



KNOW

Novedades Jurídicas y Fiscales

Boletín de actualización

Nº 79 – Junio 2019





Índice

Enfoque fiscal

Acerca de las sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de febrero de 2019 (“casos daneses”) y la necesaria convergencia de normas anti-abuso internacionales	4
---	---

Enfoque legal

El web <i>scraping</i> y la protección de datos	6
---	---

Novedades legislativas

Ámbito fiscal	10
Ámbito legal	12

Jurisprudencia

Ámbito fiscal	20
Ámbito legal	29

Doctrina administrativa

Ámbito fiscal	40
Ámbito legal	48

Noticias KPMG Abogados

Abreviaturas	53
--------------	----

Enfoque fiscal

Acerca de las sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de febrero de 2019 (“casos daneses”) y la necesaria convergencia de normas anti-abuso internacionales



Ricardo López Rubio
Director
TAX M&A
KPMG Abogados, S.L.P.

En febrero de este año, dos relevantes sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (“TJUE”) en relación a la aplicación de la Directiva Matriz-Filial (“DMF”) y Directiva de Intereses y Cánones (“DIC”) han puesto de manifiesto unos criterios interpretativos a tener en cuenta en la aplicación de las exenciones previstas en nuestra normativa doméstica; y pueden alterar la interpretación de la frontera existente entre la planificación fiscal legítima y las situaciones calificadas como montajes abusivos o artificiales (1).

En síntesis, un tribunal de apelación de Dinamarca planteó diversas cuestiones prejudiciales al TJUE en relación a la procedencia de la aplicación de una exención doméstica danesa (con origen en la DMF y en la DIC), en los pagos de dividendos e intereses por parte de sociedades danesas a sociedades intermedias residentes en la UE que estaban a su vez participadas por otras entidades no residentes en la UE. Las sociedades danesas pagadoras de los correspondientes dividendos o intereses estimaron que dichos pagos no estaban sujetos a retención por la aplicación de los presupuestos de hecho de las propias directivas en el caso juzgado. Por el contrario, las autoridades fiscales danesas consideraron que los referidos pagos no podían beneficiarse de la exención doméstica danesa al incurrir en una situación de abuso prevista en las propias normas de las Directivas.

Ambas sentencias remiten a los órganos jurisdiccionales daneses en relación a la apreciación final sobre la situación constitutiva de abuso, si bien -y aquí es donde reside su novedad- proporcionan unas consideraciones

relevantes y novedosas en relación a la existencia de indicios adicionales, objetivos y subjetivos, que permitan evaluar una situación de abuso en la aplicación de una norma comunitaria.

Resulta inevitable intentar prever el impacto que dichas sentencias pueden tener sobre la interpretación de las normas domésticas previstas en el Impuesto sobre la Renta de No Residentes, y aunque no es objeto del presente artículo, sin duda las sentencias que aquí comentamos brevemente pueden plantear dudas interpretativas, especialmente considerando los muy diferentes antecedentes de la exención doméstica de dividendos e intereses en relación a los casos juzgados y su interrelación con las normas anti-abuso generales previstas en la LGT.

Pero también creemos que dichas sentencias deben de plantear un necesario debate sobre la necesidad de una convergencia de las múltiples normas anti-abuso que, al albur de la crisis económica de la década pasada, se han concretado en el contexto tributario internacional en la ejecución de BEPS a través del Convenio Multilateral (como, en el caso que nos ocupa, las condiciones que permiten la legítima aplicación de un Convenio de Doble Imposición o “*Clausulas de propósito especial*”), las directivas comunitarias anti-abuso (e.g. ATAD o ATAD2) o los cada vez más estrictos requisitos de información (e.g. FATCA, CRS o la más reciente Directiva sobre Intermediarios: DAC6).

(1) STJUE de 26 de febrero de 2019, asuntos acumulados C-115/16, C-118/16, C-119/16 y C-299/16, N Luxembourg 1, X Denmark A/S, C Danmark I, Z Denmark ApS v. Skatteministeriet, sobre el potencial abuso del régimen de la Directiva 2003/49; y, STJUE de 26 de febrero de 2019, asuntos C-116/16 y C-117/16, T Danmark e Y Denmark Aps, sobre el potencial abuso del régimen de la Directiva 2003/123, Matriz-Filial.

Así, una interpretación conforme a los indicios de las sentencias (los cuales, como hemos comentado, pueden ser subjetivos), que sólo considerase los efectos fiscales derivados de dichas entidades *holding*, sin valorar individualmente los sustanciales motivos de diferente índole que pueden justificar su existencia, pudiera afectar a la legitimidad de una variedad de entidades *holdings* intermedias. Y esta posición podría asimismo no resultar plenamente consistente con, por ejemplo, los criterios de los casos en los que la propia OCDE ha reconocido que la existencia de una entidad *holding* estaría justificada para fondos no regulados, también conocidas como "*Non-CIVs*" y que incluyen entre otros a "*Private Equity*", "*Hedge Funds*" o fondos especializados en infraestructuras (i.e. la versión 2017 a los Comentarios del Modelo de Convenio precisamente incorpora uno de los desarrollos BEPS más relevantes como es el de la "*cláusula de propósito especial*" en relación a la legítima aplicación de un Convenio para Evitar la Doble Imposición a través de una serie de ejemplos).

El debate sobre los límites interpretativos de cláusulas anti-abuso no es novedoso en la doctrina tributaria internacional y doméstica. No obstante, el debate que quisiéramos poner de manifiesto es que la proliferación de normas anti-abuso internacionales sin una coordinación en su aplicación práctica afecta a la seguridad jurídica de las inversiones. Debe de existir un equilibrio y unas normas razonablemente predecibles.

El contexto internacional existente en la actualidad comparte muchas notas con la situación que alentó el desarrollo de las iniciativas tributarias internacionales anteriormente comentadas. No obstante, hoy en día, existen otros factores como el cada vez mayor proteccionismo y unilateralismo por parte de los diferentes bloques económicos, que tienen una mayor trascendencia. El riesgo que se corre es que la fiscalidad acabe siendo un rehén de las posiciones de ambos bloques.

Enfoque legal

El web scraping y la protección de datos



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

El uso de herramientas informáticas (conocidas como “arañas web” o “*crawlers*”) para rastrear Internet de forma automática en busca de información de todo tipo con el propósito de copiarla e incorporarla a una nueva base de datos (“*web scraping*”) plantea desafíos jurídicos de muy diferente índole: en materia de propiedad intelectual, de competencia desleal o de protección de datos, entre otros.

Dejando de lado usos menos ortodoxos ⁽¹⁾, cuando el objetivo sea captar datos no personales (por ejemplo, a fin de generar una base de datos que nos permita comparar precios), la privacidad quedará en un segundo plano, pero cuando suceda lo contrario y de lo que se trate sea de recabar datos personales (por ejemplo en el marco de proyectos de *sentiment analytics* ⁽²⁾), se convertirá en el elemento clave a tener en cuenta a la hora de emprender el proyecto.

Desde el punto de vista de la protección de datos, la cuestión mollar es si el tratamiento de datos personales recabados de este modo es lícito; es decir, si cumpliría los principios y requisitos, *inter alia*, de legitimidad,

información al interesado o consentimiento, en su caso, recogidos en el Reglamento General de Protección de Datos ⁽³⁾ (“**RGPD**”) y/o en la normativa local de aplicación en España (principalmente, la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal y Garantía de los Derechos Digitales).

A este respecto, la primera consideración que merece la pena realizar es que el hecho de que un dato personal sea público (es decir, en el caso que nos ocupa, sea accesible a través del Internet conocido e indexable) tiene escasa (si no nula) relevancia, a los efectos de determinar si su tratamiento es legítimo o no. Para llevar a cabo cualquier tratamiento de datos personales sin excepción (incluso de datos obtenidos de fuentes accesibles al público ⁽⁴⁾ o fuentes públicas en general) será necesario incardinarlo en, al menos, una de las bases legitimadoras consagradas en el art. 6 RGPD ⁽⁵⁾. Es decir, no se debe confundir “publicidad” del dato con “habilitación” para su tratamiento ⁽⁶⁾.

(1) Por ejemplo, para rastrear información bajo el Internet indexable o conocido (i.e. en la parte de Internet formada por la *Deep Web*, la *Dark Web* o en *Darknets*) con el fin de detectar actividades fraudulentas (una derivada del llamado “*hacking ético*”, que tiene como propósito detectar vulnerabilidades de los sistemas de seguridad de la información de entidades financieras, compañías de telecomunicaciones, etc.). El acceso a información protegida y la transgresión de las medidas de seguridad establecidas para su protección (incluso en este supuesto del *hacking ético*) no tienen encaje en el concepto de tratamiento lícito, leal y transparente a que se refiere el art. 5.1 a) RGPD. Esto supone que el acceso y tratamiento de datos personales obtenidos de la *Deep Web* vulnerando esos controles será considerado radicalmente ilícito, salvo en supuestos extremos, bajo supervisión y a petición de una autoridad pública (autorizada por la ley para llevar a cabo este tipo de tratamiento) o judicial. Por este motivo, centramos el objeto del presente análisis en el acceso y tratamiento de información personal disponible en la *Surface Web* (el Internet indexable y conocido).

(2) *Sentiment Analytics* es el proceso por el que es posible determinar un estado de opinión mediante el análisis de datos extraídos de diferentes fuentes. A menudo, se hace sobre datos que se recaban de Internet (e. g. de redes sociales) y, en ocasiones, sobre individuos concretos a efectos de *risk scoring*, entre otros fines.

(3) Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de abril de 2016, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos y por el que se deroga la Directiva 95/46/CE.

(4) Las fuentes accesibles al público estaban tasadas bajo la normativa de protección de datos anterior (desplazada por el RGPD) y se referían a: a) el censo promocional; b) las guías de servicios de comunicaciones electrónicas, c) las listas de personas pertenecientes a grupos de profesionales que contuvieran únicamente los datos de nombre, título, profesión, actividad, grado académico, dirección profesional e indicación de su pertenencia al grupo, d) los diarios y boletines oficiales y e) los medios de comunicación social (art. 7 del Real Decreto 1720/2007, de 21 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de protección de datos de carácter personal).

Teniendo en cuenta lo anterior, a la hora de determinar la base o bases legitimadoras en las que pudiera ampararse el tratamiento de datos que se produce cuando se aplican técnicas de *web scraping*, nuestra capacidad de elección será limitada y se circunscribirá, a nuestro juicio, a: (a) si estamos ante un tratamiento necesario para el cumplimiento de una misión de interés público o (b) si cabe argumentar la existencia de un interés legítimo por parte del responsable del tratamiento o de un tercero. A nuestros ojos, el resto de bases legitimadoras del tratamiento, bien no serían de aplicación, bien no serían opciones viables en la práctica (como sucedería si tratásemos de ampararnos en el consentimiento de los interesados).

Antes de profundizar en el análisis de la primera de ambas opciones, realizaremos dos consideraciones previas:

La primera es que, cuando la finalidad principal del tratamiento sea comercial (es decir, obtener un rendimiento económico a cambio del resultado del rastreo), estaremos normalmente ante un tratamiento incompatible con el cumplimiento de una misión de interés público (léase la que, por ejemplo, llevaría a cabo una asociación pro-vida o una asociación que defienda los derechos de los consumidores). Decimos normalmente, ya que es posible tener afán comercial y cumplir una misión de interés público en ciertos supuestos: por ejemplo, cuando se actúa en el marco de una concesión pública (aunque, en la práctica, las obligaciones derivadas de un contrato de concesión pública difícilmente desembocarán en la necesidad de emplear técnicas de *web scraping*).

La segunda es que la Agencia Española de Protección de Datos ha sido, históricamente, especialmente beligerante a la hora de perseguir a quienes recaban y tratan datos personales de fuentes de acceso público sin haber informado previamente/ contar con el consentimiento de los interesados.

Sentadas estas bases, conviene recordar que, para que un tratamiento sea “necesario” para dar cumplimiento a una misión de interés público debe, en primer lugar,

tratarse de una misión de interés público establecida por ley (Considerando 45 del RGPD).

Esto implica que, sólo en los supuestos en que una autoridad u organismo público tuviera encomendada la vigilancia de la red (o existiese una habilitación legal para el sector privado al efecto) y sólo cuando dicha autoridad u organismo público, en el ejercicio de esa función pública establecida por la ley, contratase a un prestador de servicios para llevar a cabo ese tipo de control, podríamos valorar si cabría amparar estos tratamientos de datos personales en esta base legitimadora.

Por otra parte, si considerar este tipo de tratamientos como “necesarios” para el cumplimiento de una misión de interés público quebraría, *prima facie*, el principio de legalidad, un tanto de lo mismo sucedería si se pretendiera su amparo en el interés legítimo del responsable o, incluso, de un potencial cliente al que posteriormente se le ofreciera acceso a esa información.

Sin olvidarnos de lo dispuesto en el Considerando 50 (7), que se nos antoja un límite difícil de soslayar en este caso, que establece que para que un tratamiento (cualquiera que sea) pueda fundamentarse en el interés legítimo del responsable del tratamiento o en el de un tercero (por ejemplo, en un escenario de posterior cesión de los datos a ese tercero), es preciso que dicho interés legítimo prevalezca sobre los derechos y libertades del interesado.

De este modo, tanto si estamos ante un tratamiento de datos que responde al ejercicio de un derecho fundamental (esto sucede por ejemplo, en los casos en que la tensión se produce entre el derecho a la protección de datos y el derecho a la tutela judicial efectiva o el derecho de información) como si, de no ser éste el caso, el beneficio (potencial) que pudiera derivarse del tratamiento supera la transgresión de la privacidad de los interesados y resulta una medida proporcionada, será un ejercicio que habremos de realizar casa por casa.

(5) Que exista: a) consentimiento del interesado; b) una relación contractual o precontractual con el interesado; c) la necesidad de llevar a cabo el tratamiento para el cumplimiento de una obligación legal; d) la necesidad de llevar a cabo el tratamiento para proteger los intereses vitales del interesado o de otra persona física; e) la necesidad de llevar a cabo el tratamiento para el cumplimiento de una misión realizada en interés público o en el ejercicio de poderes públicos conferidos al responsable del tratamiento; o f) la necesidad de llevar a cabo el tratamiento para la satisfacción de intereses legítimos del responsable del tratamiento o de un tercero, siempre que no prevalezcan sobre ellos los derechos y libertades fundamentales del interesado.

(6) Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 7ª, Sentencia de 8 de junio de 2015, Rec. 1651/2013 [LA LEY 89597/2015].

Excepcionalmente, en relación con especiales categorías de datos, y sólo cuando se hubieran hecho “manifiestamente públicos”, es decir, si el interesado hubiese llevado a cabo actos dirigidos expresamente a darlos a conocer al público en general, será posible rebajar las especiales condiciones de legitimidad aplicables al tratamiento de este tipo de datos más sensibles para colocarlos al mismo nivel que los datos personales ordinarios (Vid. art. 9.2 e) del RGPD), pero como para cualquier otro tipo de dato personal, seguirá siendo preciso que el tratamiento encuentre amparo en alguna de las bases legitimadoras mencionadas.

(7) El Considerando 50 del RGPD señala que: “El tratamiento de datos personales con fines distintos de aquellos para los que hayan sido recogidos inicialmente solo debe permitirse cuando sea compatible con los fines de su recogida inicial”, lo que se nos antoja un nuevo límite difícil de soslayar.

A primera vista, y si atendemos a las finalidades más habituales para las que se emplean técnicas de *web scraping*, no parece que su uso responda al ejercicio de ningún derecho fundamental, por lo que habrán de valorarse otros elementos, tales como si los interesados pueden tener una expectativa razonable de que el tratamiento se produzca o si los beneficios para la sociedad o, al menos para un grupo de interesados en su conjunto, superan los perjuicios derivados de tal injerencia en sus derechos fundamentales.

Lo que parece claro es que, aunque este análisis deba realizarse como decimos caso por caso, este tipo de tratamientos no va a encontrar fácil acomodo en ninguna base legitimadora incluida en el art. 6 RGPD. Inclusive si estuviéramos en una situación excepcional en la que prevaleciera el interés legítimo del responsable del tratamiento (o de un tercero), todo indica que el cumplimiento del resto de obligaciones y principios en materia de protección de datos (por ejemplo, en relación con el deber de informar) podría llegar a suponer un obstáculo insalvable a estos efectos.

En definitiva, los supuestos en los que estaremos ante tratamientos de datos personales viables desde el punto de vista del cumplimiento de la normas de protección de datos serán muy limitados, sin perjuicio de los retos que se plantean en otros ámbitos del Derecho y que mencionábamos al principio ⁽⁸⁾.

(8) Vid. Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de octubre, nº 572/2012, de RyanAir vs Atrápalo.



Novedades legislativas

Ámbito fiscal

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 23 de mayo de 2019 (BOE 06/06/2019), de la Dirección del Servicio de Planificación y Relaciones Institucionales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se publica el Convenio con la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal, para el intercambio de información estadística.

RESOLUCIÓN de 3 de junio de 2019 (BOE 14/06/2019), de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se acuerda la suspensión de la Resolución de 5 de abril de 2019, por la que se establece el procedimiento para la aplicación de la exención en el pago de aranceles registrales, en virtud de la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización.

RESOLUCIÓN de 13 de junio de 2019 (BOE 19/06/2019), del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica el plazo de ingreso en periodo voluntario de los recibos del Impuesto sobre Actividades Económicas del ejercicio 2019 relativos a las cuotas nacionales y provinciales y se establece el lugar de pago de dichas cuotas.

Esta Resolución, modifica el plazo de ingreso en periodo voluntario de los recibos del Impuesto sobre Actividades Económicas correspondientes al ejercicio 2019 relativos a las cuotas nacionales y provinciales, quedando fijado desde el 16 de septiembre hasta el 20 de noviembre de 2019, ambos inclusive.

Asimismo establece que, para estas cuotas nacionales y provinciales, su pago se realice, con el documento de ingreso que el contribuyente reciba, a través de las Entidades de crédito colaboradoras en la recaudación. En caso de extravío del mismo o en caso de no haberse recibido, se deberá realizar el ingreso con un duplicado que se recogerá en la Delegación o Administraciones de la AEAT correspondientes a la provincia del domicilio fiscal del contribuyente, para el caso de cuotas de clase nacional, o correspondientes a la provincia del domicilio donde se realice la actividad, para el caso de cuotas de clase provincial.

Otros

LISTA de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales (DOUE 21/06/2019) (2019/C 210/05)

El 21 de junio de 2019 se ha publicado en el DOUE los anexos que sustituyen los anexos I y II de las Conclusiones del Consejo de 12 de marzo de 2019 sobre la lista revisada de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales.

Ámbito fiscal (cont.)

Otros

La lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales fue modificada por última vez a mediados de mayo de 2019 con la retirada de la lista de Aruba, Barbados y Bermuda.

Desde entonces Dominica ha informado al Grupo «Código de Conducta» que (i) el 30 de abril de 2019 firmó el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes, (ii) que el 1 de mayo de 2019 llevó a término sus actuaciones internas y, (iii) que el 9 de mayo presentó su lista de socios previstos para el intercambio a efectos del Estándar Común de Comunicación de Información, donde todos los Estados miembros de la UE aparecen como socios previstos para el intercambio.

A estos efectos, Dominica intercambiará información como jurisdicción no recíproca y empezará a hacerlo en diciembre de 2019. En la reunión del Grupo «Código de Conducta» del 20 de mayo de 2019 se examinó esta evolución y se llegó a la conclusión de que Dominica había cumplido los compromisos adquiridos y, por lo tanto, podía suprimirse del anexo I (retirada de la lista).

En suma, tras estas últimas modificaciones quedan 11 países – antes de esta última revisión 12- en la lista de países y territorios no cooperadores: Samoa Americana, Belice, Fiyi, Guam, Islas Marshall, Omán, Samoa, Trinidad y Tobago, Emiratos Árabes Unidos, Islas Vírgenes de los Estados Unidos y Vanuatu.

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social

Órdenes Ministeriales

Banca, Seguros y Mercados de Valores

Reglamentos de la UE

Reglamentos delegados de la UE

ORDEN TMS/667/2019, de 5 de junio (BOE 19/06/2019), por la que se crea el Observatorio para la lucha contra el fraude a la Seguridad Social.

REGLAMENTO (UE) 2019/876 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de mayo de 2019 (DOUE 07/06/2019), por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 575/2013 en lo que se refiere a la ratio de apalancamiento, la ratio de financiación estable neta, los requisitos de fondos propios y pasivos admisibles, el riesgo de crédito de contraparte, el riesgo de mercado, las exposiciones a entidades de contrapartida central, las exposiciones a organismos de inversión colectiva, las grandes exposiciones y los requisitos de presentación y divulgación de información, y el Reglamento (UE) n.º 648/2012 (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO (UE) 2019/877 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de mayo de 2019 (DOUE 07/06/2019), por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 806/2014 en lo que se refiere a la capacidad de absorción de pérdidas y de recapitalización para las entidades de crédito y las empresas de inversión (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2019/981 de la Comisión, de 8 de marzo de 2019 (DOUE 17/06/2019), por el que se modifica el Reglamento Delegado (UE) 2015/35 por el que se completa la Directiva 2009/138/CE del Parlamento Europeo y del Consejo sobre el acceso a la actividad de seguro y de reaseguro y su ejercicio (Solvencia II) (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2019/1000 de la Comisión, de 14 de marzo de 2019 (20/06/2019), por el que se modifica el Reglamento Delegado (UE) 2017/1799 en lo que respecta a la exención del Banco Popular de China de los requisitos de transparencia pre-negociación y post-negociación establecidos en el Reglamento (UE) n.º 600/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2019/1011 de la Comisión, de 13 de diciembre de 2018 (DOUE 21/06/2019), por el que se modifica el Reglamento Delegado (UE) 2017/565 en lo que respecta a determinadas condiciones de registro para promover la utilización de los mercados de pymes en expansión a efectos de la Directiva 2014/65/UE del Parlamento Europeo y del Consejo (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2019/979 de la Comisión, de 14 de marzo de 2019 (DOUE 21/06/2019), por el que se completa el Reglamento (UE) 2017/1129 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación sobre la información financiera fundamental en la nota de síntesis de un folleto, la publicación y clasificación de los folletos, la publicidad de los valores, los suplementos de un folleto y el portal de notificación, y se derogan el Reglamento Delegado (UE) n.º 382/2014 de la Comisión y el Reglamento Delegado (UE) 2016/301 de la Comisión (Texto pertinente a efectos del EEE).

Ámbito legal (cont.)

Reglamentos delegados de la UE

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2019/980 de la Comisión, de 14 de marzo de 2019 (DOUE 21/06/2019), por el que se completa el Reglamento (UE) 2017/1129 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al formato, el contenido, el examen y la aprobación del folleto que debe publicarse en caso de oferta pública o admisión a cotización de valores en un mercado regulado y por el que se deroga el Reglamento (CE) nº 809/2004 de la Comisión (Texto pertinente a efectos del EEE).

Reglamentos de ejecución de la UE

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2019/936 de la Comisión, de 6 de junio de 2019 (DOUE 07/06/2019), que modifica los Reglamentos de Ejecución (UE) n.º 808/2014, (UE) n.º 809/2014 y (UE) n.º 908/2014 en lo relativo a los instrumentos financieros previstos en virtud de los programas de desarrollo rural.

Directivas de la UE

DIRECTIVA (UE) 2019/878 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de mayo de 2019 (DOUE 07/06/2019), por la que se modifica la Directiva 2013/36/UE en lo que respecta a los entes exentos, las sociedades financieras de cartera, las sociedades financieras mixtas de cartera, las remuneraciones, las medidas y las facultades de supervisión y las medidas de conservación del capital (Texto pertinente a efectos del EEE).

DIRECTIVA (UE) 2019/879 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de mayo de 2019 (DOUE 07/06/2019), por la que se modifica la Directiva 2014/59/UE en relación con la capacidad de absorción de pérdidas y de recapitalización de las entidades de crédito y empresas de servicios de inversión, así como la Directiva 98/26/CE.

DIRECTIVA (UE) 2019/1023 del Parlamento Europeo y del Consejo de 20 de junio de 2019 (DOUE 26/06/2019), sobre marcos de reestructuración preventiva, exoneración de deudas e inhabilitaciones, y sobre medidas para aumentar la eficiencia de los procedimientos de reestructuración, insolvencia y exoneración de deudas, y por la que se modifica la Directiva (UE) 2017/1132 (Directiva sobre reestructuración e insolvencia) (Texto pertinente a efectos del EEE).

Decisiones de la UE

DECISIÓN (UE) 2019/1006 del Banco Central Europeo, de 7 de junio de 2019 (DOUE 20/06/2019), por la que se modifica la Decisión BCE/2011/20 por la que se establecen normas y procedimientos detallados para la aplicación de los criterios de acceso de los depositarios centrales de valores a los servicios de TARGET2-Securities.

Orientaciones de la UE

ORIENTACIÓN (UE) 2019/1007 del Banco Central Europeo, de 7 de junio de 2019 (DOUE 20/06/2019), por la que se modifica la Orientación BCE/2012/13 sobre TARGET2-Securities (BCE/2019/16).

Ámbito legal (cont.)

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 6 de junio de 2019 (BOE 20/06/2019), de la Subsecretaría, por la que se publica la reseña del Convenio entre el Ministerio de Justicia, el Ministerio de Economía y Empresa, el Banco de España, la Comisión Nacional del Mercado de Valores y el FROB.

RESOLUCIÓN de 27 de junio de 2019, (BOE 29/06/2019) de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, sobre medidas de intervención de producto relativas a opciones binarias y contratos financieros por diferencias.

Protección de datos

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 8 de abril de 2019 (10/06/2019), de la Agencia Española de Protección de Datos, por la que se publica el Convenio con el Centro para el Desarrollo Tecnológico Industrial, E.P.E.

Derecho digital e Innovación

Reglamentos de la UE

REGLAMENTO (UE) 2019/881 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de abril de 2019 (DOUE 07/06/2019), relativo a ENISA (Agencia de la Unión Europea para la Ciberseguridad) y a la certificación de la ciberseguridad de las tecnologías de la información y la comunicación y por el que se deroga el Reglamento (UE) n° 526/2013 («Reglamento sobre la Ciberseguridad») (Texto pertinente a efectos del EEE).

Civil

Instrucciones

INSTRUCCIÓN de 13 de junio de 2019 (BOE 14/06/2019), de la Dirección General de los Registros y del Notariado, sobre el depósito de condiciones generales de la contratación, y el reflejo del mismo en las escrituras de préstamo y en el Registro de la Propiedad, desde la entrada en vigor de la Ley 5/2019, de 15 de marzo, reguladora de los contratos de crédito inmobiliario.

INSTRUCCIÓN de 14 de junio de 2019 (BOE 15/06/2019), de la Dirección General de los Registros y del Notariado, sobre el uso de las plataformas informáticas de las entidades financieras y gestorías, para la tramitación de la información previa a las escrituras de préstamo hipotecario, en los días siguientes a la entrada en vigor de la Ley 5/2019, de 15 de marzo, reguladora de los contratos de crédito inmobiliario.

INSTRUCCIÓN de 14 de junio de 2019 (BOE 15/06/2019), de la Dirección General de los Registros y del Notariado, sobre la firma de operaciones cuya comercialización, oferta y entrega al consumidor de la información se han desarrollado bajo la vigencia de la normativa anterior, formalizándose el préstamo tras la entrada en vigor de la Ley 5/2019, de 15 de marzo, reguladora de los contratos de crédito inmobiliario.

La DGRN ha publicado tres Instrucciones relacionadas con una serie de dudas interpretativas relativas a la aplicación de lo dispuesto en la Ley 5/2019, de 15 de marzo, reguladora de los contratos de crédito inmobiliario (en adelante la Ley) cuya entrada en vigor se produjo el pasado 16 de junio de 2019.

Ámbito legal (cont.)

Instrucciones

En la primera Instrucción se plantea la necesidad, o no, de que en cualquier escritura pública de préstamo hipotecario, así como en su inscripción registral, se controle y haga constar que se ha producido el previo depósito de las condiciones generales de la contratación empleadas en la misma. A este respecto, la DGRN determina que resulta claro de lo dispuesto en la Ley que todas las entidades tienen la obligación clara, concreta y terminante, de depositar los formularios de los préstamos y créditos hipotecarios antes de empezar su comercialización. Así el notario deberá controlar al autorizar la escritura de préstamo hipotecario, y el registrador de la propiedad al inscribirla, el mero hecho de que efectivamente la entidad financiera haya procedido previamente a practicar dicho depósito. En cuanto a la forma o contenido que debe tener ese depósito, la DGRN determina que **la entidad financiera podrá optar entre: (i) depositar cada uno de los modelos íntegros de contrato que emplea en sus operaciones, incluyendo en ellos las distintas alternativas que para cada una de las cláusulas se puedan emplear; o (ii) depositar formularios de cláusulas ordenados por materias o por cualquier otro criterio.** También establece que si bien en el contrato de préstamo debe hacerse constar que las condiciones generales han sido objeto de depósito, y comprobarse por el notario y el registrador que dicho depósito se ha practicado, ello no impide que en la configuración del contrato se hayan acordado modificaciones respecto de esas condiciones generales, lo que es una exigencia de la flexibilidad que la contratación y el tráfico inmobiliario deben tener para adecuarse a las necesidades de las partes en cada caso particular.

Respecto a la Instrucción sobre el uso de las plataformas informáticas que van a relacionar a las partes con los notarios y que garantizarán el cumplimiento de las exigencias legales, se está planteando el problema de las operaciones que se estén tramitando por entidades que no disponen aún de la correspondiente plataforma con todos sus requisitos, por no haber tenido tiempo de completar su desarrollo antes del día 16 de junio de 2019 (fecha de entrada en vigor de la Ley). La DGRN **autoriza hasta el día 31 de julio de 2019 -como período transitorio-, la firma de operaciones sin hacer uso de las plataformas informáticas** previstas en la Ley, empleando otros medios alternativos, como la entrega de la documentación en papel, su remisión por correo, o incluso por medios informáticos que reúnan las debidas medidas de seguridad. Todo ello sin merma de los restantes principios establecidos en la Ley.

Por último, en la Instrucción sobre la firma de operaciones bajo la normativa anterior, se plantea cuál debe ser el tratamiento que han de recibir las operaciones cuya información precontractual se haya entregado al prestatario antes del 16 de junio de 2019 (las anteriores FIPER y FIPRE), otorgándose la escritura con posterioridad a dicha fecha, en particular en relación con el acta de información precontractual y las restantes obligaciones informativas. La DGRN afirma que **aunque se haya entregado la oferta vinculante antes de dicha fecha, resulta imprescindible la formalización del acta previa de transparencia material que debe realizar el notario**, y por lo tanto el registrador no inscribirá ninguna escritura que se refiera a los préstamos recogidos en esta Ley en la que no conste la reseña del acta de transparencia. En los días posteriores tras la entrada en vigor de la Ley, para el acta previa y la subsiguiente formalización de los préstamos hipotecarios, la DGRN afirma que también podrá emplearse la Ficha de Información Personalizada (FIPER) junto con la oferta vinculante que se entregó en su momento, con tal que resulte acreditada la fecha de la entrega de esa documentación y su contenido, aunque no se hubiera aún podido realizar su remisión por la vía telemática legalmente prevista.

Ámbito legal (cont.)

Penal

Directivas de la UE

DIRECTIVA (UE) 2019/884 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de abril de 2019 (DOUE 07/06/2019), por la que se modifica la Decisión Marco 2009/315/JAI del Consejo en lo que respecta al intercambio de información sobre nacionales de terceros países y al Sistema Europeo de Información de Antecedentes Penales (ECRIS) y por la que se sustituye la Decisión 2009/316/JAI del Consejo.

Administrativo

Reglamentos de la UE

REGLAMENTO (UE) 2019/941 del Parlamento Europeo y del Consejo de 5 de junio de 2019 (DOUE 14/06/2019), sobre la preparación frente a los riesgos en el sector de la electricidad y por el que se deroga la Directiva 2005/89/CE (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO (UE) 2019/942 del Parlamento Europeo y del Consejo de 5 de junio de 2019 (DOUE 14/06/2019), por el que se crea la Agencia de la Unión Europea para la Cooperación de los Reguladores de la Energía (versión refundida) (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO (UE) 2019/943 del Parlamento Europeo y del Consejo de 5 de junio de 2019 (DOUE 14/06/2019), relativo al mercado interior de la electricidad (versión refundida) (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO (UE) 2019/1020 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de junio de 2019 (DOUE 25/06/2019), relativo a la vigilancia del mercado y la conformidad de los productos y por el que se modifican la Directiva 2004/42/CE y los Reglamentos (CE) n.º 765/2008 y (UE) n.º 305/2011 (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO (UE) 2019/1010 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 5 de junio de 2019 (DOUE 25/06/2019), relativo a la adaptación de las obligaciones de información en el ámbito de la legislación relativa al medio ambiente y por el que se modifican los Reglamentos (CE) n.º 166/2006 y (UE) n.º 995/2010 del Parlamento Europeo y del Consejo, las Directivas 2002/49/CE, 2004/35/CE, 2007/2/CE, 2009/147/CE y 2010/63/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, los Reglamentos (CE) n.º 338/97 y (CE) n.º 2173/2005 del Consejo, y la Directiva 86/278/CEE del Consejo (Texto pertinente a efectos del EEE).

Reglamentos delegados de la UE

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2019/897 de la Comisión de 12 de marzo de 2019 (DOUE 03/06/2019), por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 748/2012 incluyendo en el anexo I la verificación de la conformidad basada en el riesgo y la aplicación de los requisitos de protección medioambiental (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2019/945 de la Comisión, de 12 de marzo de 2019 (DOUE 11/06/2019), sobre los sistemas de aeronaves no tripuladas y los operadores de terceros países de sistemas de aeronaves no tripuladas.

Reglamentos de ejecución de la UE

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2019/947 de la Comisión, de 24 de mayo de 2019 (DOUE 11/06/2019), relativo a las normas y los procedimientos aplicables a la utilización de aeronaves no tripuladas (Texto pertinente a efectos del EEE).

Ámbito legal (cont.)

Directivas de la UE

DIRECTIVA (UE) 2019/882 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de abril de 2019 (DOUE 07/06/2019), sobre los requisitos de accesibilidad de los productos y servicios (Texto pertinente a efectos del EEE).

DIRECTIVA (UE) 2019/904 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 5 de junio de 2019 (DOUE 12/06/2019), relativa a la reducción del impacto de determinados productos de plástico en el medio ambiente (Texto pertinente a efectos del EEE).

DIRECTIVA (UE) 2019/944 del Parlamento Europeo y del Consejo de 5 de junio de 2019 (DOUE 14/06/2019), sobre normas comunes para el mercado interior de la electricidad y por la que se modifica la Directiva 2012/27/UE (versión refundida) (Texto pertinente a efectos del EEE).

DIRECTIVA (UE) 2019/1024 del Parlamento Europeo y del Consejo de 20 de junio de 2019 (DOUE 26/06/2019), relativa a los datos abiertos y la reutilización de la información del sector público (versión refundida).

Decisiones de la UE

DECISIÓN de Ejecución (UE) 2019/995 de la Comisión de 17 de junio de 2019 (DOUE 18/06/2019), por la que se modifica la Decisión de Ejecución (UE) 2016/2323 por la que se establece la lista europea de instalaciones de reciclado de buques con arreglo al Reglamento (UE) nº 1257/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo (Texto pertinente a efectos del EEE).

Reales Decretos

REAL DECRETO 390/2019, de 21 de junio, (BOE 22/06/2019) por el que se regula la concesión directa de subvenciones de la Agencia Española de Cooperación Internacional para el Desarrollo para actuaciones de cooperación internacional para el ejercicio presupuestario 2019.

REAL DECRETO 391/2019, de 21 de junio (BOE 25/06/2019), por el que se aprueba el Plan Técnico Nacional de la Televisión Digital Terrestre y se regulan determinados aspectos para la liberación del segundo dividendo digital.

REAL DECRETO 392/2019, de 21 de junio (BOE 25/06/2019), por el que se regula la concesión directa de subvenciones destinadas a compensar los costes derivados de la recepción o acceso a los servicios de comunicación audiovisual televisiva en las edificaciones afectadas por la liberación de la banda de frecuencias 694-790 Mhz (segundo dividendo digital).

Órdenes Ministeriales

ORDEN ICT/599/2019, de 26 de abril (BOE 05/06/2019), por la que se aprueban las nuevas tarifas aplicables por el Agente Gestor (CESCE) a las operaciones por cuenta del Estado de cobertura de los riesgos de la internacionalización de la economía española, realizadas conforme a la Ley 8/2014, de 22 de abril, sobre cobertura por cuenta del Estado de los riesgos derivados de la internacionalización de la economía española.

Ámbito legal (cont.)

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 30 de mayo de 2019 (BOE 05/06/2019), de la Subsecretaría, por la que se aprueba la Carta de servicios de la Dirección General de Ordenación del Juego para el periodo 2019-2022.

RESOLUCIÓN de 5 de junio de 2019 (BOE 10/06/2019), de la Dirección General de Política Energética y Minas, que modifica la de 25 de julio de 2006, por la que se regulan las condiciones de asignación y el procedimiento de aplicación de la interrumpibilidad en el sistema gasista.

RESOLUCIÓN de 28 de mayo de 2019 (BOE 11/06/2019), de SEPES Entidad Pública Empresarial de Suelo, por la que se deroga la Resolución de 17 de noviembre de 2011, por la que se crean y regulan la sede electrónica y el registro.

RESOLUCIÓN de 28 de mayo de 2019 (BOE 11/06/2019), de la Subsecretaría, por la que se publica el Convenio con SEPES Entidad Pública Empresarial de Suelo, para la incorporación de SEPES a la sede electrónica y al registro electrónico del Ministerio de Fomento.

RESOLUCIÓN de 6 de junio de 2019 (BOE 21/06/2019), de la Dirección General de Transporte Terrestre, por la que se determina la información de explotación que las empresas contratistas de los servicios públicos de transporte regular de viajeros por carretera de uso general de competencia estatal deben proporcionar.

Otros

TEXTO ENMENDADO del Reglamento relativo al transporte internacional de mercancías peligrosas por ferrocarril (RID 2019), Apéndice C del Convenio relativo a los Transportes Internacionales por Ferrocarril (COTIF), hecho en Berna el 9 de mayo de 1980, con las Enmiendas adoptadas por la Comisión de expertos para el transporte de mercancías peligrosas en su 55.ª sesión celebrada en Berna el 30 de mayo de 2018



Jurisprudencia

Ámbito fiscal

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Audiencia Nacional

PRINCIPIO DE CONFIANZA LEGÍTIMA

El criterio interpretativo del TEAC para revisar ejercicios en los que el contribuyente actuó conforme al criterio administrativo entonces vigente, no puede aplicarse retroactivamente debido al principio de confianza legítima.

Sentencia de la AN, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 17/04/2019. Rec. 866/2016

La cuestión debatida se centra en cómo debe interpretarse la reducción del rendimiento neto de las actividades económicas por mantenimiento o creación de empleo en el IRPF cuando el sujeto pasivo percibe sus rendimientos desde una comunidad en régimen de atribución de rentas y si los requisitos debían apreciarse y concurrir en el socio o en la comunidad.

Desde 2010 a 2013 la **Administración tributaria** interpretó que cuando los rendimientos procedían de una comunidad de bienes **era en la persona del socio donde debía acreditarse el concurso de los requisitos para poder disfrutar de la reducción**. Este criterio había sido bendecido por la DGT en tres consultas vinculantes, por un informe de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), y por los manuales del IRPF publicados por la AEAT durante varios ejercicios.

Posteriormente, en 2015 la AEAT inició contra el obligado tributario cuatro procedimientos de comprobación limitada por el IRPF de los ejercicios de 2010 a 2013, dirigidos a comprobar la reducción aplicada del rendimiento neto de las actividades económicas por mantenimiento o creación de empleo, y se dictaron sendas propuestas de liquidación en las que, siguiendo la **resolución del TEAC de 05/02/2015 (Rec. 3654/2013)** que supuso un cambio de criterio respecto al mantenimiento hasta entonces por la AEAT, se consideró que los **requisitos** para la aplicación de la deducción **debían concurrir en la entidad** y no en el socio.

Para el TS lo primordial es fijar cómo se proyecta hacia atrás el cambio interpretativo de la Administración que modifica su parecer y reputa errónea la que antes consideró que era la línea a seguir, pareciendo las circunstancias que concurren en el litigio el paradigma de la **transgresión del principio de confianza legítima**.

Resulta manifiestamente **contradictorio** que un sistema que descansa a espaldas del obligado tributario, **cuando el contribuyente haya seguido el dictado o pautas de la Administración tributaria, un posterior cambio de criterio** del aplicado, cualquiera que fuere el ámbito revisor en el que tuviera lugar, **no deje a salvo y respete lo hasta ese momento practicado por el administrado**, salvo que el nuevo resultara más favorable a los intereses económicos o patrimoniales del contribuyente. A juicio del TS resulta llamativa la única consecuencia "beneficiosa" o "favorable" que tanto el representante de la Administración como la tardía resolución expresa del TEAC reconocen al recurrente, tras el cambio de criterio y el mantenimiento de la regularización

Ámbito fiscal (cont.)

Audiencia Nacional

de los ejercicios controvertidos, que es que frente al cambio de criterio el contribuyente no debe ser sancionado. Y continúa en su exposición que la sola posibilidad de que el particular pudiera ser sancionado por seguir los dictados de la Administración se le antoja aberrante.

Lo dicho conduce a la íntegra estimación del recurso de casación, anulando por no ser ajustadas a derecho las liquidaciones impugnadas, condenando a la Administración a la devolución de las cantidades ingresadas indebidamente por el recurrente, y a los intereses de demora devengados desde la fecha en que los ingresos tuvieron lugar.

Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR)

Tribunal Supremo

DEVOLUCIONES

El TS confirma el tratamiento fiscal discriminatorio a las IICs no residentes.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 27/03/2019. Rec. 5405/2017

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 28/03/2019. Rec. 5822/2017

Analizamos de modo conjunto dos sentencias referentes a un supuesto idéntico que trata sobre la procedencia, o no, de la devolución de las cantidades retenidas por el IRNR a instituciones de inversión colectiva (IIC) no residentes en España. Parten ambos asuntos de la **solicitud de devolución de la cantidad retenida a cuenta del IRNR** por parte de un **fondo de inversión armonizado establecido y residente fiscal en Irlanda**, sobre los dividendos obtenidos en 2008 por su inversión en acciones cotizadas españolas -esto es, antes de la modificación del art.14 TRLIRN por la Ley 2/2010, de 1 de marzo- al entender que la aplicación de la retención del 15% establecida en el convenio de doble imposición entre España e Irlanda constituye una restricción a la libre circulación de capitales, ya que los fondos de inversión residentes en España tributan al 1% en el IS, por lo que se solicitaba la devolución de la diferencia.

En los dos casos, aunque la Sala de instancia reconoció la diferencia de trato entre IICs residentes y no residentes, consideró que no había restricción de la libertad de circulación de capitales (art. 63 TFUE). El fondo de inversión no residente interpuso sendos recursos de casación, planteando en ambos la misma cuestión con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia: **determinar** si, con el fin de **evitar un tratamiento fiscal discriminatorio restrictivo de la libre circulación de capitales** y contrario, por tanto, al Derecho de la UE, los **dividendos percibidos en España por organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios (OICVM) no residentes sin establecimiento permanente (EP) con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 2/2010, han de ser sometidos al mismo tipo de gravamen que el previsto para las IIC residentes en territorio español** (1%).

Señala el TS que comparando el tratamiento fiscal de las IICs residentes y no residentes se concluye que se produce una **distorsión fiscal favoreciendo a las IICs residentes, que tributan al 1%, respecto de las no residentes que lo hacen al 15% ó 18%**, lo que constituye un **trato fiscal diferente por razón del lugar de residencia**; lo que **conculca el art. 63 TFUE al constituir**

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

una restricción a la libre circulación de capitales. Ello conduce al ámbito del art. 65 TFUE, a efectos de comprobar si concurren circunstancias objetivas y de suficiente entidad como para justificar el distinto trato, debiendo hacerse la comparación en relación con la normativa nacional, esto es, si en función de la regulación que se hace en general de la tributación de las OICVM, las entidades no residentes pueden obtener las ventajas fiscales que se prevén para las residentes.

Afirma el Alto Tribunal que el discurrir de la Sala de instancia no es correcto, pues **aun cuando las no residentes no cumplan los requisitos** contemplados legalmente para beneficiarse del citado régimen especial al que se acogen las residentes, **el régimen especial del IS** -que determina una reducción en la tributación- **no le es de aplicación puesto que no están sujetas al IS**, lo que conlleva que el **único medio que posibilita que se otorgue un trato no diferenciado restrictivo a las no residentes respecto de las residentes es considerar que se produce de forma directa e incondicionada la vulneración del principio del art. 63 TFUE**, de modo que una vez declarada su vulneración se podrán beneficiar las no residentes del mismo régimen tributario, pero por la vía de la devolución de lo indebidamente retenido.

La **LIRNR no prevé mecanismos para el reintegro de los ingresos satisfechos en contravención del Derecho de la UE**, de forma que el cauce legal adecuado para la devolución de ingresos indebidos ilícitos es el del art. 32 LGT. Por tanto, se está ante una **infracción originaria**, ya que en el IRNR la retención no es propiamente tal (no es un pago a cuenta pendiente de un ajuste posterior) sino el pago final de la cuota, sin posibilidad alguna de reembolso de lo excesivo, pues la ley no concibe en su diseño legal la posibilidad de exceso.

Concluye el TS casando y anulando la sentencia impugnada, pues **el sometimiento** -mediante los mecanismos indirectos contemplados- **a distinto tipo de gravamen a las IICs residentes y no residentes** en la legislación aplicable por razones temporales al caso de autos, suponía **un tratamiento fiscal discriminatorio no justificado restrictivo de la libre circulación de capitales, cuya aplicación al caso concreto no precisa de la comparación de las características de las IIC extranjeras con las de las IIC españolas que tributan al 1%.**

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

Tribunal Supremo

DOMICILIO FISCAL

Conflicto de competencias entre las Administraciones del Estado y la Foral de Vizcaya sobre el domicilio fiscal de un contribuyente.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 28/02/2019. Rec. 512/2017

La cuestión que se dirime en este asunto es determinar el **domicilio fiscal** de un contribuyente fallecido -ya que existe conflicto de competencias entre las Administraciones del Estado y la Foral- a los efectos de liquidar el ISD.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

El contribuyente tenía la facultad de utilizar viviendas en Madrid, en el País Vasco y en Málaga. La propiedad de las mismas correspondía a las empresas del grupo empresarial del que era fundador por lo que el contribuyente en cuestión solamente tenía atribuido su uso. La Diputación Foral de Vizcaya entendió que el contribuyente estaba empadronado en Bilbao y que vivía en la provincia vasca, como además figuraba en su DNI, mientras que el Estado consideró que su residencia habitual y fiscal estaba en Madrid, donde ejercía la mayor parte de su actividad empresarial.

El **TS, haciendo una valoración conjunta de la prueba indiciaria** -basada en hechos que no acreditan directamente la residencia pero sí permiten alcanzar, a través de un **juicio de inferencia**, una **conclusión razonable** sobre el lugar en que pudo residir por más tiempo el contribuyente-, **declara que el contribuyente residió la mayor parte del tiempo** -desde 2007 hasta su fallecimiento en 2015- **en Madrid**, y ello porque allí:

- disponía de una vivienda con personal de servicio, situada a corta distancia de la sede de la dirección efectiva de la mayor parte de las empresas del grupo;
- residía su cónyuge, haciendo constar en el Registro Civil como domicilio del matrimonio el situado en una calle madrileña, que además consta en las órdenes de transferencia realizadas con motivo de una compraventa en Madrid;
- aunque tenía cuentas de su titularidad abiertas en Bilbao, es en Madrid donde figuraba como apoderado en un mayor número de ellas;
- todas las sociedades en las que es administrador tienen su domicilio social y fiscal en Madrid con excepción de una de las sociedades, con domicilio social en Bilbao y domicilio fiscal en Madrid, celebrándose en Madrid o en Valladolid todos los Consejos de Administración y la mayor parte de las Juntas Generales de Accionistas; y
- por último, las declaraciones de las personas que atendieron a los agentes tributarios en sus visitas a las dos viviendas coinciden en que el contribuyente reside en Madrid.

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

EXENCIONES

Exención en el IVA de la operación de compra de carburante mediante tarjetas de carburante por considerarse similar a la concesión de un crédito.

Sentencia del TJUE, Sala Octava, de 15/05/2019. Asunto C-235/2018

En el marco de un litigio entre una entidad mercantil del sector transporte, con domicilio social en Austria, y el Director de la Administración tributaria de Varsovia (Polonia), en relación con la negativa de este último a devolver a la entidad el IVA correspondiente a operaciones de compra de carburante mediante tarjetas de carburante, se presenta petición de decisión prejudicial cuyo objeto es la **interpretación del art. 135, apdo. 1, letra b) de la Directiva 2006/112/CE** del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del IVA.

De la resolución de remisión se desprende que la operativa es la siguiente: la entidad matriz de un grupo lleva a cabo la actividad de transportista de

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

vehículos comerciales de renombrados fabricantes a través de varias de sus filiales. A estos efectos, **la matriz domiciliada en Austria organiza y gestiona el suministro a todas sus sociedades operativas de tarjetas de carburante emitidas por diferentes proveedores**. En el caso concreto del litigio, los vehículos transportados por la filial polaca se abastecen de carburante utilizando tarjetas de carburante nominativas, emitidas a nombre de los conductores. Todas las operaciones realizadas mediante tarjetas de carburante son centralizadas por la sociedad matriz en Austria, que recibe de los suministradores de carburante las facturas de la compra de carburante con IVA, impuesto que ha sido objeto de una solicitud de devolución dirigida por la matriz a la Administración tributaria polaca. Posteriormente, al final de cada mes la matriz factura a sus filiales el carburante con un recargo del 2%. Las filiales están autorizadas a compensar las facturas por el uso de las tarjetas de carburante con las facturas emitidas a la sociedad austriaca o a abonar tales facturas en un plazo determinado.

En tales circunstancias la controversia gira en torno a si la puesta a disposición de las filiales de una entidad de tarjetas de carburante por la sociedad matriz puede calificarse **como servicio de concesión de crédito, exento de IVA, o como una operación compleja** cuyo objetivo principal es la entrega de carburante y, por tanto, la entrega de un bien, en el sentido del art. 14, apdo. 1, de esa misma Directiva, **en relación con la cual pueda recuperarse el IVA abonado en Polonia**.

El TJUE declara que la puesta a disposición de las tarjetas por parte de la matriz a su filial constituye una verdadera operación financiera operación similar a la **concesión de un crédito exento de IVA** en el sentido del **art. 135, apdo. 1, letra b) de la Directiva 2006/112/CE**.

Impuestos Locales (IILL)

Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI)

Tribunal Supremo

VALOR CATASTRAL

Importancia de la distinción entre gestión catastral y gestión tributaria a la hora de impugnar el valor catastral firme.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 05/03/2019. Rec. 4520/2017

En este asunto en el que subyacen las complejas relaciones existentes entre urbanismo, catastro y tributos locales, la cuestión controvertida consiste en determinar si la **anulación del planeamiento urbanístico** que clasificaba un sector como suelo urbanizable, conlleva que los **terrenos afectados** vuelvan a tener la clasificación de suelo no urbanizable y, en consecuencia, no puedan tener la consideración de suelo urbano a efectos catastrales, dando lugar a la nulidad de las **liquidaciones giradas del IBI**.

El TS analiza las **relaciones entre gestión catastral y gestión tributaria**, teniendo en consideración la jurisprudencia reciente, ya que **la dificultad reside en que lo que se impugnan son las liquidaciones y no se tiene constancia del resultado de la impugnación de los actos de gestión catastral**.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

Desde que la recurrente acreditó la titularidad del derecho de propiedad sobre el inmueble controvertido, **el hecho imponible concurre**, con independencia de que dicha finca fuese rústica o urbana. Sin embargo, **no concurre la base imponible**, elemento esencial del tributo, determinante directo de la cuantía de la deuda tributaria, dado que, a tenor del art. 65 TRLHL, estará constituida por el valor catastral de los bienes inmuebles, que se determinará, notificará y será susceptible de impugnación conforme a lo dispuesto en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario, circunstancia ésta que determina la **nulidad de la apreciación municipal con relación a la base imponible desde el momento que la calificación catastral como urbano del bien inmueble carecía de justificación**.

El TS casa y anula la sentencia del TSJ de Madrid impugnada, **fijando como criterio interpretativo** que la interpretación conjunta de los **arts. 61.3, 65, 77.1 y 5 TRLHL**, así como de los **arts. 4 y 7.2 del Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario** permite, mediante la impugnación de las liquidaciones por IBI y en las excepcionales circunstancias del caso examinado, **discutir el valor catastral del inmueble** (base imponible del impuesto), **aun existiendo una valoración catastral firme en vía administrativa, excepcionalidad representada por una situación urbanística de absoluta inestabilidad**, derivada de varios recursos jurisdiccionales, declaraciones de nulidad e intentos de subsanación *a posteriori*, en el marco de la anulación de las disposiciones que clasificaban un sector como suelo urbanizable, con incidencia directa sobre la consideración catastral como urbano o rústico del bien inmueble en cuestión - al comportar que los terrenos afectados volviesen a tener la clasificación de suelo no urbanizable de especial protección- en virtud de múltiples sentencias, algunas de las cuales, además, fueron dictadas con posterioridad al acto de alteración catastral, de manera que no pudieron ser invocadas frente a dicho acto por los interesados.

Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTN)

Tribunal Supremo

PLUSVALÍA MUNICIPAL

El TS decidirá si un tribunal puede sustituir a la Administración en el procedimiento de revocación y si la STC sobre la nulidad de la plusvalía municipal puede tener efectos en liquidaciones anteriores no impugnadas.

Auto del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 11/04/2019. Rec. 126/2019

Parten los hechos de la venta por parte de los actores, hoy recurridos, de unas parcelas cuya titularidad ostentaban en proindiviso con pérdidas, y de la solicitud al Ayuntamiento, al amparo de la STC 59/2017, de la tramitación de un procedimiento de revocación de las liquidaciones del IIVTNU, con devolución de ingresos indebidos; solicitud que fue inadmitida a trámite, arguyendo que las **liquidaciones eran firmes** y que la **citada sentencia produce únicamente efectos ex nunc**, para salvaguardar la seguridad jurídica, siendo competencia exclusiva de la Administración la incoación de oficio del referido procedimiento de revocación.

La postura mantenida por el **Juzgado de lo Contencioso** en la sentencia recurrida es la de considerar que aun cuando la regulación del procedimiento de revocación por el art. 219 LGT reserva esta facultad a la Administración de

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

oficio, **esta actuación puede ser provocada por los particulares**, sin que ello suponga que la Administración ostente un poder completamente discrecional para dilucidar la procedencia o no de incoar el procedimiento de revocación. Además sobre la procedencia de revocación de liquidaciones firmes, apunta que la STC 59/2017 y las concordantes, no fijan el alcance de su declaración de nulidad como tampoco existe pronunciamiento al efecto en fijación de doctrina legal por el TS. No obstante, reproduce parcialmente algunos pronunciamientos previos para defender **la idoneidad del cauce revocatorio**, atendiendo a lo dispuesto en el art. 221.3 LGT en relación con los arts. 216 y 219 de esta misma norma.

El Ayuntamiento -que considera que el art. 219 LGT contiene una facultad revisora reservada a la Administración y no una legitimación para iniciar el procedimiento por parte del sujeto pasivo, atacando, por esta vía, actos que quedaron firmes por no haber sido impugnados en los plazos concedidos para ello, sin que sea admisible considerar que las liquidaciones son contrarias al ordenamiento jurídico con base en una STC cuyos efectos generales, según la ley vigente y la jurisprudencia, no tienen naturaleza *ex tunc*, y por tanto, no pueden afectar a situaciones administrativas firmes como las liquidaciones de las que traen causa-, decide preparar un recurso de casación contra tal decisión judicial planteando la siguiente **cuestión jurídica que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia**:

1. **Determinar**, interpretando conjuntamente los arts. 219 LGT y 38 y 40 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTIC), **si el órgano judicial puede sustituir a la Administración competente**, en sentencia, **acordando la procedencia de una solicitud de revocación** -y por tanto accediendo a ésta-, **presentada por un particular contra un acto de aplicación de un tributo o si**, por el contrario, **debe limitarse tal atribución, por ser exclusiva de la Administración la incoación de oficio y decisión del procedimiento de revocación**.
2. **Si para reconocer ese derecho puede ampararse el órgano sentenciador en la nulidad de un precepto constitucional**, haciendo así derivar efectos *ex tunc* de una STC publicada después de haber adquirido firmeza las liquidaciones tributarias litigiosas.

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Tribunal Supremo

PROCEDIMIENTO DE GESTIÓN

En un proceso de comprobación cabe modificar por parte del obligado tributario los valores declarados inicialmente.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 10/04/2019. Rec. 6029/2017

En este caso el TS resuelve si un obligado tributario puede, una vez iniciado un procedimiento de comprobación o investigación, **rectificar los valores que se tuvieron en cuenta a la hora de practicar la correspondiente autoliquidación tributaria presentada**, incluso en aquellos supuestos en que la referida rectificación responda a un mero cambio de voluntad del declarante por causas ajenas a un error, sea este de hecho o de derecho; y, teniendo en cuenta la disposición reglamentaria que impide interesar la rectificación en tales supuestos, **si tal prohibición supone una vulneración del principio de reserva legal en materia tributaria y**, consecuentemente, **de los derechos del contribuyente**.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

Afirma el TS que la solicitud de rectificación de una autoliquidación efectuada por el contribuyente una vez iniciado un procedimiento inspector (del que tiene cumplida noticia y cuya incoación le fue notificada) debe ser tenida en cuenta por la Administración, que deberá dar respuesta motivada a la procedencia o no de la misma antes de adoptar la decisión correspondiente en el seno de tal procedimiento de comprobación e inspección.

Tal petición no implica que la Administración deba estar indefectiblemente a los datos "rectificados" por el contribuyente, ni que deba descartar los valores que se tuvieron en cuenta al presentar la correspondiente autoliquidación y sustituirlos por los derivados de la solicitud de rectificación. Además, en el caso de que la rectificación se refiera al valor de los bienes afectados por el tributo, no resulta obligado que la Administración inicie un específico procedimiento de comprobación de valores, aunque **sí deberá analizar si era procedente o no, en cuanto al fondo, aquella rectificación**, a cuyo efecto deberá razonar sobre la concurrencia o no de los presupuestos de la misma.

La previsión del art. 126.2, párrafo segundo, del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, que aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, al impedir interesar el inicio del procedimiento de rectificación una vez iniciadas actuaciones de comprobación, **no vulnera el principio de reserva legal en materia tributaria, ni cercena los derechos del contribuyente**, en la medida en que las alegaciones contenidas en el escrito interesando la rectificación deben ser tenidas en cuenta por la Administración en el procedimiento de comprobación o inspección, que deberá dar respuesta motivada a su alcance, procedencia y significación en relación con el tributo correspondiente.

NOTIFICACIONES TRIBUTARIAS

Validez de la notificación si se prueba que el contribuyente tenía conocimiento de su contenido.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 11/04/2019. Rec. 2112/2017

La cuestión debatida consiste en determinar si resulta eficaz la notificación del inicio de un procedimiento de inspección a una persona distinta del obligado tributario o de su representante en un domicilio distinto al designado para la recepción de notificaciones (en concreto en el centro de trabajo de aquel).

Siguiendo la STS de 05/05/2011 (Rec. 5671/2011) el TS afirma que **lo relevante** para decidir la **validez** o no de una **notificación** será que, a través de ella, el **destinatario** de la misma **haya tenido un auténtico conocimiento del acto notificado**. Además distingue las siguientes situaciones:

- **Notificaciones que respetan todas las formalidades establecidas:** en ellas debe de partirse de la presunción *iuris tantum* de que el acto ha llegado a conocimiento del interesado; pero podrán enervarse en los casos en los que se haya acreditado suficientemente lo contrario.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

- **Notificaciones en las que se incumplen formalidades de carácter sustancial** (entre las que deben incluirse las practicadas, a través de un tercero, en un lugar distinto al domicilio del interesado): en estas ha de presumirse que el acto no llegó a conocimiento del interesado y le causó indefensión; pero esta presunción admite prueba en contrario cuya carga recae sobre la Administración.
- **Notificaciones que quebrantan formalidades de carácter secundario:** en las mismas habrá de partir de la presunción de que el acto ha llegado a conocimiento del interesado

En el caso analizado, al tratarse de una notificación practicada a una tercera persona en un lugar distinto al señalado por el obligado tributario o por su representante, y que tampoco es el domicilio fiscal de uno u otros, el criterio interpretativo que debe fijarse es el señalado para la segunda clase de situaciones, esto es, para las notificaciones que han desconocido formalidades de carácter sustancial: (i) que esta presunción admite prueba en contrario cuya carga recae sobre la Administración; (ii) y que la prueba habrá de considerarse cumplida cuando se acredite suficientemente que el acto llegó a conocimiento del interesado.

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

JORNADA LABORAL

El TJUE confirma la necesidad del registro de la jornada de trabajo.

Sentencia del TJUE, Gran Sala, de 14/05/2019. Asunto C- 55/2018

Este asunto nace de la petición prejudicial planteada por la AN ante el TJUE y que tiene por objeto la interpretación del art. 31, apdo. 2, de la **Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea**, de los arts. 3, 5, 6, 16 y 22 de la **Directiva 2003/88/CE** Parlamento Europeo y del Consejo **relativa a determinados aspectos de la ordenación del tiempo de trabajo**, y de los arts. 4, apdo. 1, 11, apdo. 3, y 16, apdo. 3, de la **Directiva 89/391/CEE del Consejo relativa a la aplicación de medidas para promover la mejora de la seguridad y de la salud de los trabajadores en el trabajo**, en relación con la demanda de conflicto colectivo que interpuso una organización sindical contra una entidad bancaria, con objeto de que se declarase la obligación de dicha entidad de establecer, con arreglo al art. 35.5 ET y a la disposición adicional tercera del Real Decreto 1561/1995, un sistema de registro de la jornada laboral diaria que realiza su plantilla, que permitiese comprobar el cumplimiento, por un lado, de los horarios de trabajo pactados y, por otro, de la obligación de comunicar a los representantes sindicales la información sobre las horas extraordinarias realizadas mensualmente.

La **entidad bancaria alegó** que de la interpretación que ha venido realizando el TS de la normativa española aplicable se desprende que el Derecho español no establece tal obligación con carácter general.

Ante esta situación, la AN plantea ante el TJUE mediante varias cuestiones prejudiciales que son tratadas conjuntamente, si los artículos anteriormente mencionados deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa de un Estado miembro que, según la interpretación de esa normativa adoptada por la jurisprudencia nacional, no impone a los empresarios la obligación de establecer un sistema que permita computar la jornada laboral diaria realizada por cada trabajador.

El TJUE comienza manifestando que los **Estados miembros tienen la obligación de adoptar las medidas necesarias para que todos los trabajadores disfruten, respectivamente, de un período mínimo de descanso.**

No obstante, el TJUE admite que en las disposiciones normativas comunitarias **no se especifican los criterios concretos** con arreglo a los cuales los Estados miembros deben garantizar la aplicación de estos derechos de descanso, disponiendo de un amplio margen de apreciación a estos efectos.

Si bien, añade que los Estados miembros también **deben salvaguardar que el efecto útil** de esos derechos quede completamente asegurado, haciendo que los trabajadores se beneficien efectivamente de los períodos mínimos de descanso diario y semanal y del límite máximo de la duración media del tiempo de trabajo semanal establecidos. A este respecto, señala que el trabajador debe ser considerado la **parte débil de la relación laboral**, de modo que es necesario impedir que el empresario pueda imponerle una restricción de sus derechos y que, habida cuenta de esta posición de debilidad, **podría disuadirse al trabajador de hacer valer expresamente sus derechos frente al empresario**, en particular cuando la reivindicación de estos pudiera provocar que quedara expuesto a medidas que redundasen en perjuicio de las condiciones de trabajo del trabajador.

Tomando en consideración lo anterior, concluye el TJUE que una normativa nacional como la nuestra que no establecía la obligación de utilizar un

Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

instrumento que permita determinar objetivamente y de manera fiable el número de horas de trabajo diario y semanal **no puede asegurar el efecto útil de los derechos** que confiere la normativa comunitaria, **en la medida en que priva tanto a los empresarios como a los trabajadores de la posibilidad de comprobar si se respetan tales derechos**, y, por lo tanto, **puede comprometer el objetivo la normativa comunitaria**, que consiste en garantizar una mejor protección de la seguridad y de la salud de los trabajadores.

A este respecto, considera el TJUE que la implantación de un sistema objetivo, fiable y accesible que permita computar la jornada laboral diaria realizada por cada trabajador forma parte de la obligación general que **incumbe a los Estados miembros y a los empresarios**. Cuestión que ha sido abordada entre otros aspectos por el Real Decreto-ley 8/2019 y que alinea nuestro ordenamiento jurídico con el aplicable en el resto de países comunitarios.

El TJUE confirma la necesidad del registro de la jornada de trabajo.

Tribunal Supremo

DERECHO A LA IMAGEN EN EL TRABAJO

El TS considera lícita la cláusula de un contrato de una empresa de contact center sobre cesión de imagen de empleados para telemarketing.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 10/04/2019. Rec. 227/2017

Se cuestiona en este asunto la validez de la cláusula contractual que una empresa de *contact center* incorpora a los contratos con sus empleados, la cual dice así: *“El trabajador consiente expresamente, conforme a la LO 1/1982, de 5 de mayo, RD 1720/2007 de Protección de Datos de carácter personal y Ley Orgánica 3/1985 de 29 de mayo, a la cesión de su imagen, tomada mediante cámara web o cualquier otro medio, siempre con el fin de desarrollar una actividad propia de telemarketing y cumplir, por tanto, con el objeto del presente contrato y los requerimientos del contrato mercantil del cliente”*.

El TS estima el recurso y anula la sentencia de la AN que consideró nula dicha cláusula por violar el derecho a la propia imagen del empleado y entendió que debía pedirse consentimiento expreso ajustándolo a las circunstancias del caso concreto, sin que fuera posible la utilización de cláusulas genéricas.

Tras el análisis de la normativa aplicable en materia de protección de datos, el TS considera que la cláusula cuestionada no es abusiva sino, más bien, informativa y a la par receptora de un consentimiento expreso que no era preciso requerir, de conformidad con lo previsto en los arts. 6 y 11 de la antigua Ley Orgánica de Protección de Datos, de 13 de diciembre de 1999, los cuales deben ser interpretados a la luz del Reglamento comunitario de protección de datos. Concluye el Alto Tribunal afirmando que **el consentimiento no es necesario cuando los datos, la imagen, se ceden en el marco del cumplimiento de un contrato de trabajo cuyo objeto lo requiere**. Por ello, la cláusula controvertida no se puede considerar abusiva, ni calificarse de nula, porque es lícita, dado que es manifestación de un consentimiento expreso que el trabajador da a la cesión de su imagen, cuando la actividad propia del telemarketing, la del convenio colectivo, la desarrolle por video-llamada y esto está implícito en el objeto del contrato.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

CONFLICTO COLECTIVO

El TS considera que el tiempo dedicado a eventos comerciales fuera de jornada es tiempo de trabajo efectivo.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 19/03/2019. Rec. 30/2018

En el marco de un conflicto colectivo, se plantean por los sindicatos demandantes la pretensión relativa a que las actividades programadas fuera de la jornada laboral se consideren como tiempo de trabajo.

Aclara el Alto Tribunal que en este asunto no se discute el modo de compensación de la participación de los trabajadores en las actividades dedicadas a eventos comerciales, sino que lo que se trata es de definir la naturaleza del tiempo destinado a tales actividades. Así el TS determina que la asistencia a los *"eventos comerciales especiales fuera de la jornada"* da derecho a la compensación con tiempo de descanso y que, asimismo, esa asistencia puede ser una de las dos formas de recuperar la utilización de "días puente"; mas no profundiza en este asunto.

El TS se remite a la doctrina del TJUE que viene calificando como **tiempo de trabajo cualquiera que se destine a estar a disposición del empresario, sin tener en cuenta la intensidad de la actividad desempeñada durante el mismo.**

El TS concluye que no cabe duda que la asistencia a los eventos calificados como actividades *"comerciales especiales fuera de la jornada"* forma parte del tiempo de trabajo y, en consecuencia, ha de regirse por los límites previstos en el art. 34.3 ET.

El TS afirma que la asistencia a los eventos calificados como actividades "comerciales especiales fuera de la jornada" forma parte del tiempo de trabajo.

Civil

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

CONSUMIDORES Y USUARIOS

Derecho de los consumidores a la subsanación de la falta de conformidad sin cargo alguno, en un plazo razonable y sin mayores inconvenientes.

Sentencia del TJUE, Sala Primera, de 23/05/2019. Asunto C-52/2018

En el marco de un litigio entre un particular y una empresa alemana en relación con la solicitud de reembolso del precio de compra de una carpa que adquirió por teléfono, al amparo del derecho del consumidor a resolver el contrato de compraventa, se plantea una cuestión prejudicial sobre interpretación del art. 3 de **la Directiva 1999/44/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 25 de mayo de 1999, sobre determinados aspectos de la venta y las garantías de los bienes de consumo**, en particular respecto a la fijación del lugar en donde los consumidores deben poner a disposición de los vendedores, para la subsanación de su falta de conformidad, los bienes adquiridos en una venta a distancia.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

A estos efectos, el TJUE determina que **los Estados miembros conservan la competencia para fijar el lugar en que los consumidores deban poner a disposición de los vendedores**, para que se subsane con arreglo a dicho precepto su falta de conformidad, **bienes adquiridos en una venta a distancia**. Dicho lugar tendrá que ser idóneo para que la subsanación de la falta de conformidad se realice sin cargo alguno, en un plazo razonable y sin mayores inconvenientes para los consumidores, habida cuenta de la naturaleza de los bienes y de la finalidad que tuvieron los bienes para los consumidores.

En relación con **el derecho de los consumidores a la subsanación “sin cargo alguno” de faltas de conformidad de bienes adquiridos en una venta a distancia**, el TJUE determina que esto no comprende la obligación de los vendedores de pagarles por anticipado a esos consumidores los gastos del transporte de dichos bienes, efectuado al objeto de su subsanación, a los domicilios sociales respectivos de los vendedores, **a menos que el pago anticipado de dichos gastos por los consumidores constituya una carga tal que pueda disuadirlos de hacer valer sus derechos**, extremo que corresponde comprobar a los tribunales nacionales.

Por último, especifica que los consumidores que hayan informado a los vendedores de la falta de conformidad de bienes adquiridos en una venta a distancia y que pusieron efectivamente los bienes en sus propios domicilios a disposición de los vendedores para que se subsanara su falta de conformidad, tienen derecho a resolver el contrato, debido a que no se ha llevado a cabo el saneamiento en un plazo razonable, **cuando los vendedores no hayan adoptado ninguna medida adecuada para proceder a dicha subsanación, incluida la de informar a los consumidores del lugar en que los bienes debían ponerse a su disposición a tal fin**. A ese respecto, corresponde a los tribunales nacionales, mediante la interpretación conforme con la Directiva 1999/44, garantizar el derecho de dichos consumidores a la resolución del contrato.

Tribunal Supremo

ARRENDAMIENTO FINANCIERO

Devolución de cantidades indebidamente abonadas por cobro de intereses en exceso por aplicación incorrecta por la entidad financiera de una cláusula contractual.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 24/04/2019. Rec. 2242/2016

La cuestión que se debate en este caso versa sobre la aplicación o no de la **doctrina del retraso desleal en el ejercicio de una acción de reclamación de cantidades** que se consideran indebidamente cobradas como consecuencia de discrepancias en la interpretación de una cláusula contractual.

El origen de este litigio es la demanda interpuesta por un arrendatario financiero por la que reclama a la entidad de leasing la devolución de una suma de dinero. El demandante alega que se le cobraron unos intereses de más como consecuencia de la aplicación incorrecta por parte de la entidad financiera de una cláusula contractual que preveía la regularización de las rentas pactadas.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

Las sentencias de instancia desestimaron dicha acción de reclamación de cantidades indebidamente cobradas por aplicar la doctrina del retraso desleal. Sin embargo, el TS por el contrario considera que no resulta aplicable la doctrina del retraso desleal y por lo tanto no cabe apreciar retraso desleal en el ejercicio de la acción, condenando a la entidad financiera demandada al pago de la cantidad reclamada.

Argumenta el Alto Tribunal que lo que hace la Audiencia es asumir que el retraso por sí mismo es determinante de la confianza de la entidad demandada en que la acción ya no se iba a ejercitar a pesar de que no había transcurrido el plazo de prescripción. Añade el TS que si esto fuera así se estaría introduciendo por el intérprete un plazo de prescripción distinto y más breve que el establecido por el legislador. La regla general es que el titular del derecho puede ejercitarlo hasta el último momento hábil del plazo de prescripción, pues es el legislador quien debe valorar en qué plazo se puede ejercitar cada acción. Concluye el TS afirmando que **el hecho de que el actor haya apurado el plazo de prescripción no es un acto de inequívoca significación que por sí solo pudiera generar la confianza fundada de que el derecho no iba a ser actuado.**

DERECHO AL HONOR

Vulneración del honor del actor por inclusión en un fichero de morosos por impago, a su vencimiento, del préstamo hipotecario concedido a una sociedad de la que era administrador.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 25/04/2019. Rec. 3425/2018

El origen de este asunto es la inclusión por parte de una entidad bancaria de los datos personales del administrador de una sociedad como consecuencia del impago, a su vencimiento, de un préstamo hipotecario concedido a la sociedad de la que dicha persona física era administrador, en el que este era asimismo fiador a título personal. Esta comunicación se realizó sin que previamente se le hubiera requerido de pago ni advertido de que, caso de no hacerlo, se comunicarían los datos relativos al impago a ficheros de morosos. Por otro, el demandante mantenía negociaciones con la propia entidad bancaria para cancelar el préstamo mediante la dación en pago de la finca hipotecada, sin alcanzar un acuerdo final, por lo que al final el préstamo se declaró vencido por llegar la fecha de pago.

En este caso, el TS estima el recurso de casación interpuesto por el demandante y declara vulnerado el derecho al honor del recurrente pero minorra el importe de la indemnización acordada en primera instancia.

En primer lugar, el TS reconoce que la atribución a una persona de la condición de "moroso", y la comunicación de esta circunstancia a terceras personas, afecta al honor de la persona a la que se realiza la imputación porque existe una valoración social negativa de las personas incluidas en estos registros. El cumplimiento de la normativa que regula la protección de datos de carácter personal es determinante para decidir si, en el caso de inclusión de los datos de una persona física en un registro de morosos, la afectación del derecho al honor constituye o no una intromisión ilegítima.

El Alto Tribunal ya recuerda que en su sentencia 740/2015 determinaba que el requisito del requerimiento de pago previo no es solo un requisito "formal", de modo que su incumplimiento solo pueda dar lugar a una sanción administrativa. **El requerimiento de pago previo es un requisito que**

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

Mercantil

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

Tribunal Supremo

responde a la finalidad del fichero automatizado sobre incumplimiento de obligaciones dinerarias, que no es simplemente un registro sobre deudas, sino sobre personas que incumplen sus obligaciones de pago porque no pueden afrontarlas o porque no quieren hacerlo de modo injustificado, y que además permite ejercitar derechos de acceso, rectificación, oposición y cancelación.

Junto a lo anterior, determina el Alto Tribunal que la **indemnización de los daños morales** no puede obtenerse de una prueba objetiva, pero ello no imposibilita legalmente para fijar su cuantificación, a cuyo efecto han de ponderarse las circunstancias concurrentes en cada caso. Entre otros, **son elementos a tomar en consideración para fijar la indemnización**, el tiempo que ha permanecido incluido como moroso en el fichero, la difusión que han tenido estos datos mediante su comunicación a quienes lo han consultado, y el quebranto y la angustia producida por el proceso más o menos complicado que haya tenido que seguir el afectado para la rectificación o cancelación de los datos incorrectamente tratados.

TRANSMISIÓN DE EMPRESAS

Mantenimiento de los derechos de los trabajadores.

Sentencia del TJUE, Sala Tercera, de 16/05/2019. Asunto C-509/2017

En el marco de una cuestión prejudicial planteada por un tribunal belga que tiene por objeto la interpretación de los arts. 3 a 5 de la **Directiva 2001/23/CE del Consejo, de 12 de marzo de 2001, sobre la aproximación de las legislaciones de los Estados miembros relativas al mantenimiento de los derechos de los trabajadores en caso de transmisiones de empresas, de centros de actividad o de partes de empresas o de centros de actividad**, el TJUE declara que es **contraria a derecho comunitario una normativa nacional, como la belga**, que, en caso de transmisión de una empresa efectuada en el marco de un procedimiento de reestructuración judicial mediante transmisión sujeta a supervisión judicial que se aplica con el objetivo de mantener la totalidad o una parte de la empresa del cedente o de sus actividades, **establece el derecho del cesionario a elegir de qué trabajadores desea hacerse cargo.**

SOCIEDAD DE RESPONSABILIDAD LIMITADA

Responsabilidad de los administradores por deudas sociales posteriores a la causa de disolución de la sociedad en caso de contratos de tracto sucesivo.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 10/04/2019. Rec. 4146/2016

El asunto sobre el que gira esta sentencia consiste en la determinación de la responsabilidad solidaria de los administradores sociales proveniente de un contrato de arrendamiento celebrado con anterioridad a que la sociedad incurriese en causa de disolución, de conformidad con el art. 367.1 LSC que dispone que los administradores responderán solidariamente de las obligaciones sociales posteriores al acaecimiento de la causa legal de disolución pero no especifica una regla especial sobre la determinación del momento en que nace la obligación, resultando aplicables las reglas generales del Derecho de obligaciones.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

El TS afirma que en el caso de un contrato de arrendamiento de local de negocio se trata de un contrato de tracto sucesivo que se celebró antes de que concurriera la causa de disolución, pero que se incumplió después. En este tipo de contratos no cabe considerar que la obligación nazca en el momento de celebración del contrato originario, sino cada vez que se realiza una prestación en el marco de la relación de que se trate. Esto significa que **las rentas devengadas con posterioridad a la concurrencia de la causa de disolución han de considerarse obligaciones posteriores y, por tanto, susceptibles de generar la responsabilidad solidaria de los administradores** ex art. 367 LSC.

En suma, el Alto Tribunal concluye que en el contrato de arrendamiento celebrado por la sociedad antes de la existencia de la causa de disolución, **los administradores responderán por las prestaciones (rentas y cantidades asimiladas) posteriores al momento en que la sociedad incurrió en causa de disolución.**

Responsabilidad de los administradores por deudas sociales posteriores a la causa de disolución de la sociedad en caso de contratos de tracto sucesivo.

Concursal

Tribunal Supremo

CONVENIO CONCURSAL

Tratamiento del efecto novatorio del convenio concursal sobre créditos ordinarios y subordinados de un acreedor extranjero.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 07/05/2019. Rec. 3245/2016

Surge la controversia a raíz de la resolución de un programa de contratación para la construcción de buques a cargo de una entidad española, instada por una entidad inglesa -declarada su licitud mediante laudo arbitral-, debiendo reintegrar las cantidades anticipadas para la construcción. Parte de ese importe estaba garantizado por una entidad financiera española, de la que recibió las sumas correspondientes, quedando pendiente de pago un importe no cubierto por tal garantía. La entidad inglesa instó ante los tribunales noruegos la ejecución del laudo, del que obtuvo unas medidas (denominadas *utlegg*, conforme al derecho noruego), en cuya virtud se garantizaron ciertas sumas. Posteriormente, a instancia de la entidad inglesa, un juzgado mercantil español acordó el *exequatur* del laudo arbitral.

La entidad española fue declarada en concurso voluntario de acreedores en España, reconociendo en la lista de acreedores, el crédito de la inglesa y clasificándose parte, como crédito ordinario y parte, como crédito subordinado. La AP dejó sin efecto el pronunciamiento -ordenado en la instancia por el Juzgado- de alzar los embargos trabados por la entidad inglesa porque se habían adoptado antes de la reforma del art. 55 LC, aprobada por Ley 38/2011, de 10 de octubre. El juez del concurso aprobó la propuesta de convenio presentada por la concursada, que establecía una quita del 80% para los créditos ordinarios y subordinados, produciéndose una novación modificativa del crédito de la entidad inglesa.

Paralelamente a la tramitación del procedimiento concursal en España, la concursada solicitó el levantamiento de los embargos (*utlegg*) decretados a instancia de la entidad inglesa, denegando los tribunales noruegos su cancelación.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

Afirma el TS que los **tribunales españoles gozan de competencia para conocer de estas acciones: (i) declarativa del efecto novatorio del convenio concursal** sobre los créditos ordinarios y subordinados de un acreedor extranjero que se opuso a su aprobación, que conlleva una reducción de sus importes en un 20%; y **(ii) de condena** para que el acreedor deje sin efecto la ejecución de sus créditos sobre derechos del concursado en Noruega **en aplicación del art. 3 del Reglamento CE 1346/2000, de Insolvencia**, de acuerdo con la jurisprudencia del TJUE (Sentencia de 12/02/2009, Asunto Seagon), en la medida en que estas acciones derivan directamente del concurso de acreedores abierto en España, y guardan estrecha relación con él.

Desestima el TS el recurso de casación, concluyendo que **la eventualidad de que el convenio concursal pudiera resolverse por incumplimiento**, como en el caso de la resolución de cualquier contrato por incumplimiento de una de las partes, **no impide que mientras tal eventualidad no se dé, pueda instarse el cumplimiento del convenio y este resulte obligatorio frente a todos los acreedores vinculados legalmente.**

CRÉDITOS CONCURSALES

Orden de prelación para el cobro de los créditos contra la masa, una vez producida la comunicación de insuficiencia de la masa activa: el TS interpreta el límite del ordinal 2º del art. 176 bis.2 LC.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 09/04/2019. Rec. 999/2016

Se parte en este asunto de un concurso de acreedores de tres sociedades, donde el Fondo de Garantía Salarial (Fogasa) tenía distintos créditos contra la masa, por haber pagado las indemnizaciones por resolución de contratos de trabajo, en virtud del art. 33 ET. La administración concursal, una vez hecha la comunicación de insuficiencia de activo, emitió un informe trimestral con una propuesta de pago de los créditos contra la masa, en aplicación del criterio del art. 176 bis.2 LC que establece el orden de prelación para el cobro de los créditos contra la masa, una vez se ha producido la comunicación de insuficiencia de la masa activa. El Fogasa impugnó tal propuesta, por entender que los créditos contra la masa que tenía frente a dos de las sociedades habían sido clasificados en el ordinal 5º del art. 176 bis.2 LC, en vez de en el ordinal 2º; y no aparecía el crédito frente a la tercera entidad.

El juzgado realiza una **interpretación del ordinal 2º del art. 176 bis.2 LC** señalando que, en el caso de las indemnizaciones por despido, ese *"número de días de salario pendientes de pago"* viene determinado por el número de días de salario que constituye la base de la indemnización reconocida en los respectivos autos que aprobaron la extinción de las relaciones laborales: 20 días por año trabajado.

La AP considera que **el límite previsto en el ordinal 2º para las indemnizaciones es equivalente al que prevé el art. 91.1º LC para las indemnizaciones derivadas de la extinción de la relación de trabajo. No se trata de aplicar analógicamente la regla del art. 91.1º LC, sino de interpretar de forma sistemática y lógica el precepto**, al tener en cuenta los criterios seguidos por la misma Ley Concursal para limitar las preferencias de los créditos por salarios e indemnizaciones para conseguir que la regla de limitación sea apropiada a la naturaleza del crédito.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

El TS confirma la interpretación dada en la instancia y apelación, pues tal criterio no contraría la doctrina de la STS 345/2014, de 2 de julio, donde decidió que la limitación legal no se aplicara a la suma resultante de los créditos por salarios e indemnizaciones, sino a cada una de estas categorías por separado. Así, respecto de los créditos por salarios el límite será *"el triple del salario mínimo interprofesional por el número de días de salario pendientes de pago"*, mientras que respecto de los créditos por indemnizaciones el límite será *"la cuantía correspondiente al mínimo legal calculada sobre una base que no supere el triple del salario mínimo interprofesional"*.

El límite del art. 176.2.2º LC será: (i) respecto de los créditos por salarios, "el triple del salario mínimo interprofesional por el número de días de salario pendientes de pago"; y (ii) respecto de los créditos por indemnizaciones, "la cuantía correspondiente al mínimo legal calculada sobre una base que no supere el triple del salario mínimo interprofesional".

Administrativo

Tribunal Supremo

ENERGÍA ELÉCTRICA

Nulidad parcial de la Orden Ministerial que fija determinados valores de los costes de comercialización de las COR a incluir en el cálculo del precio voluntario para el pequeño consumidor de energía eléctrica (2014-2018).

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 29/04/2019. Rec. 391/2017

El objeto de este caso, la impugnación de la Orden ETU/1948/2016, de 22 de diciembre, por la que se fijan determinados valores de los costes de comercialización de las comercializadoras de referencia a incluir en el cálculo del precio voluntario para el pequeño consumidor de energía eléctrica en el período 2014-2018, guarda conexión con la impugnación del Real Decreto 469/2016, de 18 de noviembre, que modifica el Real Decreto 216/2014, de 28 de marzo, que establece la metodología de cálculo de los precios voluntarios para el pequeño consumidor de energía eléctrica y su régimen jurídico de contratación, y que ya fue examinada por el TS en previas sentencias, por cuanto aplica el **mismo criterio** adoptado en ella para resolver este asunto, esto es, que **las refacturaciones ordenadas por la disp. trans. 2.ª del Real Decreto 469/2016 son consecuencia de la actuación contraria a derecho de la Administración al aprobar el Real Decreto 216/2014**, que en su momento fijó sin la necesaria metodología el coste de comercialización de dicha actividad. No deben, sin embargo, señala el TS, correr éstas con un coste derivado de una actuación de la Administración que este Tribunal ha declarado contraria a derecho.

Por ello, es preciso estimar en este punto la demanda, afirma el Alto Tribunal, y **anular la referida disp. trans. 2.ª del Real Decreto 469/2016, ya que la misma conlleva en su redacción actual un coste para las comercializadoras de referencia (COR) que es imputable a la deficiente actuación de la propia Administración**. Deberá, en consecuencia, el Ministerio regular dichas refacturaciones de manera en que se respete el *principio de indemnidad* para las mercantiles afectadas.

Ámbito legal (cont.)

Tribunales Superiores de Justicia

ALOJAMIENTOS TURÍSTICOS

Suspensión de la ejecutividad del Acuerdo madrileño que paralizó la concesión de licencias para la construcción y realización de actividades de hospedaje en el Distrito Centro y otros barrios.

Sentencia del TSJ de Madrid, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 03/04/2019. Rec. 847/2018

Se discute en esta ocasión si procede, o no, acordar la suspensión de la ejecutividad del Acuerdo de la Junta de Gobierno de la ciudad de Madrid (el Acuerdo) -como pretende la asociación de particulares recurrente, compuesta por pequeños propietarios y gestores de viviendas de alquiler turístico-, por el que se suspenden cautelarmente la realización de actos de uso del suelo, de construcción, edificación y de realización de actividades y de ejecución de actividades del uso de servicios terciarios en su clase de hospedaje para sus diferentes modalidades en el Distrito de Centro, y en diversos barrios de los Distritos de Chamberí, Moncloa-Aravaca, Arganzuela y Salamanca.

Afirma el TSJ que no se desprende una especial consideración digna de protección específica que refuerce un interés público. No existe ni una perturbación grave para los intereses generales, ya que el control de la actividad está asegurado por el cumplimiento de los requisitos establecidos en la normativa autonómica, ni tampoco un instrumento de planeamiento o de Avance de Plan Especial que otorgue cobertura jurídica a la actuación municipal.

Además, el art. 130 LJCA consagra el *periculum in mora* como primer criterio a considerar para la adopción de la medida cautelar. Afirma el TSJ que se está ante la suspensión indiscriminada de usos del suelo y tramitación de licencias fuera de cualquier formulación de un instrumento de planeamiento o de avance de uno de ellos, lo que, independientemente de su legalidad o no, determina la imposibilidad o de continuar en el ejercicio de una actividad que venía siendo legal o de acceder a ella, lo que parece que pudiera resolverse, caso de una Sentencia estimatoria, con la reparación de los daños que tal decisión pudiera ocasionar. Pero como aclara el Tribunal, **se está** no ante una situación jurídica individualizada sino **ante toda una actividad económica desplegada por todos los barrios afectados** por el acuerdo impugnado por lo que **la reversión de la situación afectaría a: (i) una multitud de personas físicas o jurídicas** que destinan un inmueble al ejercicio de una actividad encuadrada en un sector como el turístico que está reglado; y **(ii) a derechos de terceros, los clientes**, que verían perdidas las reservas efectuadas, lo que supondría que una eventual sentencia estimatoria conllevara una cascada de acciones judiciales de resarcimiento de daños y perjuicios con clara afectación en el erario público que puede evitarse con un acuerdo de suspensión cuando el interés público está actualmente regulado y protegido con el Decreto autonómico.

El TSJ de Madrid estima el recurso de apelación interpuesto contra el Auto impugnado, que revoca, y **acuerda la suspensión de la ejecutividad del Acuerdo** controvertido.



Doctrina administrativa

Ámbito fiscal

Tribunal Económico-Administrativo Central

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

El TEAC anula la sanción del 150% de la ganancia patrimonial imputada con presentación extemporánea del Modelo 720.

Resolución del TEAC, de 14/02/2019. Rec. 0529/2016

Un **contribuyente presentó fuera del plazo legalmente previsto** el modelo 720, correspondiente al ejercicio 2012, así como una comunicación relativa al IRPF sobre las rentas generadas por los bienes en el extranjero (por las que no alcanzaba el mínimo para la obligación de declarar en el IRPF).

Posteriormente la inspección regularizó a este contribuyente el IRPF del ejercicio 2012 determinando una **ganancia de patrimonio no justificada** e instruyó **expediente sancionador** por el mismo concepto y período, calificándose la **conducta infractora** del contribuyente como **muy grave** e imponiéndose una **sanción del 150% de la cuota defraudada**.

Planteada la correspondiente reclamación económico-administrativa, el TEAC realiza las siguientes consideraciones:

- (i) **El contribuyente que no presentó en plazo el modelo 720 puede posteriormente regularizar espontáneamente su situación tributaria declarando la ganancia patrimonial no justificada del art. 39.2 LIRPF** y en su caso los rendimientos de los bienes o derechos. En este caso, **no procedería la sanción de la DA 1ª de la Ley 7/2012**, y sería de aplicación el régimen de recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo del art. 27 LGT.
- (ii) Por otra parte, en cuanto a la calificación de la **conducta del recurrente** -que no ocultó a la Administración la tenencia de bienes en el extranjero aunque la declaración 720 hubiera sido presentada fuera de plazo- como **infracción tributaria** y, por tanto, merecedora o no, de la sanción impuesta, el TEAC realiza el siguiente planteamiento:

El hecho de que una norma sea clara y de fácil comprensión, no puede suponer de forma automática la imposición de una sanción. Es evidente que la apreciación de la concurrencia de la culpabilidad exige el análisis del conjunto de las circunstancias en cada supuesto concreto. Y ese análisis no ha tenido lugar en este caso. Para empezar, el interesado cumplió con su obligación de presentar la declaración de bienes y derechos en el extranjero, aunque lo hiciera fuera de plazo, y sin requerimiento previo de la Administración. Era una obligación que suponía una novedad en el ordenamiento tributario español, y el primer período al que afectó fue el de 2012, justamente la declaración que se presentó. Cabe presumir que, dada la situación del contribuyente -jubilado y no declarante de IRPF-, así como la ausencia de otras fuentes de renta (la inspección no las ha puesto de manifiesto, a pesar de haber realizado una comprobación de alcance general), no se viera normalmente necesitado de asesoramiento tributario para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Sólo en 2014, al presentar la declaración de IRPF 2013 como consecuencia de la venta de los activos de Suiza, es cuando se plantea la existencia de una obligación informativa incumplida, y, aunque fuera de plazo, se procede a la presentación de la Declaración. Por ello, **la intención de defraudar por parte del contribuyente no ha quedado demostrada, en la medida en que puso en conocimiento de la Administración la existencia de sus bienes en el extranjero.**

Ahora bien, es cierto que, del mismo modo que procedió a la presentación fuera de plazo del Modelo 720, pudo asimismo regularizar su situación tributaria por medio de la presentación del IRPF 2012 imputando la ganancia patrimonial conforme al art. 39.2 de la Ley 35/2006 (LIRPF) y, en cambio, se limitó a comunicar a la Administración que, por las rentas obtenidas por aquellos bienes, no alcanzaba la obligación de declarar. Ello demuestra que él mismo, o sus asesores, no eran desconocedores de las graves consecuencias derivadas del incumplimiento de la presentación en plazo del Modelo 720. Pero, como ya se ha dicho, **el conocimiento de la norma no supone de forma automática la concurrencia de culpabilidad.**

Dicho esto, no cabe duda que, a la hora de apreciar la culpabilidad inherente a toda infracción, **no será calificada del mismo modo la conducta de aquél que consciente y voluntariamente ocultó la tenencia de bienes en el extranjero y no presentó la declaración informativa, que la del otro que no tuvo esa intención, y cumplió con su obligación aunque fuera de plazo.** Y además, en este caso, aportando justificación de que los bienes eran poseídos desde períodos muy anteriores, previos a su situación actual de jubilación.

En todo caso, declara el TEAC que la motivación de la culpabilidad que consta en el Acuerdo de imposición de sanción es claramente insuficiente por cuanto:

- **No se realiza ninguna valoración de las circunstancias concretas** que inciden en la conducta del obligado tributario, no bastando la referencia a su obligación de conocer las normas aplicables.
- Se utiliza una **mera fórmula convencional y genérica**, que no justifica suficientemente el elemento subjetivo que debe concurrir en la conducta sancionada y cuya acreditación debe resultar del proceso lógico y jurídico que ha determinado la decisión.

- (iii) Finalmente planteada la posible **vulneración del Derecho de la Unión Europea** -en concreto la vulneración de la libertad de circulación de capitales del art. 63 TFUE- que ocasiona la obligación de declarar los bienes y derechos en el extranjero y las consecuencias jurídicas desfavorables en el caso de incumplimiento de la misma, **el TEAC considera que no se produce tal vulneración.**

Así, el TEAC (i) confirma la liquidación impugnada por resultar ajustada a Derecho y (ii) anula la sanción impuesta, al no quedar acreditado el elemento subjetivo de la infracción e imponerse la sanción por medio de una motivación genérica que reposa en una presunción de intencionalidad.

El TEAC anula la sanción del 150% de la ganancia patrimonial imputada derivada de la presentación extemporánea del modelo 720 al no quedar acreditado el elemento subjetivo de la infracción e imponerse la sanción por medio de una motivación genérica.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Se admite acreditar por indicios que la titularidad de lo adquirido en el extranjero lo fue con rentas declaradas hace más de 20 años.

Resolución del TEAC, de 16/01/2019. Rec. 4253/2016

La cuestión de este expediente se centra en determinar si una contribuyente residente en España, que presentó fuera de plazo el modelo 720, debe asumir las consecuencias de tal hecho, en particular la consideración **como ganancia de patrimonio no justificada** por el valor de los bienes de los que era titular en el extranjero, siempre y cuando no justificara su adquisición con rentas previamente declaradas o en períodos en que no era residente en España, y con independencia de que dicha adquisición hubiera tenido lugar en períodos ya prescritos desde el punto de vista tributario.

A este respecto, el art. 39.2 LIRPF, en su redacción vigente desde 31/10/2012, establece:

“2. En todo caso tendrán la consideración de ganancias de patrimonio no justificadas y se integrarán en la base liquidable general del periodo impositivo más antiguo entre los no prescritos susceptible de regularización, la tenencia, declaración o adquisición de bienes o derechos respecto de los que no se hubiera cumplido en el plazo establecido al efecto la obligación de información a que se refiere la disposición adicional decimoctava de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

No obstante, no resultará de aplicación lo previsto en este apartado cuando el contribuyente acredite que la titularidad de los bienes o derechos corresponde con rentas declaradas, o bien con rentas obtenidas en periodos impositivos respecto de los cuales no tuviese la condición de contribuyente por este Impuesto.”

Para resolver la cuestión planteada debe tenerse en cuenta que el saldo bancario que la Inspección imputa como ganancia patrimonial no justificada corresponde a ejercicios anteriores a 2012, siendo su origen la **actividad económica** desplegada por la obligada tributaria en los años 70 a 90. A estos efectos la recurrente aportó un estadillo de la situación patrimonial de los valores y demás productos en el extranjero en el que constaba que el saldo desde el año 1999 al 2013 se había reducido debido a la utilización de dichos fondos para sus gastos necesarios. Además señaló que **no era posible obtener documentación adicional** sobre la actividad realizada en esa época dado que la asesoría a través de la cual se llevaban sus asuntos y hacían los trámites oficiales ya no existía.

A la **Inspección no le parecen suficientes las pruebas aportadas**, ni tampoco los indicios para considerar acreditada la conexión de los bienes en el extranjero con la actividad económica desarrollada en su día. Sin embargo, reconoce que esa actividad existió, que pudo producir rentas y que tales rentas debieron ser declaradas y cumplidas las correspondientes obligaciones tributarias.

Sin embargo, el TEAC no comparte este criterio. Ocurre que en el presente caso la obligada tributaria ha aportado todas las pruebas a su alcance, para intentar justificar que la titularidad de los bienes que poseía en el extranjero lo fueron con rentas ya declaradas, **sin que sea posible exigirle mayor diligencia** ni otorgarle la capacidad de prever las consecuencias de la falta de justificación del nexo de su actividad económica con el patrimonio en el extranjero a 2012. En consecuencia se considera cumplido el requisito del art.39.2, 2º párrafo LIRPF (acreditar la adquisición de tales bien con rentas declaradas o en períodos en los que el contribuyente no fuera residente en

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

España), en la medida en que **existen suficientes indicios para entender acreditado que la titularidad de los bienes que la obligada tributaria tenía en el extranjero se correspondía con rentas declaradas**. Por tanto, **no procede la imputación de ganancia patrimonial alguna ni la liquidación practicada**.

Solicitud de aplazamiento y fraccionamiento de pago. Denegación a sociedad en fase de disolución y liquidación.

Resolución del TEAC, de 24/04/2019. Rec. 341/2018

Una entidad que se encontraba en **fase de liquidación y disolución** solicitó el aplazamiento de una deuda tributaria con exención de garantía alegando que tenía dificultades transitorias de tesorería. Dicha solicitud fue desestimada por la Administración porque (i) el hecho de que la sociedad se encuentre en fase de liquidación y disolución implica que las dificultades de tesorería sean de carácter estructural (y no transitorio); y, además, (ii) la compañía tenía otras deudas pendientes de ingreso en periodo ejecutivo.

El TEAR de Andalucía estimó la reclamación del contribuyente, afirmando que la denegación del aplazamiento carece de la debida motivación ya que no realiza análisis alguno que permita fundamentar la supuesta estructural y no coyuntural falta de liquidez y se basa únicamente en el incumplimiento de las obligaciones corrientes y la situación de liquidación de la interesada.

Sin embargo el TEAC en el posterior recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, confirma la postura de la AEAT y fija como criterio que las solicitudes de aplazamiento/fraccionamiento formuladas por sociedades disueltas y en liquidación pueden ser denegadas sin necesidad de realizar análisis o estudios específicos de las dificultades económicas alegadas, al poderse calificar estas en todo caso como estructurales por ser de carácter consustancial a la situación de disolución y liquidación.

Ejecución de resoluciones y sentencias. Determinación del *dies a quo* para la finalización de las actuaciones inspectoras en los casos de retroacción por defectos formales ordenada por una resolución judicial o económico-administrativa.

Resolución del TEAC, de 23/04/2019. Rec. 1280/2019

La cuestión controvertida en esta resolución es la determinación del ***dies a quo*** del plazo para la finalización de las actuaciones de inspección en los casos en que mediante resolución administrativa o judicial se ordena la retroacción de actuaciones inspectoras por defectos formales.

Según el TEAR dicho plazo debe computarse desde la recepción de la resolución del TEAR por la Oficina de Relación con los Tribunales (ORT) de la AEAT.

Sin embargo, el TEAC no comparte esta conclusión y fija como criterio que el plazo previsto en el art. 150.7 LGT (antiguo art. 150.5 LGT) para la retroacción de actuaciones de inspección en caso de vicios formales se debe computar **desde que la resolución que ordena la retroacción sea recibida por la Dependencia de Inspección competente para continuar el procedimiento y no desde que se recibe por la ORT de la AEAT**.

Ámbito fiscal (cont.)

Dirección General de Tributos

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Tratamiento fiscal de un plan de pensiones de empresa constituido en el extranjero.

Consulta Vinculante a la DGT V0647-19, de 26/03/2019

En este caso, un residente fiscal en España tiene la posibilidad, con ocasión de la finalización de su relación laboral con un grupo empresarial europeo, de optar por la retención de los derechos existentes en un régimen complementario de pensiones extranjero (contratado por el grupo a favor de sus empleados) hasta la edad de jubilación, o por el pago de la suma total asignada en relación con sus derechos consolidados dentro del régimen complementario.

En relación con lo anterior, la DGT en primer lugar aclara que el régimen complementario de pensiones contratado **en virtud de una relación laboral, no instrumenta compromisos por pensiones** conforme a la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre. Del mismo modo no le resulta de aplicación la disposición adicional primera de la LIRPF relativa al derecho de rescate en los contratos de seguro colectivo que instrumenten compromisos por pensiones asumidos por las empresas.

Además señala que la prestación derivada de sistemas de pensiones de naturaleza privada- como el del caso planteado- vinculados a la realización de un empleo debe considerarse como **rendimiento del trabajo**.

Asimismo, si el consultante opta por **traspasar los derechos consolidados** en el régimen complementario de pensiones **a un plan de pensiones individual, las aportaciones que realizase tras recibir el pago de la prestación** del régimen complementario de pensiones podrán ser objeto de **reducción en la base imponible general del IRPF del partícipe** aplicando como límite máximo la menor de las cantidades siguientes: (i) 30% de la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas percibidos en el ejercicio; (ii) 8.000 euros anuales.

Finalmente, sobre el **tratamiento fiscal en el IP de los derechos consolidados** en el régimen complementario de pensiones, la DGT concluye que en este supuesto existe un **derecho de rescate** cuyo valor se integrará en el patrimonio de consultante tributando en su caso por el IP.

Reinversión en varias rentas vitalicias para aplicar la exención de ganancias patrimoniales por mayores de 65 años.

Consulta Vinculante a la DGT V0613-19, de 22/03/2019

El consultante, mayor de 65 años, que ha obtenido una ganancia patrimonial por la venta de un inmueble, desea reinvertir el importe de la venta en la constitución **de dos rentas vitalicias** y plantea a la DGT la posibilidad de aplicar a la ganancia patrimonial correspondiente a dicho importe la exención por reinversión en rentas vitalicias, prevista en el art 38.3 LIRPF.

A este respecto, la DGT concluye que la exención de las ganancias patrimoniales obtenidas por reinversión en rentas vitalicias será operativa si se cumplen las condiciones recogidas en el art. 42 LIRPF, sin que nada impida que el **importe obtenido pueda destinarse a la constitución de varias rentas vitalicias para su aplicación**.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Impuesto sobre el Patrimonio (IP)

A ello hay que añadir el relevante matiz de que la anticipación, total o parcial, de los derechos económicos de alguna de las rentas vitalicias constituidas con el importe obtenido por la transmisión del elemento patrimonial, determinará el sometimiento a gravamen de la ganancia patrimonial correspondiente al importe total de la transmisión reinvertido en rentas vitalicias.

Aptitud de una SCR para obtener los beneficios de “empresa familiar”.

Consulta Vinculante a la DGT V0631-19, de 25/03/2019

Los consultantes son titulares, en régimen de gananciales, del cien por cien de las participaciones sociales de una entidad mercantil (Sociedad H), dedicada al arrendamiento de bienes inmuebles y a la realización de actividades financieras. En el escrito se plantea constituir una Sociedad de Capital Riesgo (SCR), dependiente de la Sociedad H para canalizar su inversión actual en entidades de capital riesgo. La sociedad H participaría íntegramente en la SCR.

En relación con la inversión por la entidad mercantil en la SCR, a efectos de **aplicar la exención** prevista en el art. 4.Ocho. Dos de la LIP por la **participación en entidades**, la DGT realiza las siguientes consideraciones:

- Desde el punto de vista de la **calificación de la actividad como de gestión o no de un patrimonio mobiliario o inmobiliario**, la Sociedad H tendría más del 5% de la SCR, por lo que esta **participación podría no computarse en la Sociedad H como valores no afectos** si se cumplen el resto de requisitos. En cuanto a **los valores incluidos en el activo de la SCR participada, no se computarán como no afectos en esta SCR aquellos que formen parte del coeficiente obligatorio de inversión**. El resto de las inversiones del activo que no estén integradas en el coeficiente obligatorio de inversión únicamente podrá no computarse como valores no afectos en la medida que *“otorguen, al menos, el 5% de los derechos de voto y se posean con la finalidad de dirigir y gestionar la participación siempre que, a estos efectos, se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no esté comprendida en esta letra”*.
- Por otro lado, respecto a la limitación de la exención por la parte de activos no afectos a la actividad empresarial de la Sociedad H, para determinar si las distintas inversiones que formen parte del activo de la SCR participada por la sociedad H, están o no afectas a la actividad de la SCR, es necesario llevar a cabo una apreciación puntual de la necesidad de las mismas para el desarrollo de la actividad de la entidad. No obstante, puede entenderse que en la medida en que es un requisito legal que las SCR mantengan un porcentaje mínimo de su activo invertido en determinados tipos de activos y que conforman el coeficiente obligatorio de inversión, estos activos serían “necesarios” para el ejercicio de la actividad de la SRC, por lo que **podrían considerarse afectos a la actividad a efectos de la exención en el IP**. Sin embargo, no procede hacer la anterior consideración con el resto de activos de la SCR no integrados en el coeficiente obligatorio de inversión previsto en la ley, sino que habrá que hacer análisis caso por caso sin reglas objetivas preestablecidas.
- Por último, en el supuesto alternativo de que en el activo de la entidad H permanecieran las inversiones actuales en capital riesgo, no integrándose en la SCR, habría que valorar cada una de estas inversiones que forman parte del activo de forma individual, para determinar si la sociedad H cumple con los requisitos necesarios para la exención determinar el alcance de la misma.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Concesión de préstamos a compradores de vehículos y bonificación de intereses que se entregarán al concesionario para pagar parte del precio del vehículo financiado.

Consulta Vinculante a la DGT V0716-19, de 29/03/2019

La entidad consultante concede préstamos para la financiación de vehículos a motor. Para promocionar las operaciones de financiación se plantea bonificar los intereses de la financiación de aquellos compradores que opten a la misma, si bien la cuantía bonificada se entregará al concesionario en el momento de la venta para pagar parte del precio del vehículo financiado.

Sobre las cuestiones planteadas en relación con la base imponible y el criterio de imputación a efectos del IVA, la DGT responde:

- La financiación de operaciones a través de préstamos constituye una **operación sujeta y exenta del IVA** en los términos previstos en el art. 20.Uno.18º LIVA.
- Por otra parte, cuando se cumplen determinadas condiciones de financiación, la consultante bonifica el tipo de interés a pagar en el préstamo. Teniendo en cuenta lo anterior, la **base imponible** de la operación financiera vendrá determinada por el **importe de la contraprestación pactada minorado** por los descuentos o bonificaciones otorgados, que en el caso concreto planteado coincidirá con **los intereses satisfechos** por el comprador del vehículo minorados en el descuento derivado de la bonificación aplicada.
- En cuanto al **devengo** de esta operación, al tratarse el **préstamo de una operación de tracto sucesivo**, la imputación del descuento deberá realizarse, de conformidad con la regla de devengo de estas operaciones, a lo largo del periodo de financiación en el **momento de la exigibilidad de cada cuota de intereses**.
- Por último, por motivos comerciales, el importe del descuento derivado de la bonificación del tipo de interés se aplica directamente al pago del vehículo. En estos casos cabe concluir que el importe abonado por la entidad consultante actúa como parte del pago del precio del vehículo que no se modifica como consecuencia del descuento concedido en la operación financiera, sin que a tal efecto suponga, por tanto, una minoración de la base imponible de la entrega del vehículo.

Venta por internet en modalidad *dropshipping*.

Consulta Vinculante a la DGT V0517-19, de 12/03/2019

En esta contestación la DGT analiza la tributación en el IVA y el tratamiento en el IAE de la siguiente operativa: una persona física que recibe un pedido a través de su página web y efectúa la venta del producto a su cliente, un particular establecido en el territorio de aplicación del Impuesto. De forma inmediata, adquiere dicho producto a un proveedor chino que lo envía directamente al cliente de la consultante desde China hasta el territorio de aplicación del Impuesto o bien desde cualquier otro Estado miembro donde el proveedor chino cuente con un almacén.

En relación con los hechos imponibles del IVA y lugar de realización de los mismos, la DGT establece:

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

En primer lugar se señala que de la operativa descrita deben distinguirse **dos entregas de bienes** distintas aunque los bienes sean objeto de **un único transporte** que está relacionado con la entrega efectuada por el consultante a favor del consumidor final, siendo estas las siguientes:

- (i) la efectuada por el proveedor chino a favor del consultante, que estará siempre **no sujeta al impuesto**, pues los bienes objeto de entrega no se encuentran en el territorio de aplicación del impuesto en el momento de la puesta a disposición a favor del consultante y,
- (ii) la efectuada por el consultante a favor del consumidor final establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, respecto de la cual deben analizarse separadamente las ventas de bienes según se transporten desde China o según se transporten desde otro Estado Miembro de la Comunidad con destino al adquirente. El tratamiento en uno y otro caso es el siguiente:
 - ✓ Respecto de los bienes transportados desde China con destino al consumidor final se devengará el Impuesto con ocasión de la introducción de los bienes en el territorio de la Comunidad. Será sujeto pasivo del impuesto el destinatario de los bienes importados.
 - ✓ Respecto de las ventas de bienes efectuadas por la consultante y transportados al territorio de aplicación del Impuesto desde otro Estado miembro, será necesario distinguir a su vez:
 - si el destinatario tiene la condición de empresario o profesional se producirá el hecho imponible adquisición intracomunitaria de bienes. Esta operación deberá ser declarada por el empresario o profesional adquirente; y
 - si el destinatario no ostenta la condición de empresario o profesional o se trata de un empresario en régimen de no sujeción de sus adquisiciones intracomunitarias de bienes, la operación se calificará como una única entrega de bienes localizada en otro Estado miembro de la Comunidad de acuerdo con su normativa. No obstante lo anterior, en este último caso habrá que tener en cuenta la posibilidad de que se cumplan los requisitos del régimen de ventas a distancias y en consecuencia, que la entrega de bienes tribute en el territorio de aplicación del impuesto con sujeción al IVA español.

Finalmente, por lo que se refiere al **IAE**, la DGT dispone que la actividad de venta en línea en la modalidad "*dropshipping*" tiene la consideración de **comercio** pues no resulta necesario que el titular disponga de almacén o establecimiento para su ejercicio, siendo suficiente que se efectúen las transacciones o que se conserven las mercancías en poder de los proveedores, o en almacén ajeno en calidad de depósito a la orden y voluntad del depositante. Por ello, se podrá clasificar en los epígrafes 653.1 "*Comercio al por menor de muebles (excepto los de oficina)*"; 615.2 "*Comercio al por mayor de muebles*"; 615.9 "*Comercio al por mayor de otros artículos de consumo duradero no especificados en los epígrafes anteriores*", según la modalidad de comercio de que se trate.

Ámbito legal

Dirección General de los Registros y del Notariado

Registro Mercantil

Determinación del precio en el caso de transmisión forzosa.

Resolución de la DGRN de 09/05/2019

Mediante la escritura objeto de la calificación impugnada se elevan a público los acuerdos adoptados por unanimidad en junta universal de una sociedad de responsabilidad limitada, por los que se modifican los estatutos sociales, de modo que se dispone que, notificado a la sociedad el inicio o apertura de un procedimiento administrativo o judicial de embargo de las participaciones sociales frente a cualquiera de los socios de la sociedad que tuviera como objeto la inmovilización de las mismas que pudiera desembocar en un procedimiento de ejecución forzosa, la sociedad, a través del órgano de administración, podrá adquirir la totalidad de las participaciones embargadas, debiendo ejercitar el derecho en un plazo máximo de tres meses a contar desde la notificación a la sociedad del procedimiento de embargo; y si la sociedad no ejercita este derecho, todos los socios podrán adquirir las participaciones embargadas, en el plazo máximo de veinte días. Se añade que, en todos los casos anteriores, *“el precio de la transmisión se corresponderá con el valor razonable de las participaciones, entendiéndose por valor razonable el valor contable que resulte del último balance aprobado por la Junta”*.

El registrador resuelve no practicar la inscripción de dicha disposición en cuanto que el precio de la transmisión parece no adecuarse a lo regulado en el art. 109.3 LSC en donde el precio en caso de transmisión forzosa viene predeterminado y no en función del valor razonable.

La DGRN estima el recurso y revoca la calificación del registrador en cuanto, admitiendo como admite tanto la configuración estatutaria del previo derecho de adquisición en favor de la sociedad y los socios como la causa de exclusión del socio consistente en el inicio del procedimiento de embargo, no resulta aplicable la norma del art. 109.3 LSC que, para el supuesto específico en ella contemplado, establece que la sociedad o los socios que se subroguen en lugar del rematante o, en su caso, del acreedor, deben consignar íntegramente el importe del remate o, en su caso, de la adjudicación al acreedor y de todos los gastos causados.

Regulación de la transmisión forzosa en caso de procedimiento judicial o embargo.

Resolución de la DGRN de 23/05/2019

Es objeto de análisis en este expediente la modificación de los estatutos sociales adoptada por unanimidad en junta universal de una sociedad limitada, por la que se modifican los estatutos sociales, de modo que se dispone que, notificado a la sociedad el inicio o apertura de un procedimiento administrativo o judicial de embargo de las participaciones sociales frente a cualquiera de los socios de la sociedad que tuviera como objeto la inmovilización de las mismas que pudiera desembocar en un procedimiento de ejecución forzosa, la sociedad, a través del órgano de administración, podrá adquirir la totalidad de las participaciones embargadas, debiendo ejercitar el derecho en un plazo máximo de tres meses a contar desde la notificación a la sociedad del procedimiento de embargo; y si la sociedad no ejercita este derecho, todos los socios podrán adquirir las participaciones embargadas, en el plazo máximo de veinte días. Además, se dispone que, en todos los casos anteriores, *“el precio de la transmisión se corresponderá con el valor razonable de las participaciones, entendiéndose por valor razonable el*

Ámbito legal (cont.)

Registro Mercantil

valor contable que resulte del último balance aprobado por la Junta". Y por último, se establece también que será causa de exclusión de la sociedad el inicio de un procedimiento administrativo o judicial que acuerde el embargo de las participaciones de cualquier socio, ya sea de forma total o parcial, debiendo proceder la sociedad " a amortizar las participaciones sociales del socio afectado por la exclusión, cuya valoración a efectos de su contraprestación corresponderá con el valor razonable de las participaciones afectadas, entendiéndose por valor razonable el valor contable que resulte del último balance aprobado por la Junta".

La registradora resuelve no practicar la inscripción de dichas disposiciones por los siguientes motivos: a) el referido derecho de adquisición preferente establecido en los estatutos no es conforme con lo establecido en el art. 109 LSC, que es imperativo; b) la forma de valoración de las participaciones del socio excluido no es conforme con lo establecido en el art. 353 LSC; c) la disposición relativa a la exclusión del ejercicio del voto de los titulares de las participaciones sociales afectadas por el embargo supone para determinados casos una limitación parcial del derecho de voto que no se corresponde con ninguno de los casos que la Ley admite esta limitación del derecho de voto.

La DGRN estima el recurso y revoca la calificación de la registradora al considerar que **ejercitado el derecho de adquisición o excluido el socio cuyas participaciones están afectadas por el inicio de un procedimiento de embargo, el precio de la transmisión o la cuota de liquidación del socio excluido sustituye a las participaciones sociales cuyo embargo se pretendía iniciar**. En relación con el régimen de transmisión voluntaria de participaciones sociales por actos inter vivos, si se tienen en cuenta "*mutatis mutandis*" las consideraciones expresadas sobre la admisión por la Resolución de 15 de noviembre de 2016 de la inscripción de la disposición estatutaria sobre un derecho de adquisición preferente ejercitable por el valor razonable de las participaciones, que sería el valor contable resultante del último balance aprobado por la Junta, no puede confirmarse la concreta objeción que opone la registradora a la forma de valoración de las participaciones del socio excluido.

La DGRN afirma que si se tiene en cuenta la flexibilidad del régimen jurídico de sociedad de responsabilidad limitada, con admisión expresa de creación de privilegios respecto del derecho de voto, **debe admitirse también que los socios configuren estatutariamente dicha prohibición de ejercicio del sufragio**, más allá de los supuestos de conflicto de intereses previstos en el art. 190 LSC. No puede haber obstáculo, pues, para que en esos concretos supuestos los estatutos prevean que en la formación del acuerdo social no cuente el socio cuyas participaciones se hallan en trance de transmisión por estar afectadas por el inicio de un procedimiento de embargo, al modo que la misma LSC prevé expresamente para otros supuestos.





Noticias KPMG Abogados

Coordinación obligaciones legales y fiscales en filiales de Grupos



Los grupos empresariales con un número significativo de filiales se enfrentan a una gestión de las cuestiones jurídicas que resulta cada vez más compleja. La presencia y expansión internacional enfrenta a las compañías a entornos normativos locales poco homogéneos que requieren la implementación de medidas dirigidas a controlar la responsabilidad y el riesgo reputacional de los grupos empresariales.

En este entorno, los responsables de las asesorías jurídicas de los grupos empresariales afrontan numerosos retos en la llevanza de las cuestiones legales y fiscales de las filiales, principalmente enfocados en el necesario mantenimiento de la supervisión y control centralizado, en procurar la seguridad jurídica y fiabilidad en la inversión en el extranjero, así como en conseguir la mayor eficiencia posible en los procedimientos y ahorro en los costes asociados a la gestión, todo ello sin perder de vista el riesgo reputacional.

Para explicar las cuestiones derivadas de la coordinación de las obligaciones legales y fiscales en grupos empresariales, el área de Legal Mercantil y de O&C de KPMG Abogados en Barcelona, convocaron el pasado día 5 de junio una jornada liderada por Eneko Belausteguigoitia y Marc Basomba, teniendo como ponente al Director de Asesoría Jurídica de Mediapro, Iñigo Cisneros. Los numerosos asistentes pudieron compartir experiencias en el asesoramiento a grupos con numerosa presencia de filiales, nacionales e internacionales, y conocer al detalle las herramientas de KPMG para abordar los retos asociados a la coordinación de las obligaciones legales y fiscales, poniendo especial énfasis en los recursos tecnológicos desarrollados por la Firma y en nuestra presencia internacional mediante la red de oficinas KPMG y despachos colaboradores.

Nuevas directrices US para la evaluación de modelos de *Corporate Compliance*



Los días 6 y 14 de junio se celebraron en las oficinas de KPMG Madrid y Barcelona una nueva sesión del Think Tank de Compliance de KPMG, dirigido por Alain Casanovas, socio responsable del KPMG Compliance Services de KPMG España. En esta ocasión, el evento giró en torno a las Nuevas directrices US para la evaluación de modelos de Corporate Compliance que el Departamento de Justicia de los Estados Unidos (DoJ) emitió en el año 2017 y que han sido revisadas recientemente, en abril de 2019.

Este documento, llamado Evaluation of Corporate Compliance Programs, tiene como finalidad asistir a los Fiscales a determinar hasta qué punto el Programa de Compliance de la Organización era efectivo en el momento de cometerse el presunto delito y si lo sigue siendo en el momento de presentar cargos en su contra. A este respecto, se tuvo ocasión de analizar las diferencias fundamentales entre la versión actual y la previa de este documento. Su actualización en 2019 establece un guion ordenado sobre las materias a revisar, relacionadas con (i) el diseño del programa de Compliance, (ii) su nivel de implementación, y (iii) su nivel de eficacia en la práctica. Se trató en definitiva, de analizar y dar a conocer aquellos aspectos más innovadores de esta guía.

Acudieron al evento más de un centenar de responsables de la función de Compliance de las organizaciones más destacadas en la esfera económica española.

Perspectiva Jurídica de las reestructuraciones empresariales



En el marco de los Cursos de Verano de la UPV/EHU, en el mes de junio se celebró en San Sebastián una jornada profesional organizada por el Prof. Emparanza (Catedrático de Derecho Mercantil, UPV/EHU) y Jon Armendariz (Director del área mercantil en la oficina de Bilbao) bajo el título "La realización de las reestructuraciones empresariales desde una perspectiva jurídica: sus mayores dificultades y las propuestas de solución".

La ponencia de Jon Armendariz, trató sobre el traslado internacional del domicilio social (transformación transfronteriza) su tratamiento e implicaciones bajo la Propuesta de Directiva que está a punto de ver la luz tras el visto bueno del Parlamento Europeo.

Entre los ponentes de la jornada, que posaron para la foto de familia, se encontraban profesionales de reconocido prestigio como Cándido Paz-Ares (Catedrático de Derecho Mercantil, UAM, y socio de Uría Menéndez), José Miguel Embid Irujo (Catedrático de Derecho Mercantil, U. de Valencia), Andrés Recalde (Catedrático de Derecho Mercantil, UAM), Miguel Iribarren (U. de Oviedo) o Isabel Fernández (U. Complutense de Madrid).

Abreviaturas

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

kpmg.es



© 2019 KPMG Abogados S.L.P. sociedad española de responsabilidad limitada profesional y firma miembro de la red KPMG de firmas independientes afiliadas a KPMG International Cooperative ("KPMG International"), sociedad suiza. Todos los derechos reservados.

La información aquí contenida es de carácter general y no va dirigida a facilitar los datos o circunstancias concretas de personas o entidades. Si bien procuramos que la información que ofrecemos sea exacta y actual, no podemos garantizar que siga siéndolo en el futuro o en el momento en que se tenga acceso a la misma. Por tal motivo, cualquier iniciativa que pueda tomarse utilizando tal información como referencia, debe ir precedida de una exhaustiva verificación de su realidad y exactitud, así como del pertinente asesoramiento profesional.

KPMG y el logotipo de KPMG son marcas registradas de KPMG International Cooperative ("KPMG International"), sociedad suiza.