sujeto, hecho y fundamento”**. A juicio del TS en el caso enjuiciado, la Administración tributaria, del mismo modo que puede dictar la nueva liquidación ajustada a Derecho *“sin tramitar otra vez el procedimiento y sin completar la instrucción pertinente”* mientras su potestad no haya prescrito **puede asimismo dictar la nueva sanción**, limitándose a adaptar su cuantía a la cuota resultante de la nueva liquidación, **sin necesidad de iniciar e instruir un nuevo procedimiento sancionador**.

## ÁMBITO FISCAL (Cont.)

### Tribunal Supremo

En conclusión, acierta plenamente el Abogado del Estado al mantener que falta uno de los presupuestos para que pueda apreciarse la vulneración del *non bis in idem* procesal -la incoación de un nuevo procedimiento sancionador- por lo que el recurso de casación debe ser estimado.

Esta sentencia contiene el **Voto particular** de varios de sus magistrados.

#### Deducibilidad de la retribución de los administradores en el IS. <sup>(1)</sup>

##### **Sentencia del TS, Sala Tercera de lo Contencioso-Administrativo, de 05/02/2015. Rec. 2795/2013**

Se plantea al TS por medio del recurso de casación una cuestión relativa a la deducción de las retribuciones de los administradores societarios.

El caso se remonta al año 2001, bajo la aplicación de la Ley 43/1995 del Impuesto sobre Sociedades, y afecta a una compañía de ingeniería cuyo Consejero Delegado mantenía un contrato laboral en calidad de Ingeniero Jefe Superior. La inspección fiscal califica como no deducibles en el IS las retribuciones laborales, aplicando la teoría del vínculo que reconduce todas las relaciones al ámbito mercantil.

La sentencia que estamos comentando tras realizar un repaso de la jurisprudencia del Tribunal sobre la materia (en especial, la STS de 02/12/2010), vuelve a poner de relieve que para que **la remuneración a los administradores pueda considerarse como gasto necesario para obtener los ingresos y, por tanto, deducible de la base imponible del IS, en virtud del artículo 13 LIS, no basta con que dicho gasto se haya efectivamente producido, sino que es conditio sine qua non que los estatutos de la sociedad hayan establecido su cuantía de forma determinada o perfectamente determinable**. En otro caso, las retribuciones abonadas sin estar recogido ese particular en los estatutos sociales no son deducibles, constituyendo una liberalidad.

Encontramos en la Sentencia el **Voto particular** de uno de los magistrados que discrepa de la mayoría en que se califique la retribución de un Consejero Delegado no prevista estatutariamente o en cuanto al exceso de los límites fijados estatutariamente, como liberalidad.

#### **EITS declara la existencia de fraude de Ley en la adquisición apalancada por entidades residentes en España de participaciones en empresas de un mismo grupo.**

##### **Sentencias del TS de 09/02/2015, Recursos 188/2014 y 3971/2013**

El TS en estos pronunciamientos siguiendo el criterio de la AN, considera realizada en **fraude de ley** la operación de **préstamo de una matriz a su filial española para financiar la adquisición de otra entidad participada residente en el extranjero denegando**, por este motivo, **la deducibilidad de los gastos financieros en sede de la filial española**.

##### **Hechos:**

Un grupo multinacional constituyó una **sociedad holding en nuestro país** (holding X) desde la que se adquirieron otras entidades extranjeras, ya pertenecientes a dicho grupo. Dicha entidad, que tiene la consideración de **dominante de un grupo fiscal español**, participó en las siguientes operaciones:

**Adquirió**, mediante una operación de compraventa de acciones, **el 70% del capital de otra entidad extranjera perteneciente al mismo grupo multinacional**. Dicha adquisición fue realizada en 2001 y financiada mediante un préstamo otorgado a 30 años por una entidad del mismo grupo multinacional (matriz de la entidad *holding X* residente en Holanda) a través de un centro de coordinación belga, donde goza de un régimen fiscal privilegiado que supone que los ingresos financieros obtenidos por este centro no tributan o lo hacen en un porcentaje mínimo.

Posteriormente **la matriz holandesa cedió a su matriz** (entidad residente en Luxemburgo), **la titularidad de todos los préstamos** a largo plazo y líneas de crédito debidos por la filial española y residenciados en el centro de coordinación belga, consiguiéndose con esta fórmula de financiación generar en España en sede de la entidad *holding X* unas bases imponibles negativas, trasladando los ingresos generados por los pagos de los gastos financieros de la española a otras entidades residenciadas en lugares donde tributan por estos conceptos a tipos privilegiados o simplemente no se producía tributación efectiva por estos conceptos.

<sup>1</sup> Las amplias discusiones que ha generado el tratamiento fiscal de la retribución de los administradores han quedado zanjadas con la entrada en vigor, el 1 de enero de 2015, de la Ley 27/2014 del IS cuyo artículo 15 e) parece excluir del concepto de liberalidad y considerar por tanto deducibles las retribuciones de los administradores que ejerzan funciones de alta dirección.

El precepto citado establece: "(...). Tampoco se entenderán comprendidos en esta letra e) -donativos y liberalidades- las retribuciones a los administradores por el desempeño de funciones de alta dirección, u otras funciones derivadas de un contrato de carácter laboral con la entidad".

## ÁMBITO FISCAL (Cont.)

### Tribunal Supremo

El **grupo español**, encabezado por la sociedad *holding*, **tributa en España bajo el régimen de consolidación fiscal**, de forma tal que el gasto por intereses generado por la financiación de sus adquisiciones en sociedades extranjeras en los años 2001 y 2002, objeto de regularización, se compensa con los resultados positivos de las entidades operativas españolas del Grupo al determinar la base imponible consolidada.

#### Pronunciamientos:

Con base en los hechos expuestos, la Inspección considera producido el **fraude de ley** ya que estima que los hechos fácticos recogidos en el apartado anterior, tienen como **único objetivo la reducción de los impuestos en España, mediante la generación artificial de gastos financieros, sin que estén basados en motivos económicos válidos.**

Por su parte, el TEAC acepta la conclusión alcanzada por la AEAT, en el sentido de que **no existía en la operación realizada una motivación económica distinta de la meramente fiscal**, al tratarse de una mera recolocación formal de carteras en el interior del grupo sin eficacia patrimonial real, y que el fin del endeudamiento intragrupo, afecto a la compra de acciones, no era, en último término, sino la colocación de los activos y pasivos en la entidad española con la única finalidad de la reducción de tributación conseguida en España.

La AN ha venido estimando los recursos en casos en que las operaciones realizadas, supuestamente en fraude de Ley, no se podían revisar por cuanto que los ejercicios en que se realizaron dichas operaciones habían prescrito o habían sido ya inspeccionados, sin que se hubieran cuestionado esas operaciones anteriormente. El caso ahora comentado es diferente porque los ejercicios inspeccionados comprenden el de realización de la operación declarada en fraude de ley, anteriores además a la incorporación de la figura del Conflicto en la Aplicación de la Normativa Tributaria.

Sin embargo, en sus últimos pronunciamientos la AN ha entrado ya en el fondo del asunto analizando si las operaciones se han realizado, o no, en fraude de Ley. **La Audiencia es tajante y comparte las conclusiones de la Inspección y el Tribunal Económico-Administrativo**, confirmando que **estamos ante operaciones en fraude de ley, porque no presentan una motivación distinta de la meramente fiscal, consistente en la reducción de la tributación en España mediante operaciones realmente no queridas por los sujetos pasivos y artificialmente complejos.**

Finalmente **el TS**, en las sentencias que estamos analizando, **ratifica la decisión de la AN** en los siguientes puntos:

- i) **Inexistencia de otros motivos o razones económicas, más allá de las fiscales, que justifiquen las operaciones discutidas.** Destaca la importancia que se da al *test de viabilidad* que realiza la Audiencia Nacional para determinar la posible concurrencia de motivos económicos válidos en las operaciones discutidas. Para llegar a esta conclusión, inexistencia de motivos económicos válidos, la Sala de instancia ha considerado las circunstancias anteriores, coetáneas y posteriores como exige la jurisprudencia del TJUE en el examen de las operaciones de reestructuración empresarial.
- ii) **No se está ante un problema de precios de transferencia ni ante un supuesto de subcapitalización.** Esta fundamentación que ofrece la Sala de instancia no ha sido rebatida por la parte recurrente, por lo que el Alto Tribunal no se detiene en la denuncia referente a la infracción de los artículos 16 y 20 LIS.
- iii) **No puede prosperar el argumento en relación con la infracción de determinados artículos de los Convenios para evitar la doble imposición** de las jurisdicciones implicadas en las operaciones realizadas:
 

*“En todo caso, la aplicación de un Convenio para evitar la doble imposición no puede amparar operaciones que a la postre conduzcan a la “desimposición”, salvo que los Estados signatarios así lo hayan acordado de forma expresa; lo contrario sería admitir que los Convenios pudieran constituirse en instrumento para legitimar comportamientos elusivos o para anular las facultades que el ordenamiento reconoce a la Administración tributaria en pos de una correcta tributación, como ocurre con las posibilidades de recalificación o la institución del fraude de ley.”*
- iv) **Tampoco puede prosperar el argumento que denuncia la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva** por haberse valorado la prueba de manera ilógica, poco razonable y arbitraria

### Audiencia Nacional

**Hay motivo económico válido en una escisión parcial aunque después se venda la sociedad a la que se aportan los activos y pasivos.**

**Sentencia de la AN, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 20/11/2014. Rec. 450/2011**

Resulta aplicable el régimen especial de neutralidad a una **escisión parcial** de una de las dos fábricas que tenía la entidad, creando una nueva sociedad que después fue vendida. Si la Administración entendía que no concurría motivo económico válido y que el auténtico

## ÁMBITO FISCAL (Cont.)

### Audiencia Nacional

objeto de la operación societaria era la venta de la sociedad de nueva constitución, debía haber calificado los **negocios como simulados**, o bien acudir al procedimiento especial de **fraude de ley, lo que no lleva a cabo**.

**La lista de paraísos fiscales contenida en el RD 1080/1991 está vigente y debe ser aplicada por las autoridades españolas.**

**Sentencia de la AN, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 04/12/2014. Rec. 441/2011**

En esta Sentencia se aborda la aplicación de la norma que incluye la lista de los paraísos fiscales, señalándose que la determinación del concepto de paraíso fiscal o de los países y territorios que deben tener esa consideración no puede depender, de lo que comúnmente se entiende como tal, ni de lo que resulte de las recomendaciones de la OCDE, como pretende la actora, sino del **criterio que al respecto haya sido concretado en la normativa fiscal española**.

Eso significa que **son las autoridades españolas competentes**, las que tienen la capacidad para delimitar tal concepto, lo que hicieron en su momento a través del **RD 1080/1991** el cual, obviamente, no puede sin más ser inaplicado. Y, de igual modo, la aplicación del RD cuestionado **no puede quedar desvirtuada** por el hecho de que sus **previsiones no coincidan con el concepto de paraíso fiscal establecido por la OCDE** en el marco del proyecto sobre "Competencia Fiscal Perniciosa" pues las recomendaciones de ésta, por sí solas no pueden limitar el poder soberano del Estado español en materia fiscal para elaborar su propio concepto de paraíso fiscal, establecer qué países o territorios deben tener dicha consideración y bajo qué condiciones y en qué momento deben dejar de tenerla.

**Firmeza de las deducciones procedentes de ejercicios prescritos.**

**Sentencia de la AN, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 03/02/2015. Rec. 451/2011**

En este litigio **se discute la firmeza de las deducciones procedentes de ejercicios prescritos** y ello porque la Administración considera que está facultada para comprobar el cumplimiento de las exigencias legales para la aplicación de deducciones que, habiendo sido acreditadas en ejercicios prescritos, han sido aplicadas en años posteriores -objeto de comprobación- o siguen quedando pendientes de aplicación.

La Administración realiza una comprobación material de las deducciones, en base a una **interpretación del artículo 106.4 de la Ley General Tributaria, entendiéndose** que, tras la entrada en vigor de la LGT -el 1 de julio de 2004- el citado **artículo 106.4 habilita a la Administración a comprobar los soportes documentales pertinentes, a efectos de constatar la concurrencia o no de los requisitos legalmente establecidos para la determinación de la procedencia y cuantía de las deducciones aplicadas o declaradas como pendientes de aplicar procedentes de ejercicios prescritos**.

Sin embargo, la AN interpreta dicho artículo manifestando que *"el interesado debe conservar los soportes documentales o contables correspondientes para que la Administración (en la comprobación de los ejercicios no prescritos) pueda constatar la existencia misma del crédito (...) y la correlación entre la cuantía o compensada o a deducir en el ejercicio no prescrito y la que se generó en el período (prescrito) correspondiente"*.

Es decir, **la AN no comparte la interpretación que la Administración** realiza del artículo 106.4 LGT. Por ello, y dado que la Administración no ha puesto tacha alguna cualitativa o cuantitativa de las deducciones generadas en ejercicios prescritos, **la conclusión que alcanza la AN es que las deducciones aplicadas o pendientes de aplicar procedentes de ejercicios prescritos son firmes**.

En este sentido, aunque referida a la compensación de bases imponibles negativas procedentes de ejercicios prescritos, se ha pronunciado la Audiencia Nacional, entre otras, en las Sentencias de 24/05/2012, de 18/07/2013 y de 26/09/2013. Señala expresamente la AN que los razonamientos incluidos en dichas sentencias sobre las bases imponibles negativas resultan igualmente de aplicación respecto de las deducciones de las cuotas no aplicadas, como ocurre en el supuesto ahora enjuiciado.

**Hay simulación en los servicios facturados por un antiguo trabajador que no cuenta con estructura empresarial.**

**Sentencia del TSJ Castilla y León, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 27/01/2015. Rec. 68/2014**

La controversia suscitada gira en torno a cuál es el **vínculo jurídico** que unía a un particular con la empresa actora. La Sala se remite a los argumentos vertidos en su Sentencia de 26/12/2014 (Rec. 69/2014) que resolvió un proceso seguido a instancia del mismo individuo, advirtiendo la **existencia de simulación en la prestación de servicios por cuenta propia por parte del particular**, cuando, **en realidad, era trabajador por cuenta ajena de la mercantil**.

### Tribunales Superiores de Justicia

## ÁMBITO FISCAL (Cont.)

### Tribunales Superiores de Justicia

### Tribunal de Justicia de la Unión Europea

### Tribunal Supremo

Señala el Tribunal que **no hay prueba de que esta persona haya realizado servicios como autónomo para la entidad**, dando por acreditado que se ha producido una **simulación** en los términos del artículo 16 LGT y la jurisprudencia que lo interpreta (SAN de 14/05/2014. Rec. 78/2013).

Por lo que se refiere al aumento de la base imponible en el importe de “*Otros gastos*”, considerados por la Inspección no deducibles, dice el TSJ que los gastos facturados por servicios prestados por un antiguo trabajador **no son deducibles** porque se trata de **servicios simulados** y, en su lugar, únicamente procede la **deducción** de lo que corresponde a la **renta del trabajo** devengada por esa persona. Sin embargo, no se admite que esta renta se calcule por la diferencia entre el importe facturado y lo que se retira inmediatamente en efectivo de la cuenta en la que se ingresa dicho importe. El Tribunal entiende que en este caso procedería aplicar la **estimación indirecta** para determinar el importe de esa renta.

Por todo esto, concluye el TSJ que, a pesar de que concurren todos los requisitos para estimar procedente una sanción por la conducta simulada, anula la impuesta, al haber anulado la liquidación por no haberse determinado correctamente. Pero ello, con el fin de que una vez girada la nueva liquidación, se cuantifique correctamente la sanción.

### IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)

#### Imposible aplicación de un tipo reducido de IVA al suministro de libros electrónicos según la normativa europea.

##### Sentencia del TJUE, Sala Cuarta, de 05/03/2015. Asunto C-479/2013

En esta Sentencia el TJUE declara que la República Francesa, al aplicar un **tipo reducido de IVA** al suministro de libros electrónicos, ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 96 y 98 de la **Directiva 2006/112/CE** del Consejo, de 28 de noviembre, relativa al sistema común del IVA, en su versión modificada por la Directiva 2010/88/UE del Consejo, de 7 de diciembre, en relación con los **anexos II y III** de la misma Directiva y con el **Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011**, del Consejo, de 15 de marzo, por el que se aplica la Directiva 2006/112/CE.

Considera la Comisión que por “**suministro de libro electrónico**” debe entenderse el suministro, a título oneroso, mediante descarga digital o visionado en línea (*streaming*) desde un sitio de Internet, de libros en formato electrónico que pueden consultarse en un ordenador, teléfono o lector de libros electrónicos o cualquier otro sistema de lectura.

En consecuencia, el TJUE entiende que, dado que el suministro de libros electrónicos es un “**servicio prestado por vía electrónica**” a efectos del artículo 98 ap. 2 párr. segundo de la Directiva de IVA y que esta disposición excluye toda posibilidad de aplicar un tipo reducido del IVA a tales servicios, la República Francesa no ha tenido en cuenta la voluntad del legislador de la Unión Europea de no aplicar a dichos servicios un tipo reducido de IVA.

#### Si hay obligación civil, se puede reclamar al comprador el IVA de una operación más allá del plazo del año para la repercusión.

##### Sentencia del TS, Sala Tercera de lo Contencioso-Administrativo, de 19/01/2015. Rec. 614/2013

En el 2007 el Instituto Nacional de la Vivienda de las Fuerzas Armadas procedió a vender una serie de viviendas a particulares. En la cláusula octava del contrato se decía que **serán de cuenta de la parte compradora** el abono de aquellos **tributos** y demás gastos que se deriven directa o indirectamente de la misma, a excepción del Impuesto municipal sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IVTNU).

**Reclamado el IVA** con expedición de la correspondiente factura, los **compradores impugnaron la repercusión** del impuesto. En vía contencioso-administrativa el TSJ Castilla y León deja sin efecto la factura y el requerimiento para el pago del IVA correspondiente a la misma sobre la base de que la repercusión del impuesto se intenta transcurrido el plazo de un año que establece el artículo 88 LIVA para dar cumplimiento a la obligación de repercusión.

Pues bien, formulado recurso por el Abogado del Estado, la Sala de lo Civil del TS estima íntegramente la demanda declarando que **la fuerza vinculante para las partes de lo pactado en una cláusula contractual**, conforme a la cual el comprador se hacía cargo de los impuestos que gravaban la operación, no está en función de la aplicación de normas de carácter administrativo sobre la posible repercusión del IVA a los compradores, cualesquiera que sean las resoluciones que sobre ello se hayan dictado, **ni éstos pueden quedar libres de las obligaciones contraídas** por el mero hecho de que se entendiera inicialmente que la compraventa estaba sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales (ITP) y, posteriormente, se determinara que la sujeción no era a este impuesto sino al que grava el valor añadido.

Resulta de plena aplicación al caso la doctrina sentada por la Sala que hace **prevalecer lo pactado en el contrato frente a cualquier incidencia de carácter administrativo**, como la acaecida en la liquidación del impuesto correspondiente a los contratos de compraventa celebrados.

## ÁMBITO FISCAL (Cont.)

Tribunal Supremo

### Concurso de acreedores: consecuencias en el IVA soportado pendiente de compensar.

#### Sentencia del TS, Sala Tercera de lo Contencioso-Administrativo, de 02/03/2015. Rec. 873/2014

Se plantea, en este caso, si una liquidación girada por la Administración en concepto de IVA del último periodo del ejercicio 2008 se ajusta a los principios y a la normativa concursal; o si, por el contrario, los vulnera al dar lugar a una compensación *de facto* de créditos concursales mediante la reducción del importe de la devolución/compensación interesada.

Mantiene el TS que el hecho de que la Administración Tributaria, **una vez declarado el concurso**, ejerza sus potestades de comprobación e inspección y practique la liquidación por un **crédito anterior** a esa declaración, en nada contradice, en principio, al artículo 49.1 de la Ley Concursal (LC) cuando dispone que *“declarado el concurso, todos los acreedores del deudor, ordinarios o no, cualquiera que sea su nacionalidad y domicilio, quedarán de derecho integrados en la masa pasiva del concurso, sin más excepciones que las establecidas en las leyes”*.

Pero, por otro lado, siguiendo lo dicho por el Tribunal de Conflictos de Jurisdicción (Sentencias 5/2011 y 7/2013), afirma el TS que **la Administración Tributaria no puede, una vez declarado el concurso, compensar el crédito tributario que haya reconocido a la concursada** -sometido a las reglas del concurso y al principio *par conditio creditorum*- **con las deudas tributarias que ostente frente a ella** -crédito contra la masa de satisfacción inmediata- puesto que supone una **compensación indebida de créditos**, así como una **ejecución también indebida de la liquidación anterior a la declaración del concurso**.

### IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES (ISD)

#### Inconstitucionalidad del requisito de residencia habitual en la Comunidad Valenciana para poder aplicar la bonificación de la cuota del ISD.

#### Sentencia del TC de 18/03/2015, recurso de inconstitucionalidad 3337/2013

El Tribunal Constitucional ha declarado la **inconstitucionalidad y nulidad** de los términos *“que tengan su residencia habitual en la Comunitat Valenciana”* contenidos en el **artículo 12.bis a) de la Ley de la Comunidad Valenciana 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del IRPF y restantes tributos cedidos**, en la redacción dada por el artículo 16 de la Ley de la Comunidad Valenciana 10/2006, de 26 de diciembre, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera y de Organización de la Generalitat, en cuanto establece para las adquisiciones *mortis causa* por parientes del causante, una **bonificación del 99% de la cuota tributaria del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)**.

Concretamente, la **cuestión controvertida** -planteada por el TS a raíz de un proceso sobre liquidación del ISD, al depender de su validez la aplicación de tal norma- consiste en determinar si vulnera el derecho de igualdad el hecho de que la bonificación se aplique, únicamente, a los descendientes y adoptados menores y mayores de veintiún años, cónyuges, ascendientes y adoptantes (**Grupos I y II** de parientes del causante, respectivamente) que tengan su **residencia habitual en la citada Comunidad a la fecha del devengo del impuesto**, y no a los residentes fuera de ese territorio.

El TC considera que no existe ningún obstáculo para la utilización de la **residencia** como un elemento diferenciador entre contribuyentes, siempre y cuando:

- I. la diferencia de trato responda a una **finalidad objetiva y razonable que lo justifique**; y
- II. las **consecuencias jurídicas** que se deriven de esa diferencia de trato sean **proporcionadas a dicha finalidad**.

Sin embargo, manifiesta el TC que en el caso cuestionado, ante **situaciones objetivamente comparables** -misma herencia, porción hereditaria y grado de parentesco respecto del causante, pero distinta cuota tributaria-, la norma legal cuestionada dispensa un **trato desigual**.

Siendo insuficientes las razones esgrimidas en las normas autonómicas sobre la política social, en general, o la protección de la familia directa, en particular, el TC concluye que:

- I. el recurso a la residencia como elemento de diferenciación **vulnera el principio de igualdad** (artículo 14 CE); y
- II. se ha utilizado un criterio de reparto de las cargas públicas carente de una justificación razonable y ello es **incompatible con un sistema tributario justo** (artículo 31.1 CE).

El TC **no permite que la comunidad autónoma discrimine, a efectos fiscales, entre residentes y no residentes en su territorio competencial**. Esta diferencia de trato carece de un fin constitucionalmente legítimo, porque no puede favorecer a sus residentes frente a los que no lo son. Una cosa es que la residencia fiscal defina la base subjetiva de referencia de la legislación autonómica, y otra, que cuando por un determinado punto de conexión la normativa autonómica se aplique a residentes y no residentes en la comunidad, los segundos puedan verse negativamente discriminados.

Tribunal Constitucional

## ÁMBITO FISCAL (Cont.)

### Tribunal Constitucional

### Tribunales Superiores de Justicia

### Tribunal Constitucional

En el caso del ISD, el punto de conexión lo marca la **residencia del causante**, y no el sujeto pasivo o causahabiente. La sentencia no permite que la normativa autonómica aporte un mejor trato a sus residentes y, como ocurre en el caso, dos hermanos tengan una tributación muy diferente. Se considera un **atentado al principio constitucional de igualdad** porque no se aprecia una justificación razonable, y lo que el Tribunal considera que existe es un simple fin de favorecer a los residentes valencianos.

De este modo, se declara **inconstitucional** esta normativa, la cual ha de señalarse que fue **derogada por la Ley 7/2014**.

Asimismo, finaliza la Sentencia del TC preservando el principio de seguridad jurídica (artículo 9.3 CE) y sigue la previsión del artículo 40.1 LOTC, en cuanto establece que los efectos de esta **declaración de inconstitucionalidad** no conllevarán la posibilidad de revisar procesos ya concluidos con fuerza de cosa juzgada en los que se haya aplicado el precepto inconstitucional cuestionado, sino que **sólo será eficaz pro futuro**, en relación con nuevos supuestos o con los procedimientos administrativos y procesos judiciales donde aún no haya recaído una resolución firme.

#### La Administración no puede ir contra sus propios actos: la advertencia errónea del notario al consignar el plazo para presentar una liquidación vincula a la Administración.

##### Sentencia del TSJ Castilla-La Mancha, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 13/11/2014. Rec. 765/2010

En esencia, los hechos pueden resumirse en que un contribuyente por el ISD presentó su autoliquidación el último día del plazo que le había advertido el notario en la escritura pública de donación. Al no ser correcto el plazo señalado por el notario, la presentación de la **autoliquidación** resultó **extemporánea** procediendo la liquidación de intereses de demora y recargos. Ello supuso además denegar por parte de la Administración autonómica una bonificación del 95% de la cuota cuya aplicación queda vinculada a la presentación en plazo de la declaración.

Argumenta el TSJ Castilla-La Mancha para estimar el recurso **que la Administración no puede ir contra sus propios actos y al particular no se le puede exigir o imponer un conocimiento de la norma que le permita corregir lo comunicado por la Administración**.

De esta forma, para que el plazo comunicado vincule a la Administración es necesario:

- En primer lugar, que sea un acto que requiera inexcusablemente la intervención administrativa. En este caso, la donación de un bien inmueble requiere de modo indispensable, de forma esencial, el otorgamiento de escritura pública.
- En segundo lugar, que la comunicación la haga un funcionario, entre cuyas competencias esté la de realizar el acto en que se produce. No hay dudas del carácter de funcionario público del notario y de la obligatoriedad de hacer las advertencias legales.

**La existencia de un error de hecho** en este caso -argumento de la Administración en su contestación- **es posible pero no suficiente**, a juicio del Tribunal, **para la desestimación del recurso**. De hecho, incluso señala que la concurrencia de ese error podría dar lugar al ejercicio de una acción de responsabilidad frente al notario.

#### IMPUESTO SOBRE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS

##### El Tribunal Constitucional se pronuncia sobre la inconstitucionalidad del Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito de la Comunidad Valenciana y la constitucionalidad del impuesto estatal.

##### Sentencias del TC de 19/02/2015, recursos de inconstitucionalidad 5832/2014 y 1808/2013

El **artículo 161** de la Ley de la Generalitat Valenciana 5/2013, de 23 de diciembre, de medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera y de organización de la Generalitat (en adelante, **Ley valenciana 5/2013**) creó -con entrada en vigor el 1 de enero de 2014- el **Impuesto sobre Depósitos en Entidades de Crédito (IDEC)**, como tributo aplicable a las entidades de crédito que operan en el territorio de la Comunidad Valenciana y estableció las disposiciones por las que se rige.

Anteriormente este impuesto fue instaurado en Extremadura, Andalucía, Canarias, Asturias y Cataluña.

El **19 de febrero de 2015** el Pleno del **TC** dictó **Sentencia** declarando la **inconstitucionalidad** y consiguiente  **nulidad del artículo 161 de la Ley valenciana 5/2013** y, en consecuencia, del **IDEC valenciano**.

## ÁMBITO FISCAL (Cont.)

### Tribunal Constitucional

El Estado **fundamenta** la interposición del recurso en que el tributo autonómico **coincide sustancialmente** -salvo en lo referido a su ámbito de aplicación territorial-, con el impuesto estatal, del mismo nombre, creado por el **artículo 19** de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica (en adelante, **Ley 16/2012**). El Abogado del Estado entiende que el impuesto valenciano **vulnera los límites de la potestad tributaria autonómica** ex artículo 6.2 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) pues el mismo hecho imponible está gravado por el impuesto estatal.

Para resolver la controversia planteada, el TC aplica la **doctrina sobre el artículo 6.2 LOFCA** que **prohíbe la coincidencia entre hechos imposables**. Del análisis efectuado, atendiendo a los elementos esenciales de los tributos que se comparan, el Tribunal determina lo siguiente:

- I. Hay **total coincidencia** en el **hecho imponible**, las **exenciones**, la **base imponible** y los **contribuyentes**.
- II. Las **únicas diferencias** se refieren a la **cuota tributaria** -en caso del IDEC estatal es un tipo único del 0,03%, mientras que en el tributo valenciano es sustancialmente superior, estableciéndose una escala progresiva en tres tramos, del 0,3 al 0,5%- y a una serie de **deducciones** para calcular la cuota líquida.

Concluye el TC declarando la **inconstitucionalidad y nulidad del artículo 161 de la Ley de las Cortes Valencianas 5/2013**, al suponer tales coincidencias sustanciales la vulneración de los artículos 133.2 y 157.3 CE y del artículo 6.2 LOFCA. No obstante, la Sentencia contiene un **Voto particular** formulado por uno de los Magistrados, miembro del Pleno constitucional, al que se adhieren otros dos Magistrados.

Resulta interesante señalar que el mismo día **-19 de febrero de 2015-** que se dicta el fallo de la Sentencia controvertida, el Pleno del **TC**, también dicta **Sentencia en el recurso de inconstitucionalidad 1808/2013 -interpuesto por el Parlamento de Cataluña contra el artículo 19 de la Ley 16/2012-**, confirmando la constitucionalidad del citado precepto y, por ende, **la legítima creación del Impuesto estatal sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito**.

Recordemos que la base del recurso es que el impuesto estatal aplicaba un tipo cero, con el objetivo de frenar a las comunidades autónomas en la regulación de este impuesto como propio tras la STC 210/2012 de 14 de noviembre, que declaró constitucional el IDEC en Extremadura. Y ello se consideraba una ilegítima limitación de la autonomía financiera de las CCAA.

Se examinan a continuación, los tres motivos de inconstitucionalidad que, rechazados por el TC, dan lugar a la desestimación íntegra del presente recurso (si bien cinco Magistrados formularon **Votos particulares** en contra):

1. El TC descarta que el IDEC establecido por el Estado sea un tributo simulado, pese al tipo cero, alcanzando la conclusión de que **forma parte del ámbito competencial del Estado el establecimiento de un tributo cuya finalidad central es armonizar una determinada materia imponible**. Además el TC justifica el tributo por sus razones extrafiscales y de política económica.
2. El segundo motivo de inconstitucionalidad se refiere a la vulneración de la reserva de ley orgánica contenida en el artículo 157.3 CE, en conexión con la lesión de la autonomía financiera. Este motivo también es desestimado, al concluir el TC que el Estado no sólo no invade el ámbito reservado a la ley orgánica sino que **ha ejercido su competencia de forma legítima, haciendo uso de la citada posibilidad de ocupar los hechos imposables previamente gravados por un tributo autonómico**.
3. Finalmente, el último motivo -también rechazado por el TC- se dirige contra el ap. 13 del artículo 19 de la Ley que arbitra una medida de compensación aplicable a aquellos tributos propios de las Comunidades Autónomas (CCAA) establecidos en una Ley aprobada con anterioridad al 1 de diciembre de 2012. Concluye el TC que **la fijación de esa fecha de 1 de diciembre de 2012 obedece a la finalidad**, que no puede considerarse irrazonable, **de evitar que durante el proceso de elaboración de la Ley 16/2012 pudieran algunas CCAA crear tributos equivalentes al IDEC estatal, en procedimientos legislativos más rápidos, anticipándose así a la aprobación de aquel tributo** y, más que **con la finalidad** de aprobar una nueva fuente de ingresos tributarios, con la **de situarse en la posición de posibles acreedoras de las medidas de compensación o coordinación que dicho precepto considera**.

## ÁMBITO LEGAL

### DOCTRINA

#### Dirección General de los Registros y del Notariado

## REGISTRO MERCANTIL

### CONVOCATORIA DE JUNTA GENERAL

#### Uso preferente pero no exclusivo de la convocatoria por medios telemáticos.

##### Resolución de la DGRN de 13/01/2015

En esta resolución se cuestiona si la convocatoria de la Junta General para la adopción del acuerdo que se pretende inscribir se ha realizado o no conforme a los Estatutos sociales, en los que se dispone expresamente que la convocatoria se comunicará a los socios a través de procedimientos telemáticos, mediante **el uso de firma electrónica y en el caso de no ser posible se realizará mediante cualquier otro procedimiento de comunicación, individual y escrito que asegure la recepción por todos los socios**, en el lugar designado al efecto o en el que conste en el libro registro de socios. En el caso concreto, la convocatoria se realizó solo mediante correo electrónico, siendo esta forma de convocatoria impugnada por uno de los socios, por no ser conforme a dispuesto en los Estatutos sociales.

La DGRN considera que la previsión estatutaria sobre la forma de convocatoria de la Junta General debe ser estrictamente observada, sin que quepa la posibilidad de acudir válida y eficazmente a cualquier otro sistema. Por lo que, la DGRN estima el recurso al entender que la propia disposición estatutaria sobre la convocatoria **no contempla la comunicación por medios telemáticos como forma única y exclusiva de comunicación sino como preferente**, pues previene una forma supletoria, para el caso de que aquella comunicación mediante uso de la firma electrónica no sea posible.

### DEPÓSITO DE CUENTAS

#### Inadmisión del depósito de cuentas anuales por la falta de consignación del Código de Actividad Económica.

##### Resolución de la DGRN de 14/01/2015

En este asunto la cuestión discutida versa sobre la denegación del depósito de cuentas de una sociedad limitada por **no haber consignado en el documento pertinente el Código de Actividad Económica** correspondiente a la actividad principal desarrollada por la sociedad en el ejercicio presentado a depósito, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 20 de la Ley 14/2013, de Apoyo a los Emprendedores y su Internalización.

La DGRN acuerda desestimar el recurso al entender que dicha disposición es **una obligación legal en el supuesto de depósito de cuentas**, siendo los destinatarios todas sociedades o entidades obligadas al depósito, con independencia de su tamaño o forma jurídica y no únicamente a las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de emprendedores como pretendía el recurrente.

#### Cierre de hoja registral.

##### Resolución de la DGRN de 28/01/2015

En este recurso se plantea si **es posible el depósito de las cuentas anuales de una sociedad que tiene cerrada su hoja registral por haber transcurrido más de un año desde la obligación de presentación sin haber verificado el depósito**. La actualización de las cuentas no presentadas en su día, constan firmadas por el administrador único de la sociedad, no inscrito. No obstante, previamente a dicho cierre, había sido inscrito el cese del administrador saliente pero no el nombramiento del entrante.

La DGRN determina que **el cierre del Registro constituye una sanción contra la sociedad por el incumplimiento de una obligación legal**, de conformidad con los artículos 279 y 282 de la Ley de Sociedades de Capital, **con independencia de la responsabilidad del administrador**, aclarando que si una nueva administración desea reabrir el folio registral puede hacerlo pero de conformidad con lo previsto en el ordenamiento jurídico. En consecuencia, la DGRN desestima el recurso y confirma la calificación del Registrador.

#### Falta de mención en la convocatoria de la Junta del derecho de información de los accionistas.

##### Resolución de la DGRN de 18/02/2015

En esta ocasión se debate si puede el Registrador practicar el depósito de cuentas de una sociedad anónima habida cuenta que el acuerdo de aprobación se ha adoptado por la Junta general sin que los anuncios de convocatoria hagan la mínima alusión al derecho de información de los accionistas. Según el criterio del Registrador no procede el depósito porque la falta de alusión al derecho de información en el anuncio de la convocatoria, vicia la misma y, en consecuencia, el acuerdo alcanzado.

La DGRN comienza esta resolución haciéndose eco de la **doctrina reiterada** que configura el **derecho de información como un derecho esencial, instrumental al voto imperativo e irrenunciable**, que se tiene como consecuencia de la condición de socio. No obstante, la

## ÁMBITO LEGAL (Cont.)

### Dirección General de los Registros y del Notariado

propia resolución afirma que tan rigurosa doctrina debe mitigarse en ocasiones afirmando que, debido a los efectos devastadores de la nulidad, los defectos meramente formales pueden dejar de tomarse en consideración siempre que por su escasa relevancia no comprometan los derechos individuales del accionista o socio.

Contiene la propia resolución que la interpretación ha recibido el respaldo legal como resulta de las modificaciones introducidas por la Ley 31/2014, de 3 de diciembre, en el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital (en adelante, LSC). De acuerdo con dicha reforma, en particular, el artículo 204.3 LSC, no procede la impugnación de acuerdos sociales por “*la infracción de requisitos meramente procedimentales establecidos por la Ley, los estatutos o los reglamentos de la junta y del consejo, para la convocatoria...*” salvo que se refieran a la “*forma y plazo*” para llevarla a cabo. En definitiva, **son las circunstancias concurrentes en el supuesto de hecho concreto las que han de permitir determinar si el derecho de información de los socios ha sido o no cumplimentado en términos tales que los derechos individuales de los socios hayan recibido el trato previsto en la normativa.**

Sin embargo, en el caso concreto la **DGRN desestima el recurso al entender que la ausencia total y absoluta de cualquier referencia al derecho de información de los socios en la propia convocatoria implica una contravención frontal de la previsión legal contenida en el artículo 272 LSC.**

#### Acreditación de la convocatoria y modificación del capital social no inscrito en el momento de la formulación de las cuentas anuales.

##### Resolución de la DGRN de 13/03/2015

En este recurso se plantean dos cuestiones. En **primer lugar**, sobre **la acreditación de la convocatoria de la Junta general que haya de aprobar las cuentas anuales**, siendo que la certificación de los acuerdos de la misma es uno de los documentos a depositar, previa calificación de su contenido, habiéndose presentado unas fotocopias en su lugar.

La DGRN desestima el recurso en cuanto a este primer supuesto al considerar que no pueden ser tenidos en cuenta en este expediente los documentos que se aportaron junto al escrito de recurso y que no fueron puestos a disposición de la registradora en el momento de la calificación. No obstante, se advierte que **las simples fotocopias de los documentos tampoco habrían podido ser tenidas en cuenta en la calificación, carentes como son de fehaciencia o garantía alguna respecto de su contenido.**

Como también se advierte que, tratándose de medios privados de convocatoria, la sola presentación del anuncio de la misma no acredita, ni justifica, por sí sola, que el anuncio haya sido remitido a todos los socios con la antelación debida y que dicha remisión ha sido efectuada efectivamente a todos los partícipes de la sociedad.

**En segundo lugar**, se cuestiona **si existiendo una modificación del capital social (reducción, en este caso) no inscrita en el momento de la formulación de las cuentas anuales, el balance ha de reflejar la cifra ya modificada, como pretendía la sociedad, o la previa a la modificación pendiente de inscripción, teniendo en cuenta las disposiciones del Plan General de Contabilidad.**

En cuanto al segundo supuesto, la DGRN estima el recurso y revoca la calificación de la registradora. Se expresa que resulta **correcta la formulación del balance, de conformidad con el Plan General Contable, cuando se consigne la cifra de capital previo a un acuerdo de Junta que acuerde una modificación, precisamente, del capital, siempre que dicho acuerdo, ya existente, no haya aún obtenido reflejo registral en el momento en que las cuentas se formulan.** Esta circunstancia habrá de señalarse también en la Memoria, dado que la Norma de Valoración y Registro 23.ª del Plan General de Contabilidad dispone que los hechos posteriores que pongan de manifiesto condiciones que ya existían al cierre del ejercicio, deberán tenerse en cuenta para la formulación de las cuentas anuales. **Estos hechos posteriores motivarán en las cuentas anuales, en función de su naturaleza, un ajuste de, información en la memoria.** Ciertamente es que las cuentas reflejarán, entonces, un capital distinto al inscrito en la hoja de la sociedad, al menos transitoriamente, y en tanto no se proceda al depósito de las cuentas del ejercicio siguiente, pero de un lado, ello es consecuencia de la aplicación de las disposiciones legales vigentes en materia contable y, de otro, no perturba los derechos de información y publicidad que el depósito de cuentas pretende, dado que el motivo y datos de divergencia entre una y otra cifra de capital habrán de señalarse en la patrimonial. Por tanto, **si presentados a depósito los documentos contables, la cifra de capital resulta ser diferente a la de los asientos del Registro, pero resulta con claridad de los documentos presentados que ello obedece a la circunstancia de una modificación de capital no inscrita antes de la formulación de las cuentas, el depósito no puede rechazarse sólo por tal divergencia.**

#### FUSIÓN POR ABSORCIÓN

##### Publicación del derecho de oposición de los acreedores en una fusión impropia.

##### Resolución de la DGRN de 19/01/2015

La cuestión objeto de este expediente consiste en determinar **si en un supuesto de fusión por absorción de sociedad íntegramente participada que se lleva a cabo sin acuerdo**

## ÁMBITO LEGAL (Cont.)

### Dirección General de los Registros y del Notariado

**de la Junta de la sociedad absorbente es preciso, o no, a efectos de garantizar el derecho de oposición de los acreedores, que el proyecto de fusión se publique no sólo en un diario de gran circulación sino también en el Boletín Oficial del Registro Mercantil.** El Registrador Mercantil considera, en opinión contraria al Notario recurrente, que el régimen especial previsto en el artículo 51 de la Ley 3/2009, de Modificaciones Estructurales (en adelante, LME) no perjudica la protección de los acreedores que recoge el artículo 43 LME en materia de publicaciones.

En este sentido, la DGRN estima el recurso planteado por el Notario, por cuanto no puede afirmarse que el sistema de protección del derecho de información de los acreedores previsto en el artículo 43 LME sea aplicable cualquiera que sea la forma en que sea llevada a cabo la fusión. El régimen especial previsto en el artículo 51 LME, frente a la regulación del régimen general previsto en el artículo 44 LME, determina que el ejercicio del derecho de oposición se condiciona a la publicación del proyecto común de fusión y no a cualquier otra circunstancia.

Entiende que la DGRN que tanto **el proyecto común de fusión depositado en los respectivos registros mercantiles como el anuncio en el diario de su íntegro contenido, hacen referencia expresa al derecho de oposición de los acreedores de las sociedades participantes en los términos previstos en el artículo 44 LME.**

Asimismo, la DGRN considera que tanto el derecho de información como el de oposición han sido debidamente respetados por un lado con la **referencia expresa que se hace en el proyecto común de fusión depositado y el anuncio de su contenido en un diario**, como por otro lado, con la **manifestación en la escritura de fusión** de que ningún acreedor de ninguna de las sociedades implicadas se ha opuesto a la fusión.

## INFORME DEL AUDITOR EXTERNO EN AUMENTO DE CAPITAL

### Salvedades del auditor en el informe de aumento de capital con cargo a reservas.

#### Resolución de la DGRN de 29/01/2015

Es objeto de análisis la suspensión de la inscripción de una escritura de **aumento de capital de una sociedad limitada, con cargo a reservas voluntarias y prima de asunción, sobre la base de un balance aprobado por unanimidad de todos los socios y verificado por el auditor, si bien este ha incluido una salvedad en su informe relativa a que no ha dispuesto de información financiera sobre las sociedades participadas.**

La registradora suspende la inscripción porque, a su juicio, es necesario que el auditor manifieste que **la incertidumbre que expresa en su informe no altera el importe capitalizado, tanto de reservas voluntarias como de prima de asunción.**

La DGRN desestima el recurso y confirma la calificación de la Registradora porque considera que la verificación contable del balance que sirve de base al aumento del capital constituye un requisito exigido en interés no sólo de los socios sino, especialmente, de los acreedores sociales. Esta exigencia legal, en la hipótesis de ampliación del capital con cargo a reservas, se traduce en la necesidad de una adecuada justificación de la efectiva existencia de esos fondos en el patrimonio social y su disponibilidad para transformarse en capital, justificación que deberá consistir en un balance debidamente aprobado por la Junta general con una determinada antelación y verificado por un auditor de cuentas en los términos previstos en el artículo 303.2 de la Ley de Sociedades de Capital. Todo ello a los efectos de acreditar que el valor del patrimonio neto contable excederá de la cifra de capital social y de la reserva legal hasta entonces constituida en una cantidad al menos igual al importe de la ampliación; es decir, **la existencia de un efectivo contravalor patrimonial no desvirtuado por otras partidas del activo o del pasivo del balance.**

Manifiesta la DGRN que las **salvedades contenidas en los informes de auditoría de cuentas han de analizarse con ponderación** cuando se trata de determinar si, efectivamente, se da la situación de existencia de reservas disponibles que puedan servir de base a un aumento del capital social, pues sólo de darse el supuesto de hecho que legalmente lo autoriza está legitimada la capitalización de tales reservas. Por ello, debe garantizarse que los posibles ajustes en el balance que, según el informe del auditor, podrían ser necesarios no desvirtuarían la existencia de reservas disponibles en la cuantía en que son aplicadas en el aumento de capital cuestionado.

## REDUCCIÓN Y AUMENTO SIMULTÁNEO DE CAPITAL

### Falta de claridad en la convocatoria de la Junta General relativa a la prima de emisión.

#### Resolución de la DGRN de 06/02/2015

Se cuestiona si pueden acceder al Registro Mercantil unos acuerdos sociales adoptados en **una Junta General habida cuenta de que el orden del día recoge la reducción del capital a cero y simultánea ampliación del capital, sin haber hecho constar en el texto del orden del día de la convocatoria de la Junta la prima de emisión que llevaba aparejada el acuerdo de aumento de capital.**

## ÁMBITO LEGAL (Cont.)

### Dirección General de los Registros y del Notariado

La DGRN estima el recurso al entender que es evidente que el **anuncio de convocatoria carece de la debida claridad que le exige el ordenamiento por cuanto la omisión de un dato esencial, como es la emisión con prima, afecta decisivamente a la posición jurídica del socio y le priva de la información necesaria para ejercer sus derechos de forma adecuada**. En el supuesto de hecho, la prima de emisión septuplica el importe de capital que cada socio tiene derecho a suscribir por lo que resulta patente que la propuesta de aumento de capital tiene para cada socio un significado bien distinto para la preservación de su porcentaje de capital, según que se le informe debidamente o no del conjunto de obligaciones económicas que puede llegar a asumir.

La propia DGRN recoge en esta resolución la posición adoptada por el legislador en la última reforma de la Ley de Sociedades de Capital que ha llevado a cabo la Ley 31/2014, donde la nueva regulación establece que no sólo se limitan los acuerdos susceptibles de impugnación por criterios meramente materiales (por defectos procedimentales, por ejemplo), sino que además se enfatiza insistentemente en que **el vicio de nulidad ha de tener un carácter relevante, esencia o determinante**.

## REMUNERACIÓN DEL ADMINISTRADOR

### Determinación del régimen de remuneración en los Estatutos sociales.

#### Resolución de la DGRN de 19/02/2015

Se cuestiona en el presente recurso la suspensión de la inscripción de una escritura de elevación a público de acuerdos sociales sobre modificación de Estatutos sociales de una sociedad de responsabilidad limitada para establecer que el cargo de administrador será remunerado, estableciendo que los **miembros del Consejo de Administración percibirán por cada reunión la dieta cuya cantidad se determina en los estatutos y el consejero delegado la cantidad mensual cuyo importe también se fija estatutariamente**.

El Registrador suspende la inscripción solicitada porque, según expresa en su calificación, la determinación exacta de la cantidad que han de percibir los administradores *“colisiona con la literalidad del artículo 217 LSC, precepto en el que se establece que, cuando la retribución no tenga como base una participación en los beneficios, la remuneración será fijada para cada ejercicio por acuerdo de la Junta general, por lo que la indicada previsión se extralimita, cercenando con ello la competencia reconocida por la Ley a la Junta, debiendo limitarse la norma estatutaria a fijar el sistema de retribución, pero no el contenido exacto de ésta”*.

La DGRN estima el recurso y revoca la calificación del Registrador al entender que la *ratio* de la norma pretende atribuir a la Junta general y no a los propios administradores la competencia para fijar la cantidad exacta de la remuneración, pero sólo en los casos en que la modalidad retributiva prevista en los estatutos exija esa determinación concreta, **sin que por tanto pueda impedir que sean los estatutos como norma rectora de la estructura y funcionamiento de la sociedad los que establezcan un sistema retributivo consistente en una cantidad concreta determinada**. La LSC establece una reserva estatutaria respecto del sistema de retribución, pero no en cuanto a la retribución exacta o aspecto cuantitativo de la misma y, por ello, no es necesaria la fijación estatutaria de la cuantía concreta de la remuneración. Pero **el hecho de que no se imponga esa exigencia no impide que pueda determinarse esa concreta retribución con base en la autonomía estatutaria**.

## DECLARACIÓN DE UNIPERSONALIDAD SOBREVENIDA

### Transmisión de las participaciones en documento privado.

#### Resolución de la DGRN de 09/03/2015

Es objeto de este recurso la escritura de una sociedad de responsabilidad limitada donde se declara que ésta **ha devenido unipersonal** y que, según consta en el Libro Registro de Socios, **las participaciones fueron adquiridas por el socio único mediante documento privado**.

La registradora suspende la inscripción solicitada porque, a su juicio, el *“acto o negocio que dé lugar a la declaración del socio único debe cumplir con lo dispuesto en el artículo 106.1 de la Ley de Sociedades de Capital”*, según el cual **la transmisión de participaciones sociales deberán constar en documento público**.

La DGRN estima el recurso al entender que **la declaración de unipersonalidad es una declaración autónoma respecto de cualquier acto o negocio**, destinada a inscribir en el Registro Mercantil el resultado que conste previamente el Libro Registro de Socios. Es esa declaración sobre la unipersonalidad y no la transmisión de participaciones sociales que puede haberla originado lo que es objeto de la inscripción registral. Los negocios individuales de transmisión de participaciones ni forman parte del título hábil para dicha inscripción ni han de ser calificados previamente por el registrador como presupuesto de la inscripción y, por ende, sólo puede exigirse la indicación de aquellos datos que por imperativo de la legislación rectora del Registro Mercantil deban reflejarse en el asiento, esto es, la declaración de la situación de unipersonalidad y la identidad del único socio.

**ÁMBITO LEGAL (Cont.)**Dirección General de los  
Registros y del Notariado**ARRENDAMIENTO POR COMUNIDAD DE BIENES****Comparecencia parcial de copropietarios.****Resolución de la DGRN de 26/01/2015**

En este asunto se cuestiona si es, o no, inscribible una escritura de elevación a público de un **contrato de arrendamiento en la que sólo comparecen otorgando el mismo por la parte arrendadora dos terceras partes representativas de las participaciones en la comunidad.**

El registrador señala que la falta de consentimiento de todos los copropietarios impide la inscripción del arrendamiento, ya que tal contrato excede de un acto de administración de los previstos en el artículo 398 CC, dada la duración del mismo.

La DGRN recoge la doctrina del TS entendiéndose que **bastará el consentimiento de quienes ostenten la mayoría de intereses en la comunidad para la celebración del arrendamiento, salvo que el arrendamiento, por su duración, o por sus concretas estipulaciones, exceda de la mera administración y pueda ser considerado acto de disposición o gravamen**, algo que esa jurisprudencia había resuelto con base en el criterio del plazo de duración de seis (6) años, si bien en el caso concreto era por un período de cinco (5) años, sin posibilidad de prórroga.

Asimismo, determina que el hecho de que el arrendamiento sea inscribible no tiene la trascendencia de transmutar su naturaleza jurídica, de acto de administración en acto de disposición.

En consecuencia, la DGRN estima el recurso y revoca la calificación del Registrador.

**NOVACIÓN DE HIPOTECA****Consentimiento de los titulares para la modificación del plazo de vencimiento.****Resolución de la DGRN de 25/02/2015**

En esta resolución se cuestiona si es posible la inscripción de una **novación de dos hipotecas, de igual rango, constituidas en garantía del saldo resultante de la liquidación de una cuenta de crédito**, siendo una de la modificaciones acordadas el plazo de vencimiento final de la cuenta de carácter expresamente improrrogable y mediante escritura otorgada cuatro meses después se establece, con efectos desde la fecha originaria, hasta el año 2034, sin indicación expresa de su carácter prorrogable o improrrogable.

La DGRN confirma la calificación de la Registradora quien considera en primer lugar que estando ambas hipotecas constituidas en garantía del saldo resultante de la liquidación de una cuenta de crédito con vencimiento final en una determinada fecha, **su alteración precisa del consentimiento de los titulares**, tanto por haberse pactado tal condición suspensiva como por la trascendencia de la modificación realizada y la naturaleza de la obligación que se modifica. En segundo lugar, considera y confirma la DGRN que no es posible **la inscripción de la novación de las hipotecas respecto a su plazo de vencimiento final, en cuanto que constando en el Registro su condición de improrrogable, debería antes dejarse sin efecto la cláusula que establece la improrrogabilidad**, y porque, adicionalmente, la escritura que establece la novación debería incluir expresamente si el nuevo plazo es de carácter prorrogable o improrrogable y, en su caso, la prórroga posible.

**JURISPRUDENCIA**Tribunal de Justicia  
de la Unión Europea**LABORAL Y SEGURIDAD SOCIAL****SEGURIDAD SOCIAL****Concepto de “trabajador fronterizo en paro parcial”.****Sentencia del TJUE, Sala Octava, de 05/02/2015. Asunto C-655/13**

En el marco de un litigio en relación con una negativa del Consejo de Administración del organismo gestor de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta ajena de un Estado miembro, a conceder a la interesada determinadas prestaciones de desempleo, se plantea una decisión prejudicial, cuyo objeto es la interpretación del artículo 71 del Reglamento n.º 1408/71, relativo a la aplicación de los regímenes de seguridad social a los trabajadores por cuenta ajena, a los trabajadores por cuenta propia y a los miembros de sus familias que se desplazan dentro de la Comunidad, sobre la negativa del Estado miembro de residencia y del Estado miembro competente a conceder determinadas prestaciones de desempleo.

El TJUE declara que dicho artículo 71 debe interpretarse en el sentido de que **tiene la condición de trabajador fronterizo en paro parcial**, en el sentido de dicha disposición, **un**

**ÁMBITO LEGAL (Cont.)**Tribunal de Justicia  
de la Unión Europea

trabajador fronterizo que, inmediatamente después del fin de una relación laboral a tiempo completo con un empresario en un Estado miembro, es contratado a tiempo parcial por otro empresario en ese mismo Estado miembro.

**Seguros de vejez y muerte.****Sentencia del TJUE, Sala Primera, de 12/02/2015. Asunto C-114/13**

Decisión prejudicial que versa sobre la interpretación del **artículo 46 bis del Reglamento n.º 1408/71, relativo a la aplicación de los regímenes de seguridad social a los trabajadores por cuenta ajena, a los trabajadores por cuenta propia y a los miembros de sus familias que se desplazan dentro de la Comunidad**, sobre una pensión de supervivencia y la eventual liquidación de prestaciones indebidamente abonadas.

El TJUE declara que dicho artículo 46 bis del Reglamento mencionado anteriormente debe interpretarse en el sentido de que **comprende la parte de una prestación que procede de un período de seguro durante el cual el interesado tenía derecho a obtener una dispensa del alta en el régimen de seguro obligatorio, dándose la circunstancia de que, durante el período en cuestión, el alta repercute en el alcance de la prestación de Seguridad Social.**

**PERIODO DE PRUEBA EN LOS CONTRATOS POR TIEMPO INDEFINIDO****Contrato de apoyo a los emprendedores.****Sentencia del TJUE, Sala Décima, de 05/02/2015. Asunto C-117/2014**

El TJUE se declara incompetente para conocer de la adecuación al Derecho europeo del período de prueba de un año del contrato de apoyo a los emprendedores, aprobado por la Ley 3/2012 de Medidas Urgentes para la Reforma del Mercado Laboral, con la finalidad de facilitar el empleo estable, a la vez que se potencia la iniciativa empresarial, para las empresas con menos de 50 trabajadores, hasta que la tasa de desempleo se sitúe por debajo del 15%. Declara el TJUE que este contrato no puede calificarse **como contrato de duración determinada comprendido en el ámbito de aplicación de la Directiva 1990/70**, puesto que el Acuerdo marco se dirige a los trabajadores con una relación laboral de duración determinada.

**POLÍTICA SOCIAL****Igualdad de trato en el empleo y la ocupación.****Sentencia del TJUE, Sala Séptima, de 26/02/2015. Asunto C-515/13**

Petición de decisión prejudicial que tiene por objeto la interpretación de los artículos 2 ap. 2 letra a) y 6 ap. 1 de la **Directiva 2000/78/CE del Consejo, de 27 de noviembre, relativa al establecimiento de un marco general para la igualdad de trato en el empleo y la ocupación.**

El TJUE manifiesta que un Estado miembro **no contraviene el principio de igualdad por eximir a las empresas del abono de una indemnización especial a trabajadores con derecho a pensión de jubilación**, en la medida en que, por una parte, la normativa objeto de discusión está objetiva y razonablemente justificada por un objetivo legítimo relativo a la política del empleo y del mercado de trabajo y, por otra parte, constituye un medio adecuado y necesario para alcanzar tal objetivo, correspondiendo al órgano jurisdiccional nacional comprobar el cumplimiento de dicho objetivo.

**REFORMA LABORAL 2012****El TC desestima el recurso de los grupos parlamentarios del PSOE e Izquierda Plural contra la Reforma Laboral de 2012.****Sentencia del TC, Pleno, de 22/01/2015. Rec. inconstitucionalidad 5610/2012**

El Pleno del Tribunal Constitucional ha desestimado el recurso de inconstitucionalidad presentado contra la Ley 3/2012, de 6 de julio, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral. No obstante, la sentencia cuenta con varios **Votos particulares.**

El presente recurso coincide en algunos aspectos con el presentado contra la misma norma por el Parlamento de Navarra, que también fue desestimado por el Pleno del TC el pasado mes de julio (STC 119/2014). Por lo tanto, en relación con esos puntos, el Tribunal reitera los argumentos expresados en aquella resolución y confirma la constitucionalidad de los artículos 41, 51, 84.2 y disp. adic. 10.ª del Estatuto de los Trabajadores, en su redacción dada por la Ley 3/2012.

**TRABAJADORES A TIEMPO PARCIAL****El TC anula dos artículos del Real Decreto-ley 11/2013 de medidas urgentes para la protección de los trabajadores a tiempo parcial.****Sentencia del TC, Pleno, de 19/02/2015. Rec. inconstitucionalidad 6368/2013**

El Pleno del Tribunal Constitucional ha estimado el recurso de inconstitucionalidad presentado por la Generalitat de Cataluña contra dos artículos del Real Decreto-Ley 11/2013, de 2 de agosto, para la protección de los trabajadores a tiempo parcial y otras medidas

Tribunal Constitucional

**ÁMBITO LEGAL (Cont.)**

Tribunal Constitucional

Tribunal Supremo

Audiencia Nacional

Tribunal de Justicia  
de la Unión Europea

urgentes en el orden económico y social. Son los **artículos 7 y 8.5 que incumben al rol de los servicios públicos de empleo en la verificación y régimen sancionador** de las condiciones de los beneficiarios de prestaciones y subsidios por desempleo.

El Tribunal considera que, en este caso, **no se cumple el requisito de "extraordinaria y urgente necesidad" que el artículo 86.1 CE impone al Gobierno para legislar por Real Decreto-ley**, razón por la que declara inconstitucionales y nulos los artículos 7 y 8.5 de dicha norma. No obstante, **dicho pronunciamiento de inconstitucionalidad no afectará a las situaciones jurídicas consolidadas.**

**INCAPACIDAD TEMPORAL**

**Alta médica emitida por el INSS una vez agotada la duración máxima de 12 meses de percepción del subsidio.**

**Sentencia del TS, Sala Cuarta de lo Social, de 02/12/2014. Rec. 573/2014**

En este asunto se cuestiona la fecha del percibo efectivo del subsidio: si es la de la resolución del INSS o la de la notificación de ésta.

El TS declara que **el subsidio de incapacidad temporal (IT) debe abonarse hasta el momento de la notificación de la resolución administrativa correspondiente**, porque sólo a partir de ese momento el trabajador debe incorporarse a su puesto de trabajo y, por tanto, sólo entonces tendrá derecho a obtener el correspondiente salario. Y en consecuencia, la mayor o menor demora en la notificación de la resolución administrativa en la que se declara el alta médica no pueda perjudicar al beneficiario de la prestación.

**DESPIDO INDIVIDUAL**

**EITS no revisa el despido de un trabajador que usó indebidamente y de forma tolerada por la empresa la tarjeta corporativa.**

**Sentencia del TS, Sala de lo Social, de 27/01/2015. Rec. 28/2013**

La Sala de lo Social del TS ha rechazado revisar el despido de un trabajador al que despidieron por usar la tarjeta Visa de la empresa para gastos personales, por el hecho de haber sido absuelto por la vía penal, puesto que determina el propio Tribunal que la jurisdicción penal y laboral persiguen fines diversos, operan sobre culpas distintas y no manejan de idéntica forma el material probatorio para enjuiciar en ocasiones una misma conducta.

**En consecuencia, concluye el TS que resulta evidente que la sentencia penal de absolución no puede fundar la revisión interesada, máxime cuando en el ámbito del contrato de trabajo la calificación de un hecho como constitutivo de un incumplimiento contractual se regula por normas distintas de las que contemplan la calificación de los delitos, siendo diferentes los conceptos de culpa aplicables.**

**ACCIÓN POR DESPIDO: CADUCIDAD**

**Caducidad de la acción colectiva de impugnación de despido colectivo en caso de ampliación de la demanda contra otras empresas.**

**Sentencia de la AN, Sala de lo Social, de 02/01/2015. Rec. 263/2014**

En este asunto, ante un supuesto de ampliación de la demanda contra otras empresas por impugnación del despido colectivo, determina el TS que la **ampliación subjetiva** de la demanda fuera del plazo de caducidad, solamente está justificada si se acredita el acceso a datos nuevos que justifiquen la tardía inclusión de un nuevo demandado y si se computa el plazo de caducidad desde el conocimiento de esos datos. Por el contrario, la **ampliación objetiva**, en cuanto a los fundamentos, es posible en tanto en cuanto no se produzca indefensión y se permita la adecuada preparación para la contestación de dichos fundamentos en el acto del juicio.

La caducidad de la acción frente a un codemandado deja imprejuizado todo lo relativo a éste en el proceso de impugnación colectiva. Concluye el TS que la **caducidad de la acción**, se refiere únicamente a la acción de despido colectivo y no a la de las demandas individuales, cuyo plazo comienza a computarse desde que la sentencia que se dicta en el presente procedimiento colectivo adquiera firmeza.

MERCANTIL**SOCIEDAD ANÓNIMA**

**Transmisión universal del patrimonio en el régimen de las fusiones de S.A.**

**Sentencia del TJUE, Sala Quinta, de 05/03/2015. Asunto C-343/13**

En el marco de una fusión por absorción entre dos entidades localizadas en diferentes Estados miembros de la UE, se plantea una cuestión prejudicial ante el TJUE relativa a la transmisión universal de la totalidad del patrimonio activo y pasivo de la sociedad absorbida a la sociedad absorbente, puesto que se impone una sanción por una infracción cometida por la sociedad absorbida antes de la fusión por absorción.

## ÁMBITO LEGAL (Cont.)

Tribunal de Justicia  
de la Unión Europea

Tribunal Constitucional

Tribunal Supremo

En este sentido, el TJUE declara que el artículo 19 ap. 1 de la Directiva 78/855/CEE del Consejo, relativa a las fusiones de las sociedades anónimas, debe interpretarse en el sentido de que una **“fusión por absorción”**, en el sentido del artículo 3 ap. 1 de la mencionada Directiva, **supone la transmisión**, a la sociedad absorbente, de la **obligación de pagar una multa impuesta mediante resolución firme posterior a dicha fusión por infracciones del Derecho del Trabajo cometidas por la sociedad absorbida antes de la citada fusión**.

Por un lado, los intereses de los **derechos de los accionistas** se encuentran protegidos, como señaló el Abogado General en el punto 61 de sus conclusiones, mediante la inclusión de una **cláusula de declaraciones y garantías en el acuerdo de fusión**. Además, nada impide a la sociedad absorbente ordenar la realización de una **auditoría** pormenorizada de la situación económica y jurídica de la sociedad que pretende absorber para obtener junto con los documentos e información disponibles en virtud de las disposiciones legislativas, una visión más completa de las obligaciones de la citada sociedad.

Y, por otro lado, en cuanto a los **acreedores**, en virtud del artículo 13 ap. 2 de la Directiva 78/855, éstos deben tener derecho a **obtener garantías** adecuadas cuando la situación económica de las sociedades que se fusionen lo hace necesario, en su caso, acudiendo ante la autoridad administrativa o judicial competente para obtener dichas garantías.

### DERECHO FINANCIERO

**EITC avala la concurrencia del requisito de la “extraordinaria y urgente necesidad” en el Real Decreto-ley 6/2013.**

**Sentencia del TC, Pleno, de 05/02/2015. Rec. inconstitucionalidad 3931/2013**

En este asunto el TC desestima el recurso de inconstitucionalidad interpuesto por más de cincuenta diputados del Grupo Parlamentario Socialista del Congreso en relación con la totalidad del **Real Decreto-ley 6/2013, de 22 de marzo, de protección a los titulares de determinados productos de ahorro e inversión y otras medidas de carácter financiero** por no concurrir el requisito de la **“extraordinaria y urgente necesidad”** previsto en el artículo 86.1 CE. El TC justifica en esta resolución la existencia del presupuesto habilitante y de la conexión de sentido entre la situación de urgencia y las medidas ideadas para hacerle frente. No obstante, la sentencia contiene varios **Votos particulares**.

### SOCIEDAD ANÓNIMA

**Requisitos para poder ejercitar la acción social de responsabilidad.**

**Sentencia del TS, Sala Primera de lo Civil, de 26/12/2014. Rec. 329/2013**

En el marco de un procedimiento por acción de responsabilidad contra los administradores de una sociedad por los daños causados a la misma, derivados de la adquisición de acciones propias dentro de los límites legales, la **Sala Primera del TS ha desestimado los recursos de la demandante derivados del pleito en el que la compañía ejercitó una acción de responsabilidad social frente a dos ex administradores de la sociedad por las operaciones de autocartera** que realizaron desde marzo de 2007 hasta marzo de 2008.

Considera el TS que están perfectamente identificados los administradores contra quienes se acuerda el ejercicio de la acción social de responsabilidad. La sentencia analiza los requisitos interpuestos desde **la perspectiva de los requisitos para que pueda apreciarse la responsabilidad de los administradores**, pues la sentencia recurrida analizó, pese a su razón decisoria anterior, la conducta de los administradores.

Así, recuerda la doctrina de la Sala que se establece para la prosperabilidad de la acción la necesidad de un comportamiento activo o pasivo desplegado por los administradores, que tal comportamiento sea imputable al órgano de administración en cuanto tal y que la conducta del administrador sea antijurídica por infringir la Ley, los estatutos o no ajustarse al estándar o patrón de diligencia exigible a un ordenado empresario y a un representante leal; que la sociedad sufra un daño; y que exista relación de causalidad entre el actuar del administrador y el daño.

Concluye el TS que **el examen de la antijuridicidad de la conducta de los administradores no puede realizarse ex post facto, sino situándose en el momento en que se realizó**; en este caso, antes del estallido de la burbuja inmobiliaria que propició el desplome de la cotización de las propias acciones, momento en el que no era predecible la drástica pérdida del valor de las acciones de la empresa. El Ponente de la Sala considera que se trató de **“un acto de especulación sobre las propias acciones”**, si bien admite que estaba permitido por la ley y que esta acción no puede por sí sola calificarse como **“negligencia grave”**.

## ÁMBITO LEGAL (Cont.)

Tribunal Supremo

Tribunal de Justicia  
de la Unión Europea

Tribunal Supremo

## CONSTITUCIÓN DE SOCIEDADES

**EITS confirma que la DGRN se extralimitó al no exigir la presentación del documento de autoliquidación del ITP y AJD para la inscripción de nuevas sociedades en el Registro Mercantil.**

**Sentencia del TS, Sala Tercera de lo Contencioso-Administrativo, de 26/01/2015. Rec. 2933/2012**

En esta sentencia se confirma la nulidad decretada por el Tribunal de instancia del ap. 10 de la Instrucción de la DGRN de 18/05/2011, donde se determina, en aplicación del Real Decreto Ley 13/2010, de Medidas Liberalizadoras, que para **la calificación e inscripción de sociedades en el Registro Mercantil no sería necesaria la presentación del documento de autoliquidación basándose en la exención en el ITP y AJD.**

EITS confirma que ha existido una **extralimitación de funciones** por la norma controvertida, al excluir como requisito previo a la inscripción la presentación de la declaración de exención del impuesto sin que se haya modificado, en consecuencia, la normativa aplicable a dicho impuesto. **El texto refundido del impuesto específico debió modificarse expresamente para adaptarse a la nueva normativa; al no haberse hecho así, su vigencia impide que, por vía de una Instrucción** como la impugnada, el Registrador Mercantil en la actuación que le es propia de calificación o inscripción de sociedades de capital en el Registro Mercantil, **pueda prescindir -por no ser necesaria- de examinar si se ha hecho presentación del documento de autoliquidación del impuesto con alegación de la exención.**

[CIVIL](#)

## CONSUMIDORES Y USUARIOS

**Cláusulas abusivas en los contratos concluidos entre un profesional y un consumidor.**

**Sentencia del TJUE, Sala Novena, de 26/02/2015. Asunto C-143/13**

Petición de decisión prejudicial que tiene por objeto la interpretación del artículo 4 ap. 2 de la **Directiva 93/13/CEE del Consejo, de 5 de abril, sobre las cláusulas abusivas en los contratos celebrados con consumidores**, en particular en relación con unos contratos de crédito al consumo que, por una parte, prevén una **"comisión de riesgo"** percibida por la compañía prestamista y, por otra parte, autorizan a esta última, bajo determinadas condiciones, a modificar unilateralmente el tipo de interés.

El TJUE declara que el artículo mencionado anteriormente debe interpretarse en el sentido de que los términos **"objeto principal del contrato"** y **"adecuación entre precio y retribución, por una parte, y los servicios o bienes que hayan de proporcionarse como contrapartida, por otra"** no cubren, en principio, tipos de cláusulas que figuran en contratos de crédito celebrados entre un profesional y consumidores, tales como las controvertidas en el litigio principal, que, por una parte, permiten al prestamista, bajo determinadas condiciones, modificar unilateralmente el tipo de interés y, por otra parte, prevén una **"comisión de riesgo"** percibida por éste. Sin embargo, corresponde al órgano jurisdiccional remitente comprobar la calificación de tales cláusulas contractuales atendiendo a la naturaleza, al sistema general y las estipulaciones de los contratos de que se trata así como al contexto jurídico y de hecho en que éstas se inscriben.

## SEGUROS

**Cómputo del plazo para ejercitar la acción de anulación de contratos financieros o de inversión complejos por error en el consentimiento.**

**Sentencia del TS, Sala Primera de lo Civil, de 12/01/2015. Rec. 2290/2012**

En este asunto, la demandante solicitó **la nulidad del contrato por el que adquirió un producto financiero ofertado por el banco demandado**, articulado por motivos fiscales a través de un **seguro de vida unit linked**, por entender que concurrió error en el consentimiento, ya que no fue informada adecuadamente de la naturaleza y riesgo del producto contratado.

Las sentencias de instancia desestimaron la demanda al apreciar que la acción estaba caducada, al haber transcurrido más de cuatro (4) años entre la consumación del contrato y el ejercicio de la acción, sin que resultara interrumpida por la presentación de las diligencias preliminares porque el plazo de caducidad no puede interrumpirse como puede hacerlo el plazo de prescripción, sin aceptar que fuera un contrato de tracto sucesivo pues el demandante no había aportado ninguna liquidación mensual a su favor.

El TS declara haber lugar a los recursos extraordinario por infracción procesal y de casación interpuestos por la demandante, **casa la sentencia de apelación y estima la demanda declarando la nulidad del contrato y condenando a la entidad bancaria a restituir**

## ÁMBITO LEGAL (Cont.)

### Tribunal Supremo

a la demandante la cantidad invertida más el interés legal desde la fecha en que la demandante abonó dicha cantidad.

En particular, **respecto del cómputo del plazo, para el ejercicio de la acción de nulidad por error en el consentimiento, el TS establece que la acción fue ejercitada en plazo ya que, en relaciones contractuales complejas** -como son con frecuencia las derivadas de los contratos bancarios, financieros o de inversión- **la consumación del contrato, determinante del momento inicial del plazo de ejercicio de la acción de anulación del contrato por error o dolo, no puede quedar fijada antes de que el cliente haya podido tener conocimiento de la existencia de dicho error o dolo, lo que normalmente ocurrirá, como en este caso, con la suspensión de las liquidaciones de beneficios o de devengo de intereses o, en general, otro evento similar que permita la comprensión real de las características y riesgos del producto complejo adquirido.**

El día inicial del **plazo de ejercicio de la acción** será, por tanto, el de suspensión de las liquidaciones de beneficios o de devengo de intereses o, en general, cualquier otro evento similar que **permita la comprensión real de las características y riesgos del producto complejo adquirido por medio de un consentimiento viciado por el error.**

## DERECHO INMOBILIARIO

### Compraventa de vivienda en construcción.

#### Sentencia del TS, Sala Primera de lo Civil, de 13/01/2015. Rec. 2300/2012

En este asunto se cuestiona la solicitud de los compradores de una **vivienda en construcción** relativa a la devolución de las cantidades anticipadas por parte de la aseguradora y la promotora por incumplimiento contractual de ésta, afirmando el TS que los derechos reconocidos legalmente al comprador de una vivienda **no son renunciables al suscribir el promotor una póliza de seguros donde los compradores concurren como asegurados.**

El TS fija como **nueva doctrina jurisprudencial** que (i) es obligación exclusiva del promotor-vendedor ingresar las cantidades anticipadas por los compradores en la cuenta especial, que el referido promotor debe abrir y (ii) la irrenunciabilidad de los derechos por el comprador impide que en el contrato que asegure o avale las cantidades anticipadas, se pueda imponer al comprador la obligación de depositar las cantidades en una cuenta especial impuesta por la aseguradora.

De este modo, el TS estima el recurso de los compradores y condena a la aseguradora al abono solidario junto con el vendedor de las cantidades anticipadas, puesto que considera que la obligación de depositar el dinero adelantado en esa cuenta especial es exclusiva del vendedor.

## EJECUCIÓN HIPOTECARIA

### El TS matiza la doctrina jurisprudencial sobre la no apreciación de enriquecimiento injusto en caso de adjudicación al ejecutante del bien ejecutado por la mitad del valor de tasación.

#### Sentencia del TS, Sala de lo Civil Pleno, de 13/01/2015. Rec. 1147/2013

El TS manifiesta que, hasta la fecha, el ejercicio de la facultad legal de reclamar a los deudores la parte del crédito no extinguida con la adjudicación del bien hipotecado por el 50% del valor de tasación, actualmente un 60%, en principio no podía considerarse un supuesto de enriquecimiento injustificado, conforme a la doctrina del TS.

No obstante, en esta sentencia el **TS declara que deben matizarse “en los casos en que la adjudicación al banco vaya seguida de una posterior enajenación por un precio muy superior, que suponga que aflore esa plusvalía muy significativa, contrastaría con la pervivencia del crédito y su reclamación por el acreedor de la plusvalía”.**

Para hacer este giro doctrinal, el TS se ha basado en las últimas reformas legales, especialmente en la actual redacción del artículo 579.2 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, tras la Ley 1/2013, de medidas para reforzar la protección de los deudores hipotecarios.

Si bien en el supuesto concreto enjuiciado el TS no aprecia que exista una *“plusvalía muy significativa”*, sí reconoce que, para otros casos, habría que dar un mayor amparo al hipotecado.

## REGISTRADORES DE LA PROPIEDAD

### El TS fija como doctrina jurisprudencial que la demanda contra la calificación del registrador formulada en juicio verbal se debe dirigir contra el registrador responsable de dicha calificación y no contra la DGRN.

#### Sentencia del TS, Sala Primera de lo Civil, de 14/01/2015. Rec. 3033/2012

La Sala de lo Civil del Alto Tribunal resuelve así la controversia jurídica existente en las Audiencias Provinciales a la hora de admitir la legitimación pasiva (es decir, la condición de

## ÁMBITO LEGAL (Cont.)

### Tribunal Supremo

demandada) de la DGRN en los supuestos en los que la parte afectada impugnaba en sede judicial, y sin previo recurso administrativo, la calificación negativa del registrador.

El TS considera que **cuando el particular interpone un recurso directo contra la nota calificadora, no puede intervenir la DGRN**, al haber actuado el registrador con independencia en su función, mientras que **sólo cuando el particular interpone recurso gubernativo ante la DGRN, ésta sí ha de pronunciarse**.

De conformidad con lo previsto en la Ley Hipotecaria, **el registrador es el único legitimado en la impugnación judicial directa contra su calificación** puesto que es quien califica los documentos bajo su exclusiva responsabilidad y defiende los intereses de terceros como garante de la legalidad registral.

### ARRENDAMIENTOS URBANOS

**El TS fija doctrina jurisprudencial sobre el fenómeno adquisitivo que se deriva del ejercicio del derecho de adquisición preferente del arrendatario.**

**Sentencia del TS, Sala Primera de lo Civil, de 14/01/2015. Rec. 2432/2012**

En el marco de una transmisión de un local arrendado, el arrendatario ejercita su derecho de adquisición preferente, realizando la debida consignación del precio. En este proceso, el Tribunal Supremo fija como doctrina jurisprudencial que **el fenómeno adquisitivo que se deriva del ejercicio de adquisición preferente del arrendatario de vivienda o local de negocios se produce cuando se realiza el pertinente pago a través de la consignación**, según lo previsto en los artículos 1518 y 1521 CC.

**Pago de los gastos de comunidad por un tercero.**

**Sentencia del TS, Sala Primera de lo Civil, de 10/02/2015. Rec. 1490/2010**

La cuestión jurídica que plantea este recurso consiste en si el pago por un tercero de las cuotas de la comunidad de propietarios correspondientes a un local de negocio arrendado permite concluir que el arrendador ha consentido un subarriendo o una cesión a ese tercero. Puesto que tanto las partes como las sentencias de ambas instancias, dan por sentada la necesidad de consentimiento del arrendador, se discute si, en este caso, efectivamente consintió o no la cesión.

Concluye el TS que **el pago por una persona jurídica, distinta de la persona natural que celebró el contrato de arrendamiento de local de negocio como arrendataria, de los gastos de comunidad, no implica necesariamente consentimiento tácito del arrendador a la cesión**.

### CONCURSAL

### RESPONSABILIDAD CONCURSAL

**La declaración de concurso interrumpe la prescripción de cualquier acción de responsabilidad ejercitable frente a los administradores o auditores de la concursada.**

**Sentencia del TS, Sala Primera de lo Civil, de 22/12/2014. Rec. 1261/2013**

Se aborda en este asunto el tema de la **responsabilidad y sus efectos en el ámbito concursal** y, en consecuencia, las acciones ejercitables. Concretamente, en este caso, la **acción individual de los administradores** de la concursada (artículo 241 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital) y la **acción de responsabilidad civil extracontractual de los auditores** (artículos 1902 CC y 11 de la Ley de Auditoría).

A pesar de que el tratamiento concursal varía, dependiendo de la clase de acción, sin embargo, la norma procesal no prevé ningún efecto de la declaración de concurso respecto de la acción individual de responsabilidad de los administradores ni de la de responsabilidad civil extracontractual de los auditores, de tal forma que **pueden ser ejercitadas por los terceros perjudicados, ante el juez mercantil que corresponda, al margen del concurso**. Lo que no obsta a que a estas acciones **les alcance el efecto interruptivo de la prescripción** (artículo 60 de la Ley Concursal); es decir, aun estando ésta interrumpida podrá ejercitarse la acción.

Queda acreditado, tanto respecto de los **administradores** como de los **auditores**, que la **relación de causalidad**, viene determinada porque su **conducta ilícita** privó a los acreedores de una información que les hubiera permitido adoptar medidas con las que evitar o aminorar el riesgo de impago de los créditos que surgirían por los suministros requeridos.

En cuanto a los **auditores**, confirma el TS la **correcta aplicación de los criterios jurisprudenciales de imputación causal** por la sentencia recurrida, cuando aprecia su **conducta negligente** por infracción de la *lex artis* (SSTS de 19/09/2008; de 14/10/2008; de 05/03/2009; de 27/05/2009; y de 15/12/2010, entre otras), en cuanto *"tuvo en cuenta, al fin, la regla de causalidad alternativa, según la que se entiende que cada actividad que baste por sí para causar un daño, lo ha causado en la medida correspondiente a tal probabilidad"*. Queda probado que el informe que emitieron los auditores, favorable a unas cuentas que **no**

### Tribunal Supremo

## ÁMBITO LEGAL (Cont.)

### Tribunal Supremo

reflejaban la imagen fiel del patrimonio de la sociedad auditada, contribuyó a crear una **sensación de confianza** en los proveedores que determinó que realizaran los suministros. Valoración lógica y correcta porque guarda relación con la finalidad de la publicidad de la cuentas anuales de la compañía, mediante su depósito en el Registro Mercantil, el conocimiento directo o indirecto de esa situación por la reacción de otros acreedores más sensibles, como las entidades de crédito, y la lógica diligencia de recabar información sobre la solvencia de los clientes.

Por lo que se refiere a los **administradores**, también queda acreditado que su conducta constituyó un incumplimiento grave de los deberes relativos a la llevanza de la contabilidad y a la formulación de las cuentas anuales, siendo de tal **relevancia** las inexactitudes que provocaron esa falsa confianza en los acreedores.

En suma, **el TS estima una responsabilidad de los demandados respecto al 40% de los créditos no cobrados** por las demandantes.

### ACCIÓN DE INTEGRACIÓN

#### Improcedente rescisión del pago de unas facturas por la concursada al titular de un despacho -no abogado- por los servicios jurídicos prestados.

##### Sentencia del TS, Sala Primera de lo Civil, de 29/12/2014. Rec. 766/2013

Parte este caso de la solicitud realizada por la Administración Concursal de rescisión y reintegro del pago de cierta cantidad efectuado a un particular, en concepto de **honorarios profesionales por actuaciones judiciales** de reclamación de cantidad seguidas contra deudores de la concursada y por el procedimiento concursal.

Queda reconocido que tal individuo no era ni abogado, ni procurador, ni podía ejercer la abogacía colectivamente, mediante agrupación, conforme preveía el artículo 28 del RD 658/2001, de 22 de junio, por el que se aprobó el Estatuto General de la Abogacía (vigente en aquel momento), que exigía que la agrupación tuviera como objeto exclusivo el ejercicio profesional de la abogacía y estar integrada exclusivamente por abogados en ejercicio. Sin embargo, **todas las actuaciones procesales fueron suscritas por un abogado en ejercicio que trabajaba por cuenta del anterior, en régimen de relación laboral especial** –lo que sí está permitido- **y realizadas en interés de la concursada.**

Recoge la Sala que una cosa es que la titularidad formal de las facturas esté a nombre de una persona que jurídicamente no le correspondía percibir (con consecuencias deontológicas, administrativas y fiscales); y otra, que el pago de tales facturas suponga un perjuicio para la masa activa, y por ello, sea susceptible de rescisión y reintegración.

En el caso litigioso, salvo un pago anticipado, percibido según el presupuesto de honorarios por la presentación del concurso voluntario de acreedores -cuyo cobro debe mantenerse rescindido- las restantes facturas giradas por reclamaciones de cantidad, corresponden a conceptos devengados, satisfechos a su vencimiento.

Por tanto, dice el TS que **el pago es válido, aun hecho a un tercero, cuando se hubiera convertido en utilidad del acreedor** (artículo 1163 párrafo 2.º CC), pues el abogado responsable de los escritos forenses, es empleado del recurrente.

### PROCEDIMIENTO CONCURSAL

#### Créditos subordinados y personas especialmente relacionadas con la concursada.

##### Sentencia del TS, Sala Primera de lo Civil, de 29/12/2014. Rec. 901/2013

El asunto litigioso trae causa del incidente de impugnación de calificación de créditos de la lista de acreedores del informe de la Administración Concursal, al considerarse que la entidad **recurrente es una persona especialmente relacionada con la concursada** (artículo 93.2 LC), por cuanto, consta que, además de socia, fue su administradora de hecho dentro de los dos (2) años anteriores a la declaración del concurso. Por ello, señala el TS, en lugar de ser titular de un crédito ordinario, debería de calificarse su **crédito de subordinado.**

El **RDL 3/2009**, de 27 marzo, **matizó los puntos 1.º y 3.º del artículo 93.2 LC**, en cuanto que el crédito que ostentaran socios y accionistas, socios comunes de filiales pertenecientes a un grupo de sociedades, todos ellos titulares de al menos un 5% del capital social de la concursada, tendría la consideración de **subordinado, si el nacimiento del derecho de crédito se producía ostentando dicha participación.**

Sin embargo, el **RDL 3/2009 no alteró el punto 2.º** -sí recientemente ampliado por el RDL 4/2014, de 7 de marzo- siendo en el momento en que ocurrieron los hechos cuestionados, el previsto en la Ley 22/2003.

Concluye el TS diciendo que la **norma impone la subordinación de los créditos** a quienes hubieran ostentado las indicadas condiciones fácticas y jurídicas dentro de los dos (2) años anteriores a la declaración de concurso, aunque la hubieran perdido en el momento de la declaración de concurso; es decir, **no está limitada temporalmente.**

## ÁMBITO LEGAL (Cont.)

### Tribunal Supremo

## CALIFICACIÓN DEL CONCURSO

### Responsabilidad por déficit concursal.

#### Sentencia del TS, Sala Primera de lo Civil, de 12/01/2015. Rec. 473/2013

En esta ocasión lo que se cuestiona es la **responsabilidad por déficit concursal del administrador**, declarada en pieza de calificación concursal.

En la instancia, el concurso se declaró culpable -al haberse solicitado con una demora de más de dos (2) años, pese a estar la sociedad en situación de insolvencia, incrementándose así el pasivo-, inhabilitando al administrador y obligándole a pagar a los acreedores los créditos que no percibieran de la masa activa.

La AP de Barcelona consideró que ésta era una **responsabilidad por deudas ajenas** -no resarcitoria por daño-, **por el déficit o descubierto generado por la sociedad**, y los criterios para determinarla, abiertos y relacionados con las circunstancias por las que se declaraba culpable el concurso.

Reprocha el administrador social recurrente -sin éxito- a la sentencia impugnada, que ha realizado una aplicación "automática" del artículo 172.3 LC, ya que para pronunciar la condena a la cobertura del déficit concursal es necesario identificar a los administradores obligados y la parte de deuda a que aquella alcanza, y que el órgano judicial valore los distintos elementos subjetivos y objetivos del comportamiento de cada uno de los administradores.

EITS entiende que **la AP ha realizado una correcta valoración de tales elementos en los términos exigidos por la jurisprudencia, incluyendo esa "justificación añadida"** alegada por el recurrente, tomada en cuenta por la sentencia recurrida al valorar la duración de la demora en solicitar el concurso y el aumento del déficit al continuar la sociedad contrayendo nuevas deudas.

Finaliza la sentencia con el **Voto particular** de dos Magistrados de la Sala, no sin antes hacer mención al **régimen de responsabilidad de naturaleza resarcitoria** instaurado por el RD Ley 4/2014, de 7 de marzo, en cuanto que podrá hacerse responsable al administrador, liquidador o apoderado general de la persona jurídica de la cobertura del déficit "*en la medida en que la conducta que ha determinado la calificación culpable haya generado o agravado la insolvencia*", pero sin que tal régimen de responsabilidad pueda aplicarse retroactivamente.

## ADMINISTRACIÓN CONCURSAL

### Cómputo del inicio del plazo para emitir el informe de la Administración Concursal.

#### Sentencia del TS, Sala Primera de lo Civil, de 05/02/2015. Rec. 1086/2013

En este recurso se plantea una **cuestión complementaria** de la ya resuelta en la **STS de 01/04/2014**, en la que se declaró que el inicio del plazo de quince (15) días del artículo 169 de la Ley Concursal (LC) para que la Administración Concursal (AC) presente su informe no se produce automáticamente cuando expira el plazo de diez (10) días del trámite previo, del artículo 168 LC, sino que es necesario que el Juez del concurso dicte una resolución en que acuerde la apertura de tal plazo.

En el caso controvertido, hace hincapié el Alto Tribunal en que, concedida a la AC la posposición del inicio del plazo de emisión de su informe porque no contaba con los elementos necesarios para elaborarlo, el **TS confirma que la AC presentó el informe en el plazo legalmente establecido, al cumplirse los requisitos** de concurrir circunstancias que lo justifiquen (la necesidad de contar con el informe de auditoría) y que la posposición del inicio del plazo sea razonable (diez meses y medio).

En cuanto a la **naturaleza del régimen de responsabilidad concursal de los administradores sociales por déficit** (artículo 172.3 LC), la reciente **STS de 12/01/2015** ha declarado que, **antes de la reforma operada por el Real Decreto-ley 4/2014, de 7 de marzo**, ya había sido fijada por una serie de sentencias de esta Sala de un modo uniforme, de modo que no podía considerarse como una responsabilidad de naturaleza resarcitoria sino como un **régimen agravado de responsabilidad civil** por el que, **no se exigía** la concurrencia de una **relación de causalidad** entre la conducta del administrador o liquidador determinante de la calificación del concurso como culpable y el déficit concursal del que se hacía responsable a dicho administrador o liquidador.

En definitiva, **la sentencia recurrida no vulnera la jurisprudencia del TS**, al tomar en consideración la gravedad de la conducta determinante de la calificación del concurso como culpable y la participación en ella del administrador único de la sociedad concursada (única persona afectada por la declaración del concurso como culpable).

## CLASIFICACIÓN DE LOS CRÉDITOS

### Crédito con privilegio especial derivado de una permuta de finca por obra futura, garantizada con condición resolutoria inscrita en el Registro y aval bancario.

#### Sentencia del TS, Sala Primera de lo Civil, de 24/02/2015. Rec. 1006/2013

## ÁMBITO LEGAL (Cont.)

### Tribunal Supremo

Se parte de un **incidente concursal de impugnación de la lista de acreedores**, en el que el crédito cuestionado –calificado de **ordinario**– resulta de un contrato privado, elevado a escritura pública calificada de “*permuta de finca urbana por obra nueva futura*” y que consiste, en cuanto a la obra a entregar, en siete pisos con sus plazas de garaje y trasteros y una vivienda familiar. Además, se estipuló una contraprestación complementaria de carácter dinerario. Inscrita en el Registro de la Propiedad también figuraba una cláusula como condición resolutoria expresa.

La AP, que había reconocido el crédito por cierto importe, **avalado** por el Banco, entendió que los efectos resolutorios de la **cláusula** citada debían entenderse como **mera posibilidad alternativa de la parte cumplidora** frente a la que incumple, y no como garantía real preferente, ya que, en supuesto de incumplimiento, su contravalor está asegurado mediante aval del Banco.

Señala el TS que la condición resolutoria resultaba debidamente inscrita y vigente al tiempo de elaborarse la lista de acreedores. El artículo 86.2 LC a pesar de que impone la inclusión necesaria de aquellos créditos asegurados con garantía real inscrita en registro público, faculta a la Administración Concursal para **impugnar en juicio ordinario y dentro del plazo para emitir su informe** la existencia y validez de tales créditos, asegurados con garantía real. Sin embargo, en el caso concreto, la condición resolutoria no fue impugnada.

Por ello, dice el TS que concurren en el crédito todas las condiciones y requisitos que señala el artículo 90.1.4.º y 2 LC para ser clasificado como **crédito con privilegio especial** y que es perfectamente **compatible la doble garantía** que protege el valor de la obra futura a entregar, pues la cláusula autoriza, conforme al artículo 1.124 CC, a optar entre la exigencia de entrega de la obra futura o la ejecución del aval.

## ADMINISTRACIÓN CONCURSAL

### Orden de pagos en el procedimiento de rendición de cuentas.

#### Sentencia de la AP de Vizcaya, de 08/01/2015. Rec. 33/2014

El fondo de la cuestión radica en estudiar si es posible, o no –como dice la sentencia apelada–, un fallo judicial en el que la sentencia condene a la Administración Concursal (AC) a reordenar los pagos efectuados sin respetar el orden del artículo 154.2 LC –en cuanto a la fecha de los vencimientos–.

La AP Vizcaya da la razón a la TGSS y los trabajadores apelantes, siguiendo los argumentos ya utilizados en sus Sentencias de 23/07/2010; 02/12/2010 y 28/06/2013, en cuanto **“el procedimiento del artículo 181 LC es el adecuado, debiendo obligar la sentencia a reordenar los pagos cuando se acredite que la misma no ha respetado el orden legalmente establecido”**.

La AP no ha probado que el pago de créditos de fecha posterior al vencimiento haya traído beneficios al concurso o evitado quebrantos. Sus alegaciones y la declaración testifical que las ratifican son insuficientes. En cambio, sí consta que la TGSS fue relegada a lo largo del concurso por la AC, ignorando ésta las reiteradas resoluciones judiciales y requerimientos de la primera, y sin dar explicaciones sobre el orden de pagos que estableció durante la fase común del concurso.

Por otro lado, en la línea de las sentencias citadas, la Audiencia entiende que **los honorarios de la AC se devengan desde la firmeza del Auto en que se fijan, sin que puedan anteponerse a otros créditos de vencimiento posterior**, como en este caso, los de la TGSS.

Por todo ello, concluye la Audiencia **desaprobando la rendición de cuentas controvertida**, obligando a la AC a **rehacerla, reordenar los pagos** según los criterios de la LC, **reclamar los efectuados indebidamente** a quienes los recibieron y **reintegrar** a la TGSS y los trabajadores recurrentes los créditos que les corresponden, **conforme a sus vencimientos**.

Además, la sentencia **inhabilita a los administradores concursales** durante 18 meses, periodo en el que no podrán ser nombrados como tales en otros concursos.

## ADMINISTRATIVO

## AYUDAS COMUNITARIAS

### Distinción entre intereses “de demora” e intereses “compensatorios”.

#### Sentencia del TJUE, Sala Séptima, de 12/02/2015. Asunto C-336/13

Parte este litigio de una compleja sucesión de asuntos que habían enfrentado judicialmente a una entidad alemana y a la Comisión Europea desde 1994, a raíz de la concesión de una ayuda económica. El problema, realmente, surge cuando casi trece años después de la concesión, la Comisión la anula basándose en irregularidades formales, emitiendo una orden de ingreso, en cuyo cumplimiento la entidad reembolsó cierta cuantía más los intereses de demora.

Sin embargo, el Tribunal General de la Unión Europea (TGUE), a pesar de contemplar la existencia de dichas irregularidades formales, decidió anular dicho reembolso por haberse infringido el plazo de prescripción, procediendo la Comisión a emitir una Decisión

## Audiencias Provinciales

## Tribunal de Justicia de la Unión Europea

**ÁMBITO LEGAL (Cont.)**Tribunal de Justicia  
de la Unión Europea

sobre el importe total que abonaría a la mercantil, incluyendo intereses que denominaba “compensatorios”; no “de demora”; como previamente había solicitado la entidad perjudicada.

El Tribunal General, posteriormente, anula esta resolución, pues con independencia de cómo se denominaran los intereses cuestionados, éstos debían calcularse tomando como base la suma del importe principal del crédito y de los intereses devengados con anterioridad.

Impugnada esta Sentencia por la Comisión, el **TJUE** resuelve **anularla parcialmente**, argumentando que **el Tribunal General se equivocó al considerar que la Comisión adeudaba intereses “compensatorios”**. La concesión de este tipo de intereses no es una medida de ejecución de una sentencia anulatoria en el sentido del párrafo primero del artículo 266 TFUE, sino que **entra en el ámbito de la aplicación del párr. 2 del mismo artículo, que remite al artículo 340 TFUE; es decir, a los litigios relativos a la responsabilidad extracontractual de la Unión. Dicha categoría de intereses tiene por objeto compensar por el tiempo transcurrido hasta la valoración judicial del importe del perjuicio, independientemente de cualquier retraso atribuible al deudor.**

Por el contrario, señala el TJUE, **en aplicación del primer párrafo del artículo 266 TFUE**, en la ejecución de la sentencia anulatoria, **sólo podían concederse intereses “de demora”, ordenando el Alto Tribunal europeo que se calculen tomando como base, únicamente, el importe principal del crédito.**

**OPERACIONES COMERCIALES****Lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales.****Sentencia del TJUE, Sala Octava, de 26/02/2015. Asunto C-104/14**

En el marco de una petición de decisión prejudicial que versa sobre la interpretación de ciertos artículos de las **Directivas 2000/35/CE**, de 29 de junio y **2011/7/UE**, de 16 de febrero -que deroga la primera, a partir de 16/03/2013- ambas, **del Parlamento Europeo y del Consejo, por las que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales.**

Esta cuestión se suscita en el marco de un litigio en Italia, en relación con los **intereses de un crédito** de que disponía una federación de cooperativas, declarada en concurso de acreedores, frente al Ministerio de Agricultura, y la liquidación judicial de los activos cedidos a los acreedores de la primera.

La facultad conferida a los Estados miembros, al transponer la Directiva 2000/35, de excluir de su ámbito de aplicación los contratos celebrados antes del 08/08/2002 -como hizo la República Italiana- está prevista expresamente en el artículo 6 ap. 3 letra b) de esta Directiva y su ejercicio tiene como consecuencia la inaplicabilidad *ratione temporis* de todas sus disposiciones a tales contratos.

Señala el TJUE que los artículos 288 párr. 3.º TFUE, 3.3 y 6 de la Directiva 2000/35/CE y 7 y 12 de la Directiva 2011/7/UE, deben interpretarse en el sentido de que **no se oponen a que un Estado miembro que ha hecho uso de la citada facultad de exclusión, pueda, durante el plazo de transposición de la segunda, adoptar disposiciones legislativas que puedan modificar, en detrimento de un acreedor del Estado, los intereses de un crédito resultante de la ejecución de un contrato celebrado antes del 8 de agosto de 2002.**

**CONTRATOS PÚBLICOS****Contratos de servicios de carácter intelectual, de formación y de consultoría: criterios de adjudicación.****Sentencia del TJUE, Sala Quinta, de 26/03/2015. Asunto C-601/13**

Se somete a análisis por el TJUE una petición de decisión prejudicial cuyo objeto es la interpretación de los **artículos 44 a 48 y 53 de la Directiva 2004/18/CE** del Parlamento Europeo y del Consejo, de 31 de marzo, **sobre coordinación de los procedimientos de adjudicación de los contratos públicos de obras, de suministro y de servicios.**

Los hechos se suceden en el marco de un litigio entre una sociedad anónima portuguesa y una asociación empresarial de carácter regional, en relación con la decisión de ésta de adjudicar a otra entidad un **contrato para la prestación de servicios de carácter intelectual, de formación y de consultoría.**

Declara el Tribunal europeo que para la **adjudicación de un contrato de este tipo**, el **artículo 53 ap. 1 letra a) de la Directiva 2004/18/CE** del Parlamento Europeo y del Consejo, de 31 de marzo, sobre coordinación de los procedimientos de adjudicación de los contratos públicos de obras, de suministro y de servicios, **no se opone** a que el **poder adjudicador** establezca un **criterio que permita evaluar la calidad de los equipos** concretamente **propuestos por los licitadores** para la ejecución de ese contrato, criterio que tiene en cuenta la constitución del equipo, así como la experiencia y el currículo de sus miembros.

## ÁMBITO LEGAL (Cont.)

### Tribunal Constitucional

## PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO

### Autorizaciones administrativas en materia inmobiliaria.

#### Sentencia del TC, Pleno, de 19/02/2015. Cuestión de inconstitucional 1772/2014

Declara en esta Sentencia el TC **inconstitucional y nulo** el artículo 23 del Real Decreto-ley 8/2011, de 1 de julio, de medidas de apoyo a los deudores hipotecarios, de control del gasto público y cancelación de deudas con empresas y autónomos contraídas por las entidades locales, de fomento de la actividad empresarial e impulso de la rehabilitación y de simplificación administrativa. En particular, este artículo versa sobre **“Seguridad jurídica en materia inmobiliaria. Silencio negativo en procedimientos de conformidad, aprobación o autorización administrativa.”**

Aprecia el TC la **falta de acreditación del presupuesto habilitante para aprobar con carácter urgente el precepto legal** que enumera los supuestos en los que se requiere acto expreso de conformidad, aprobación o autorización administrativa en materia de ordenación territorial y urbanística.

Para que resulte legítimo usar la habilitación constitucional de la acción normativa de urgencia es necesario comprobar la existencia de una situación de inseguridad jurídica y además, que esa incertidumbre venga cualificada por unas determinadas circunstancias singulares, cuya presencia es la que reclama y fundamenta su corrección urgente. No resulta posible apreciar la concurrencia del objetivo de protección de intereses públicos o generales, identificables genéricamente en la preservación de la integridad urbanística.

En conclusión, señala el TC que **el Gobierno no ha aportado una justificación suficiente** que permita apreciar la existencia del **presupuesto habilitante de la extraordinaria y urgente necesidad** requerido por el artículo 86.1 CE para el uso de la legislación de urgencia en relación con el artículo 23 del Real Decreto-ley 8/2011.

## DEFENSA DE LA COMPETENCIA

### El TS cambia las pautas que, desde el año 2009, utiliza la Comisión Nacional de la Competencia (CNC) para cuantificar las multas que impone.

#### Sentencia del TS, Sala Tercera de lo Contencioso-Administrativo, de 29/01/2015. Rec. 2872/2013

Esta reciente sentencia marca un antes y un después a la hora de fijar, por parte del organismo supervisor, las sanciones por infracción de la normativa de competencia, ya que el TS declara que la **metodología de cálculo de las multas** utilizada por la CNC (actualmente CNMC) y contenida en su **Comunicación de 6 de febrero de 2009**, a pesar de ser aceptable en aplicación del artículo 23 del Reglamento (CE) 1/2003 para las sanciones que impone la Comisión Europea, **no se aviene con la norma legal española.**

Se debate en casación, concretamente, la interpretación que la Sala de instancia realiza de la expresión **“multa de hasta el 10% del volumen de negocios total de la empresa infractora”** (aplicable a las infracciones muy graves según el artículo 63.1 de la Ley 15/2007, de 3 de julio, de Defensa de la Competencia) contenida en una resolución de la CNC por la que se sancionaba a dos empresas, solidariamente, como responsables de una conducta colusoria.

Según el TS, **el método hasta ahora utilizado** que, en un primer momento, fija el **“importe básico de la sanción”** sin sujeción a escala alguna **“implica, en una buena parte de los casos, establecer un sesgo al alza de los importes de las multas no adaptado a las exigencias del principio de proporcionalidad, para aplicar ulteriormente sólo a modo de correctivo el porcentaje del 10% del volumen de negocios”**. El TS critica esta manera de proceder y considera que **un sistema de este tipo, en el que no está perfectamente delimitado por ley el intervalo de sanción al que se enfrentan las empresas**, es incompatible con las garantías constitucionales.

Por el contrario, el **artículo 63 de la Ley 15/2007, de 3 de julio, de Defensa de la Competencia, marca los límites para la imposición de las sanciones en cada una de las tres categorías de infracciones** no en cuanto **“umbral de nivelación”** –como hace el citado Reglamento (CE) 1/2003– sino en cuanto **cifras máximas de una escala** de sanciones pecuniarias en cuyo seno ha de individualizarse la multa.

Por los argumentos expuestos, casa el TS la sentencia recurrida, pero sólo en lo que se refiere a la interpretación que el Tribunal de instancia hace de la expresión **“volumen total de negocios”** del artículo 63.1 de la Ley 15/2007, afirmando que con tal noción se ha optado por unificar el concepto de modo que **“no quepa distinguir entre ingresos brutos agregados o desagregados por ramas de actividad de la empresa autora de la infracción”**.

Finaliza el Alto Tribunal confirmando la **nulidad del importe de la multa impuesta y ordenando a la CNMC que la imponga de nuevo “en el porcentaje que resulte, atendidos los criterios legales de graduación debidamente motivados”**.

### Tribunal Supremo

## ÁMBITO LEGAL (Cont.)

Audiencia Nacional

Tribunales Superiores  
de Justicia

### CONTRATOS PÚBLICOS

#### Intereses de demora por retraso en el abono de la revisión de precios de obra pública.

**Sentencia de la AN, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 23/02/2015. Rec. 578/2013**

El recurso controvertido trae causa de una reclamación administrativa en la que se solicitaba el pago de cierta cantidad, en concepto de **intereses de demora** como consecuencia del retraso en el pago de las cantidades correspondientes a la **revisión de precios** de un **contrato para la ejecución de obras de Seguridad Vial**, que una empresa realizó para la Administración, a partir de la certificación n.º 13, de julio de 2008, habiendo incluido la Administración la totalidad de este concepto en la certificación final, abonada el 2 de enero de 2013.

Afirma la AN que no cabe acoger como fecha final del cómputo la considerada por la Administración, carente de justificación, pues es **la fecha efectiva de abono al contratista** la que ha de tomarse **como fecha final del cómputo del período de demora**; y ello, aun cuando en el documento bancario acreditativo del abono por transferencia se consigne otra fecha valor. Y que procede la **exclusión del IVA**, puesto que es el momento en que se reconoce y certifica la cantidad correspondiente a revisión de precios de cada certificación ordinaria cuando se devenga el IVA sobre dicha cantidad, por lo que no cabe aplicar intereses de demora sobre ella.

En suma, la Audiencia reconoce a la entidad recurrente el **derecho al cobro de los intereses de demora devengados por las cantidades correspondientes a revisión de precios, sin IVA**. El **día inicial del cómputo** será el **día siguiente a aquél en debió efectuarse el abono** de la revisión de precios en cada certificación ordinaria, a partir de la n.º 13, y como **día final el del pago efectivo**, 2 de enero de 2013, ambos incluidos.

#### Improcedente abono de indemnización al contratista por sobrecostes generados por mayor duración de obras públicas.

**Sentencia de la AN, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 16/02/2015. Rec. 83/2013**

En esta ocasión, partiendo de la liquidación de un contrato de obras de una autopista, en la reclamación planteada se alegan sobrecostes por retrasos imputables a la Administración producidos por diversas circunstancias (errores de proyecto, servicios afectados, etc...).

Sigue la AN reiterada doctrina jurisprudencial al respecto, que dice que *“si por circunstancias sobrevenidas se incrementan los beneficios del contratista derivados del contrato de obra sobre aquellos inicialmente calculados la Administración no podrá reducir el precio mientras que si las circunstancias sobrevenidas disminuyen el beneficio calculado o incluso producen pérdidas serán de cuenta del contratista sin que éste pueda exigir un incremento del precio o una indemnización.*

*Sin embargo la ley establece que este principio de riesgo y ventura tiene como excepción los supuestos de fuerza mayor (...).”*

La AN determina la **efectividad del principio de riesgo y ventura** en este caso y, por tanto, **la improcedencia de indemnizar al contratista por sobrecostes generados por mayor duración de la obra, cuando el propio contratista había asumido los modificados sin reserva u objeción alguna.**

### CONTRATOS ADMINISTRATIVOS

#### Se requiere una absoluta motivación para variar la clasificación de las empresas.

**Sentencia del TSJ Madrid, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 15/01/2015. Rec. 1161/2013**

En este asunto se cuestiona la **posibilidad de variación en la clasificación de las empresas** como uno de los requisitos para poder contratar con el sector público. Se impugna una resolución que revoca una clasificación como “empresa de servicios”, por no haber acreditado ésta disponer de la solvencia técnica y profesional necesaria para el mantenimiento de su clasificación en la forma reglamentariamente exigida, pese a los requerimientos realizados.

Considera el TS que de los artículos 70 y 71 del Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público (TRLCSF) se deduce que *“la vigencia de la clasificación de las empresas será indefinida siempre que se mantengan por el empresario las condiciones en que se basó su otorgamiento y sólo cabe su revisión por la alteración de las circunstancias que motivaron su concesión. Por ello, la primera actuación del órgano administrativo para proceder a la revisión es motivar adecuadamente en el expediente cuáles fueron las condiciones y circunstancias en que se basó la resolución administrativa acordando la clasificación de la*

**ÁMBITO LEGAL (Cont.)**Tribunales Superiores  
de Justicia

empresa y **qué variaciones han existido** en dichas circunstancias que pueden dar lugar a revisar el citado acuerdo administrativo revocando dicho otorgamiento. Motivación que ha de ser reforzada por tratarse de un acto administrativo desfavorable que va a afectar a un derecho previamente obtenido por el empresario a una determinada clasificación (...).”

La obligación de justificar periódicamente la solvencia económica y financiera (anualmente) y técnica y profesional (cada 3 años) no implica que la Administración tenga en esos tiempos, libertad para revisar la clasificación, con base en que no se ha acreditado disponer de la solvencia técnica y profesional necesaria para el mantenimiento de su clasificación, como si se tratase de un otorgamiento *ex novo*.

Concluye el TS **anulando** la resolución impugnada por **vulnerar los requisitos exigidos en el artículo 70TRL CSP para revisar las clasificaciones ya concedidas, al no producirse ni acreditarse ningún cambio en las circunstancias en que se fundó la concesión de la clasificación a la empresa.**

## La sociedad de capital a debate en Málaga

El pasado 15 de abril de 2015, tuvo lugar en Málaga un desayuno-coloquio, con el objetivo de analizar el nuevo conjunto normativo que supone la Ley 31/2014 de 3 de diciembre por la que se modifica la Ley de Sociedades de Capital para la mejora del gobierno corporativo. Al acto acudieron distintos empresarios y directivos de las

principales empresas malagueñas, que tuvieron la oportunidad de conocer y comentar los aspectos más relevantes en torno al nuevo régimen jurídico de los administradores. En las ponencias participaron los socios Nicolás Sierra Muñoz, Fernando Marcos Gómez y Ricardo de Juanes Toledo; Beatriz Ruiz Vela, senior manager, y Antonio

Polegre asociado senior, todos ellos de KPMG Abogados.

Tras la ponencias de los distintos profesionales de KPMG Abogados se dio paso a un coloquio durante el cual los asistentes tuvieron la oportunidad de resolver aquellas cuestiones en torno a las novedades comentadas.



## Novedades en relación con las retribuciones en especie



El pasado 28 de abril tuvo lugar en nuestra oficina de Madrid la cuarta sesión de la segunda edición del Human Resources Think Tank, bajo el título "Novedades en relación con las retribuciones en especie en el marco normativo actual" al que asistieron cerca de 25 responsables de Recursos Humanos de importantes

empresas del panorama nacional. El evento contó como ponentes con Águeda López, Directora de Ventas de Edenred, Esteban Guitián, director de Outsourcing and Compliance, Antonio Polegre, asociado senior, y Jaime Sol, socio responsable del departamento de People Services de KPMG Abogados.

El objetivo de esta sesión fue analizar, desde un enfoque práctico, las principales novedades legales y fiscales en relación con las retribuciones en especie, y su impacto para el ejercicio 2015. Asimismo, se analizó el proceso de comunicación de las retribuciones en especie y qué actuaciones pueden llevar a cabo las compañías para que dichas retribuciones, en muchas ocasiones valoradas por los empleados por debajo del precio pagado por la compañía, sean pagadas en valor por los mismos. Por último, se analizó cómo la reestructuración de la retribución flexible puede ayudar a mitigar determinadas consecuencias derivadas de la reforma fiscal, teniendo los asistentes la oportunidad de compartir opiniones, inquietudes y experiencias con otros profesionales de la materia y de realizar las oportunas consultas a los ponentes de KPMG.

## Novedades tributarias en el sector asegurador

El pasado 9 de abril se celebró en las oficinas de KPMG Madrid una jornada destinada a abordar novedades fiscales con impacto en el sector asegurador. En la misma, a la que asistieron algunas de las empresas líderes en el sector, se expusieron los principales aspectos de la reforma fiscal que ha entrado en vigor en el ejercicio 2015.

En concreto, se expusieron las modificaciones más significativas en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, IVA, precios de transferencia e impacto de las iniciativas BEPS, así como las obligaciones en materia de intercambio de información fiscal a nivel internacional. La jornada fue presentada por Víctor Mendoza Socio responsable del área fiscal de servicios financieros y las ponencias impartidas

por Antonio Valdivia, Socio, Pablo Ulecia, Director, y Pablo Vispo, Asociado Senior, todos ellos del área fiscal de servicios financieros. Igualmente intervinieron, Javier Sánchez Gallardo, socio del área de Tributación Indirecta, Fiscalidad corporativa, y Juan Ignacio Arsuaga Senior Manager Fiscalidad

Internacional & Precios de Transferencia respectivamente.

Al finalizar la jornada los asistentes agradecieron la oportunidad ofrecida por KPMG para debatir conjuntamente las implicaciones de las principales novedades tributarias introducidas.



## KPMG Abogados con la Ministra y la Secretaria de Estado de Empleo y Seguridad Social

El área laboral de KPMG Abogados participó el pasado 6 de abril, en una jornada organizada por El Economista y que versaba sobre “La nueva cultura del empleo: 3 años de reformas en el mercado de trabajo”. La jornada contó con la participación de D<sup>a</sup> Fátima Báñez, ministra de Empleo y Seguridad Social, que introdujo la jornada y con D<sup>a</sup> Engracia Hidalgo, secretaria de Estado de Empleo, que la clausuró.

La jornada se desarrolló a lo largo de la mañana a través de tres mesas redondas. La primera sobre la “evolución y retos del mercado laboral”, contó además de con la participación de Miguel Cuenca socio responsable del Área Laboral de KPMG Abogados, con la de Oriol Aspachs, director del

Departamento de Macroeconomía de CaixaBank, Rafael Domenech, economista jefe de Economías Desarrolladas de BBVA Research, José Antonio Herce, socio de Analistas Financieros Internacionales AFI y Xavier Thibault, director general de Empleo del Ministerio de Empleo y Seguridad Social. En la tercera de las mesas participó Javier Hervás, socio del Área Laboral de KPMG Abogados así como Manuel Álvarez, director del Observatorio de Pensiones de CASER, Teresa Díaz de Terán, directora del Departamento Socio laboral de CEPYME, Toni Ferrer, secretario de Acción Sindical de UGT, Jordi García Viña, director de Relaciones Laborales de CEOE y Ramón Górriz, secretario de Acción Sindical de CCOO.



## Foment del Treball y KPMG Abogados analizan la fiscalidad de la I+D+i



Con la finalidad de favorecer un entorno que ayude a las empresas a mejorar su nivel de competitividad y especialmente en el entorno de la I+D, de la innovación tecnológica y de las nuevas tecnologías el pasado 27 de marzo se organizó en la sede de Foment del Treball el primero de una serie de 4 desayunos, en los que KPMG Abogados analizó los temas fiscales relacionados con la Innovación Empresarial, fruto de su larga experiencia en este ámbito.

El desayuno al que acudieron 20 socios significativos de Foment fue presentado por Montserrat Trapé, socia responsable de KPMG Abogados en Cataluña,

interviniendo también Jean Luc Lardy, Senior Manager en el área de Impuesto sobre Sociedades, especialista en I+D+i de la oficina de Barcelona. En el mismo se habló concretamente de la evolución de la seguridad jurídica de la deducción por I+D+i y se hizo un repaso de las herramientas existen a día de hoy para aplicar con la máxima seguridad esta deducción una de las pocas que queda en el IS. En este sentido se hizo un repaso desde la autoliquidación hasta el Informe Motivado pasando por las conocidas consultas vinculantes, y los más desconocidos y poco utilizados acuerdos previos de valoración para I+D con la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

# Primeros pasos en la implementación del proyecto BEPS. Luces, cámara... ¡acción!

El pasado lunes 23 de Marzo se celebró el X Foro de Precios de Transferencia organizado por KPMG y APD con el título "Primeros pasos en la implementación del proyecto BEPS. Luces, cámara... ¡acción!". Al foro asistieron más de 400 profesionales del mundo empresarial entre los que había fundamentalmente representantes de empresas, profesionales de despachos y miembros de la Administración Tributaria.

Vicente Durán, socio responsable del área Fiscal de KPMG Abogados, aprovechando la X edición de este Foro, abrió la sesión haciendo una retrospectiva de lo que estos diez años han supuesto en el mundo de la fiscalidad internacional y los precios de transferencia, haciendo un breve repaso de los temas más relevantes que centraron la discusión en los Foros de años anteriores.

Entre los ponentes se contó con Peter Steeds, socio de KPMG en Reino Unido, quien durante los últimos 30 años ha desempeñado puestos muy relevantes en la OCDE en representación de las Autoridades fiscales de ese país (HMRC). Peter habló del presente y futuro del proyecto BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*) que está definiendo una nueva era en materia de fiscalidad internacional.

Se contó también con la presencia de Néstor Carmona, Jefe de la Oficina Nacional de Fiscalidad Internacional (ONFI), quien analizó la influencia del proyecto BEPS en la reforma fiscal española, aprovechando para hacer un repaso del borrador de Reglamento del Impuesto sobre Sociedades recientemente publicado.

Las ponencias se completaron con mesas redondas en las que los socios y directores del departamento de Precios de Transferencia y Fiscalidad Internacional debatieron con los invitados en relación con esta nueva era en materia fiscal internacional.

Por parte de KPMG, intervinieron Juan Ignacio Marrón, socio responsable de Precios de Transferencia y Fiscalidad Internacional, Montse Trapé, socia responsable del área de Precios de Transferencia de EMA, Carolina del Campo y Jose Antonio Tortosa, socios, y César Salagaray y Jose Díaz-Faes, directores del área de Precios de Transferencia y Fiscalidad Internacional; y Carlos Marín, socio responsable del área de M&A Tax.



## ¿Cuál es el nuevo régimen jurídico de los administradores?

El pasado 24 de marzo tuvo lugar en nuestra oficina de Madrid un desayuno-coloquio bajo el título *“Las nuevas obligaciones de la Ley de Sociedades de Capital en la regulación del régimen jurídico de los administradores”* al que asistieron más de 30 responsables de Recursos Humanos, Cumplimiento Normativo y Asesoría Jurídica de importantes empresas del panorama nacional.

El evento contó como ponentes con Luis Mingo Benedicto, socio de Legal Mercantil, Antonio Bartolomé, socio de Legal Laboral, y con Jaime Sol, socio responsable del departamento de People Services de KPMG Abogados.

El objetivo de esta sesión fue analizar, desde un enfoque práctico, las principales novedades a considerar para 2015 como consecuencia de la modificación de la Ley de Sociedades de Capital relativas al vínculo contractual que une a las sociedades mercantiles con sus administradores. Luis Mingo analizó el impacto de las

modificaciones introducidas en la Ley de Sociedades de Capital en las cláusulas estatutarias de remuneración, Antonio Bartolomé describió la problemática legal de la calificación de la relación de los consejeros delegados y Jaime Sol detalló los aspectos críticos del contenido del contrato a suscribir con los consejeros delegados, sus

implicaciones fiscales así como las recomendaciones de gobierno corporativo y proxy advisors.

Los asistentes tuvieron la oportunidad de compartir opiniones, inquietudes y experiencias con otros profesionales de la materia y de realizar las oportunas consultas a los ponentes de KPMG.



## KPMG Abogados explica las nuevas tendencias en movilidad internacional

El pasado 3 de marzo tuvo lugar en nuestra oficina de Madrid una sesión del Human Resources Think Tank, del área de People Services bajo el título *“Nuevas tendencias de movilidad internacional de RRHH en el actual*

*contexto económico”*, al que asistieron cerca de 20 representantes del sector de Recursos Humanos de importantes empresas del panorama nacional. El evento contó como ponentes con Igor Diego, senior manager, y

con Jaime Sol, socio responsable del departamento de Tributación, Compensación y Pensiones de KPMG Abogados, así como con Juan Molerés, Director de Recursos Humanos del Grupo Lactalis Iberia.



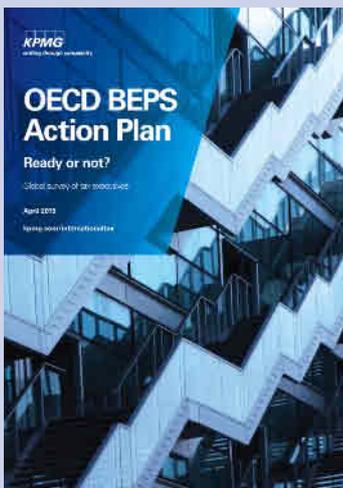
El objetivo de esta sesión fue analizar, desde un enfoque práctico, las últimas prácticas en materia de movilidad internacional y las cuestiones a tener en cuenta a la hora de diseñar y aplicar políticas en esta materia considerando la realidad económica actual, teniendo los asistentes la oportunidad de compartir opiniones, inquietudes y experiencias con otros profesionales de la materia y de realizar las oportunas consultas a los ponentes de la sesión.

## Publicaciones



### **Frontiers in Tax.**

En última la edición de Frontiers in Tax, se analizan los siguientes temas centrados en la región de Asia Pacífico: Novedades en relación con el plan de acción de la OCDE BEPS (erosión de la base imponible y traslado de beneficios): cuestiones clave para los servicios financieros. Países de Asia-Pacífico se suman a la tendencia global hacia la transparencia fiscal. En el ojo del huracán: reforma del IVA en China. Aprovechamiento al máximo de los incentivos fiscales de I+D



### **OCDE BEPS. Action Plan. Ready or not?**

Para los actuales responsables del área fiscal, nunca ha existido tanta incertidumbre en torno al futuro de la fiscalidad internacional. El proyecto global para abordar la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS, por sus siglas en inglés) está en pleno apogeo y el Plan de Acción de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) sobre BEPS avanza rápidamente.

Para conocer las opiniones de los responsables de empresas globales de todo el mundo, KPMG International ha realizado una encuesta sobre tres grandes áreas relativas a BEPS:

1. Concienciación e impacto: ¿En qué medida se conocen las implicaciones del Plan de Acción de la OCDE en las empresas (concretamente, la función fiscal, la alta dirección y el consejo de administración)? La labor de la OCDE y el debate más amplio sobre la transparencia fiscal, ¿están cambiando el modo en el que las empresas gobiernan sus asuntos fiscales y gestionan su riesgo fiscal?
2. Preocupaciones: ¿Qué aspectos del Plan de Acción de BEPS de la OCDE preocupan más a los directivos del área fiscal? ¿Creen que la labor de la OCDE dará lugar, en última instancia, a mejoras en la tributación de transacciones transfronterizas, o seguirán las empresas observando incoherencia e incertidumbre?
3. Acción: ¿Qué medidas están tomando las empresas para abordar los riesgos en cuanto a BEPS y posicionando sus funciones fiscales para tener éxito en los próximos años?



cutting through complexity™

# Los desafíos locales y globales exigen la capacidad de actuar ahora pensando en el futuro.

Los profesionales del área fiscal de KPMG en España responden a sus necesidades y trabajan para:

- Abordar las cuestiones y retos locales desde una óptica global
- Pensar más allá de la tributación, ofreciendo opiniones de negocio sólidamente fundamentadas
- Ayudarle a tomar decisiones hoy, que puedan añadir valor a largo plazo

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

## Contactos del área Fiscal

M<sup>a</sup> José Aguiló  
Gonzalo Álvarez Yuste  
Miguel Arias  
Anil Bharwani  
Juan José Blanco  
Cristina Cuadrado  
Francisco Carramolinós  
Carolina del Campo  
María Antonia del Río  
José Díaz-Faes  
Vicente Durán  
Alberto Estrelles  
Antonio Fernández Rabaneda  
Miguel Fernández  
José Luis Fernández-Picazo  
Itziar Galindo  
Fulgencio García  
Julio César García  
Celso García Granda  
Julián García-Chazarra  
Fernando Gómez  
Esteban Guitian  
Sami Hemzaoui  
Ricardo López  
Carlos Marín

Juan Ignacio Marrón  
José Matas  
Victor Mendoza  
Juan Manuel Moral  
Arturo Morando  
Javier Muñoz  
Pelayo Oraa  
David Pascual  
Natalia Pastor  
Ignacio Revuelta  
Juan Rincón  
Juan Rivero  
César Salagaray  
Javier Sánchez Gallardo  
Álvaro Silva  
Jaime Sol  
Carlos Stockfleth  
José Antonio Tortosa  
Pablo Ulecia  
**Madrid • Teléfono: 914 563 400**  
Marc Basomba  
Jesús Delgado  
Salvador Domingo  
Carlos García del Cerro  
Sergio González-Anta  
Carlos Heredia  
Jordi Hernández  
Elisenda Monforte  
Joaquín Torruella  
Montserrat Trapé  
Antonio Valdivia  
Maite Vilardebó

**Barcelona • Teléfono: 932 532 903**  
Cristina Cuadrado  
Elena Valladares  
**A Coruña • Teléfono: 981 218 241**  
Leopoldo Delgado  
**Alicante • Teléfono: 965 920 722**  
Luis Sánchez Alciturri  
Fernando Yániz  
**Bilbao • Teléfono: 944 797 312**  
Carlos García del Cerro  
**Girona • Teléfono: 972 220 120**  
Ignacio Pérez Coloma  
Nicolás Sierra  
**Las Palmas • Teléfono: 928 323 238**  
Manuel González Cerralbo  
Fernando Marcos  
Alexandra Sánchez  
**Málaga • Teléfono: 952 611 460**  
Matías Rodríguez Veny  
**Palma de Mallorca • Teléfono: 971 721 601**  
Luis Sánchez Alciturri  
**Pamplona • Teléfono: 948 171 408**  
Nicolás Sierra  
Cristina Jiménez Apalategui  
Francisco de la Puente  
**Sevilla • Teléfono: 954 934 646**  
Leopoldo Delgado  
**Valencia • Teléfono: 963 534 092**  
Cristina Cuadrado  
**Vigo • Teléfono: 986 228 505**

## Contactos del área Legal

M<sup>a</sup> José Aguiló  
Rafael Aguilar  
Antonio Bartolomé  
Pablo Bernal  
José Antonio Calleja  
Borja Carvajal  
Eva Castello  
Juan Carlos Castro  
Santiago Carrero  
Eduardo Cillanueva  
Miguel Cuenca  
Luis Fernández  
Francisco Fernández  
Jorge Ferrer  
Javier Hervás  
Marta Jiménez-Laiglesia  
Ricardo de Juanes

Borja Martínez Corral  
Luis Mingo  
Ramón Pallarés  
Augusto Piñel  
Beatriz Rua  
Miguel Sueiro  
Francisco Uría  
Fernando Vivar  
**Madrid • Teléfono: 914 563 400**  
Francisco Aranega  
Eneko Belausteguigoitia  
Alberto Burgueño  
Alain Casanovas  
Luis Gómez Angelats  
Cristina Puigdemívol  
Cristina Samaranch  
Silvia Sorribas  
**Barcelona • Teléfono: 932 532 903**  
Amaya Randez Alvero  
**Bilbao • Teléfono: 944 797 300**  
Alain Casanovas

**Girona • Teléfono: 972 220 120**  
José María Marrero  
**Las Palmas • Teléfono: 928 323 238**  
Fernando Marcos  
Juan Manuel Piñel  
**Málaga • Teléfono 952 611 460**  
Amaya Randez Alvero  
**Pamplona • Teléfono: 948 171 408**  
Nicolás Sierra  
Francisco Montes  
Carla Martínez de Ubago  
**Sevilla • Teléfono: 954 934 646**  
Pedro Albaracín  
Román Ceballos  
José Marí Olano  
**Valencia • Teléfono: 963 534 092**  
Alain Casanovas  
Tomás Valle Fernández  
**Vigo • Teléfono: 986 228 505**  
Ramón Pallarés  
**Zaragoza • Teléfono: 976 458 133**