KPMG

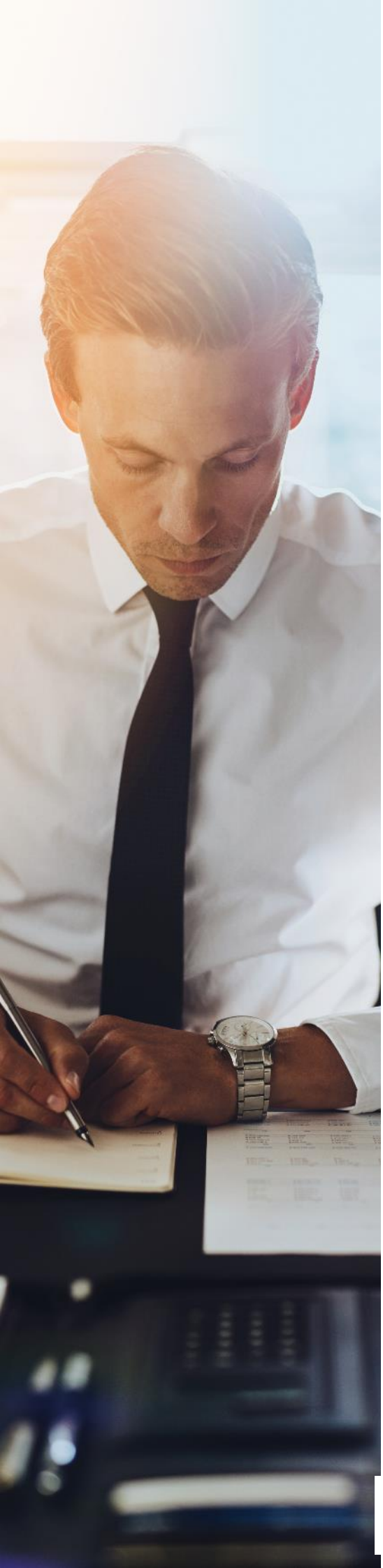
KPMG EN ESPAÑA • ANIVERSARIO 50.

KNOW Novedades Jurídicas y Fiscales

Boletín de actualización

Nº 97 – Febrero 2021

kpmgabogados.es



Índice

En el punto de mira 3

Enfoque fiscal 4

Novedades legislativas

COVID-19 7

Ámbito fiscal 15

Ámbito legal 21

Jurisprudencia

Ámbito fiscal 28

Ámbito legal 37

Doctrina administrativa

Ámbito fiscal 46

Ámbito legal 56

Noticias 60

Abreviaturas 61

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

En el punto de mira

KPMG Abogados S.L.P.

El 1 de febrero se publica en el BOE la Resolución de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2021. Como en años anteriores, se desglosan en el Plan las actuaciones a llevar a cabo por la Agencia tributaria con el objetivo de impulsar nuevas líneas de actuación y consolidar aquellas que pudieron resultar afectadas en 2020 por el Covid 19, destacando en esta ocasión la utilización del *BigData*.

Por otro lado, la Administración tributaria introduce la posibilidad de realizar el pago de determinadas deudas tributarias mediante transferencias bancarias a cuentas abiertas en entidades colaboradoras. Esta posibilidad, que será efectiva desde mitad de marzo, supone una novedad para quien pretende realizar el pago no disponga de cuenta de su titularidad en una entidad colaboradora con la Agencia tributaria y, en particular, cuando este tipo de pagos se realiza desde el extranjero.

Febrero nos ha traído también pronunciamientos relevantes y variados de diversos tribunales. Entre los pronunciamientos destacados del Tribunal Supremo (TS), sobresale la Sentencia que ha venido a zanjar la polémica sobre la deducibilidad de los gastos por intereses de demora –e intereses suspensivos- en el ámbito del Impuesto sobre sociedades. La Sentencia especifica además que las "actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico" no han de equipararse a cualquier incumplimiento del ordenamiento jurídico, debiendo evitarse interpretaciones expansivas. Sigue con ello la línea que ya había iniciado la Dirección General de Tributos en su Resolución de 2016 y en diversas contestaciones vinculantes. En el plano de IRPF el TS ha considerado que la pérdida patrimonial derivada de la variación de tipos de cambio en un préstamo hipotecario constituido en divisa extranjera debe formar parte de la base general al no derivar de una transmisión de un elemento patrimonial. Y desde un punto de vista procedimental el TS ha fallado a favor de que un contribuyente pueda instar una segunda rectificación de una autoliquidación, en determinados supuestos; lo que se ha venido a conocer como "doble tiro" a favor de los contribuyentes.

En cuanto a la doctrina administrativa, nos encontramos con la publicación de criterios por parte de la AEAT en distintos ámbitos. Con estas notas técnicas la Administración ha plasmado su criterio sobre el principio de regularización íntegra en el ámbito de IVA, se ha manifestado sobre la determinación del rango de plena competencia en la disciplina de precios de transferencia y ha publicado criterios sobre ciertas cuestiones que se suscitan en la deducción por doble imposición internacional. Y si bien, no zanjan todos los debates en estas materias ayudan a que los contribuyentes puedan tenerlos en cuenta antes de una regularización.

En el plano mercantil, se ha publicado el Real Decreto 2/2021, de 12 de enero, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoria de Cuentas. Y el ICAC, por su parte, ha dictado una resolución relevante sobre el tratamiento contable aplicable a reducciones de rentas de arrendamientos como consecuencia de la crisis sanitaria y económica provocada por la COVID 19. Bajo determinadas circunstancias, la reducción extraordinaria que se acuerde podrá tener la consideración de reducción de renta a efectos contables y, consiguientemente, a efectos fiscales.

En febrero ha visto la luz el RD-Ley 3/2021 por el que se adoptan medidas para la reducción de la brecha de género, en el ámbito de seguridad social y específicas para determinados colectivos y en el ámbito económico.

En materia laboral, seguimos destacando diversos pronunciamientos judiciales en los que se plantean cuestiones relacionadas con la situación provocada por el Covid 19.

Comentamos en esta ocasión diversos pronunciamientos del TJUE, entre los que destacan los emitidos sobre el Impuesto andaluz sobre depósitos de clientes (IDECA), sobre la tasa a la telefonía fija e internet –que avala desde el punto de vista comunitario. Y, en particular, la Sentencia por la que el TJUE avala el Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica -IVPEE-. Sobre este último pronunciamiento compartimos a continuación el interesante el análisis que realiza Julio César García, socio responsable de fiscalidad corporativa, sobre la motivación del Tribunal y los posibles escenarios con los que se podrían encontrar las empresas recurrentes.

Para finalizar, se incluye una recopilación de las normas de ámbito fiscal y legal más significativas que han sido analizadas y publicadas en esta revista a lo largo del ejercicio 2020. En esta ocasión la recopilación se divide en cuatro documentos: (i) normativa fiscal y legal específica COVID 19, (ii) normativa legal, (iii) fiscal y (iv) normativa que podemos considerar mixta por abarcar conjuntamente el ámbito fiscal y legal.

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

Enfoque fiscal

IVPEE. ¿Sabía el Tribunal de Luxemburgo todo lo necesario?[1]

Julio César García
Socio responsable Fiscalidad Corporativa
KPMG Abogados

Desde el momento en el que la Ley 15/2012 creó el Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica definiéndolo como un "tributo de carácter directo y naturaleza real que grava las actividades de producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica, medida en barras de central", muchos hemos sido los que pensamos que, bajo tal definición, subyacía un tributo que en realidad operaba sustancialmente como un tributo indirecto.

Aparentemente este debate ha sido cerrado por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su Sentencia dictada el pasado 3 de marzo en el asunto C-220/19 (Promociones Oliva Park), donde el TJUE concluye que "algunas partes constitutivas de la base imponible (…) no dependen de la cantidad de electricidad efectivamente producida e incorporada al sistema" y que en consecuencia "el IVPEE se calcula en función exclusivamente de la condición de productor de electricidad, sobre la base de los ingresos de los sujetos pasivos parcialmente fijados y, por tanto, con independencia de la cantidad de electricidad efectivamente producida e incorporada al sistema eléctrico".

Conclusión ésta que no discutiríamos si no fuera porque el TJUE ha llegado a la misma asumiendo una interpretación del alcance del artículo 6.1 de la Ley 15/2012 que dista mucho de ser pacífica.

En efecto, el TJUE está asumiendo que la extensión de la base imponible del IVPEE es la defendida por la Administración Tributaria a partir de la consulta vinculante V-1602-13, cuyos criterios han sido hasta el momento confirmados por el Tribunal Económico-Administrativo Central en distintas Resoluciones tales como, por ejemplo, la Resolución de 23 de abril de 2019 dictada en procedimiento 4780/2016.

Ocurre, no obstante, que por mucho que la Administración haya interpretado, hasta el momento, que el artículo 6.1 de la Ley 15/2012 permite gravar los ingresos obtenidos por productores de energía que nada tienen que ver con la producción e incorporación de energía eléctrica, tendrán que ser los tribunales, y eventualmente el Tribunal Supremo, quienes determinen si dicho precepto, interpretado conjuntamente con el artículo 4 (hecho imponible) permite gravar conceptos retributivos percibidos por los generadores eléctricos que no remuneran la producción de electricidad incorporada a la red medida en barras de central (en bornes de alternador minorada en los consumos auxiliares en generación y en las pérdidas hasta el punto de conexión a la red), sino que retribuyen servicios prestados por dichos generadores para garantizar el buen funcionamiento del sistema eléctrico.

Alude el TJUE al segundo párrafo del artículo 6 de la Ley 15/2012. Pero cabe opinar que cuando este se refiere a "las retribuciones previstas en todos los regímenes económicos que se deriven de lo establecido en la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico", lo hace en el sentido de que dichas retribuciones forman parte de la base imponible del impuesto sí (y sólo sí) estas derivan de la producción e incorporación al sistema de energía eléctrica medidas en barras de central, pero no cuando lo que se retribuya sea algo diferente.

De otra forma, el primer párrafo del artículo 6.1 y el artículo 4 de la Ley perderían su sentido, y podría llegar a darse el caso de que resultaran gravadas por el impuesto instalaciones que no realizan el hecho imponible (por ejemplo, una central de producción parada que no vierte electricidad a la red pero sí que percibe una retribución por prestar el servicio de garantía de potencia).

[1] **Artículo publicado en "El periódico de la energía"** (05/03/2021): *"IVPEE. ¿Sabía el Tribunal de Luxemburgo todo lo necesario?"*

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

Es más, el artículo 16 de la mencionada Ley 54/1997 del Sector Eléctrico también diferenciaba, dentro de la remuneración de las actividades de producción de energía eléctrica, la retribución de la energía eléctrica producida (letra a) respecto de la retribución de la garantía de potencia prestada por los generadores (letra b) o la retribución de los servicios complementarios de producción de energía eléctrica necesarios para garantizar un suministro adecuado al consumidor (letra c).

Y es que otra interpretación posible del segundo párrafo del artículo 6.1 de la Ley 15/2012, distinta de la que hace la Administración (y que ha "comprado" el TJUE), es la de que la expresión "retribución percibida por todos los regímenes económicos" se refería a los Capítulos I y II del Título IV de la Ley 54/1997, que diferenciaban las retribuciones percibidas por la energía eléctrica producida en instalaciones de generación bajo el "régimen ordinario" y las percibidas por instalaciones acogidas al llamado "régimen especial". De hecho, esta interpretación parece más alineada con la literalidad del propio párrafo, que habla de "regímenes económicos" y no de "conceptos retributivos".

Bajo esta interpretación integradora, el segundo párrafo del artículo 6.1 querría decir que formaría parte de la base imponible el concepto retributivo -ex artículo 16 a) de la Ley 54/1997- "energía producida", en cualquiera de los diferentes "regímenes económicos de producción" entonces previstos en la Ley 54/1997 (energía producida en régimen ordinario y energía producida en régimen especial).

En cualquier caso, como decimos, esta cuestión interpretativa resulta, a día de hoy, controvertida, y tendrá que ser aclarada finalmente por el Tribunal Supremo, quien podría o no compartir la exégesis realizada hasta ahora por la DGT y el TEAC.

Por ello creemos que la Sentencia dictada por el TJUE está asentada sobre unos cimientos extremadamente endebles. El TJUE ha concluido declarando la naturaleza del IVPEE como impuesto directo a partir de lo que la Administración dice que éste debe ser. Si nuestros tribunales finalmente entendieran que la base imponible del IVPEE sólo puede coincidir con las retribuciones percibidas por la producción de energía eléctrica, entonces el razonamiento del TJUE habría resultado viciado en su misma concepción, y entendemos que esto es algo que nuestros tribunales no deberían pasar por alto y que haría imprescindible una segunda remisión prejudicial. Es cierto que no será fácil encontrar el atrevimiento para repreguntar al TJUE en una segunda ocasión, pero esto es algo que ya ha sucedido en el pasado y no descartamos podría volver a suceder.

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

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

Novedades legislativas

COVID-19

Reglamentos de la UE

REGLAMENTO (UE) 2021/177 del Parlamento Europeo y del Consejo de 10 de febrero de 2021 (DOUE 16/02/2021), por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 223/2014 en lo que respecta a la introducción de medidas específicas para hacer frente a la crisis ligada al brote de COVID-19.

REGLAMENTO (UE) 2021/240 del Parlamento Europeo y del Consejo de 10 de febrero de 2021 (DOUE 18/02/2021), por el que se establece un instrumento de apoyo técnico.

REGLAMENTO (UE) 2021/241 del Parlamento Europeo y del Consejo de 12 de febrero de 2021 (DOUE 18/02/2021) por el que se establece el Mecanismo de Recuperación y Resiliencia.

REGLAMENTO (UE) 2021/250 del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de febrero de 2021 (DOUE 19/02/2021), por el que se modifica el Reglamento (CEE) n.º 95/93 del Consejo en lo que respecta a la flexibilización temporal de las normas de utilización de las franjas horarias en los aeropuertos de la Unión debido a la crisis de la COVID-19.

REGLAMENTO (UE) 2021/267 del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de febrero de 2021 (DOUE 22/02/2021), por el que se establecen medidas específicas y temporales, como consecuencia de la persistencia de la crisis de la COVID-19, relativas a la renovación o prórroga de determinados certificados, permisos, licencias y autorizaciones, al aplazamiento de determinados controles periódicos y formación continua en ciertos ámbitos de la legislación en materia de transporte y a la ampliación de determinados períodos contemplados en el Reglamento (UE) 2020/698.

REGLAMENTO (UE) 2021/337 del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de febrero de 2021 (DOUE 26/02/2021), por el que se modifican el Reglamento (UE) 2017/1129 por lo que respecta al folleto de la Unión de recuperación y los ajustes específicos para los intermediarios financieros y la Directiva 2004/109/CE por lo que respecta al uso del formato electrónico único de presentación de información para los informes financieros anuales, con el fin de apoyar la recuperación de la crisis de COVID-19.

Directivas de la UE

DIRECTIVA (UE) 2021/338 del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de febrero de 2021 (DOUE 26/02/2021), por la que se modifica la Directiva 2014/65/UE en lo relativo a los requisitos de información, la gobernanza de productos y la limitación de posiciones, y las Directivas 2013/36/UE y (UE) 2019/878 en lo relativo a su aplicación a las empresas de servicios de inversión con el fin de contribuir a la recuperación de la crisis de la COVID-19.

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

COVID-19 (cont.)

Decisiones de la UE

DECISIÓN (UE) 2021/174 del Banco Central Europeo de 10 de febrero de 2021 (DOUE 15/02/2021), por la que se modifica la Decisión (UE) 2020/440 sobre un programa temporal de compras de emergencia en caso de pandemia (BCE/2021/6).

Recomendaciones de la UE

RECOMENDACIÓN (UE) 2021/119 del Consejo de 1 de febrero de 2021 (DOUE 02/02/2021), por la que se modifica la Recomendación (UE) 2020/1475 sobre un enfoque coordinado de la restricción de la libre circulación en respuesta a la pandemia de COVID-19.

RECOMENDACIÓN (UE) 2021/132 del Consejo de 2 de febrero de 2021 (DOUE 04/02/2021), por la que se modifica la Recomendación (UE) 2020/912 del Consejo sobre la restricción temporal de los viajes no esenciales a la UE y el posible levantamiento de dicha restricción.

Comunicaciones de la Comisión

COMUNICACIÓN DE LA COMISIÓN Quinta modificación del Marco Temporal relativo a las medidas de ayuda estatal destinadas a respaldar la economía en el contexto del actual brote de COVID-19 y modificación del anexo de la Comunicación de la Comisión a los Estados miembros sobre la aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea al seguro de crédito a la exportación a corto plazo (DOUE 01/02/2021) (2021/C 34/06).

Reales Decretos-leyes

REAL DECRETO-LEY 3/2021, de 2 de febrero (BOE 03/02/2021), por el que se adoptan medidas para la reducción de la brecha de género y otras materias en los ámbitos de la Seguridad Social y económico.

El RD-ley 3/2021 (o el RD-ley) -con entrada en vigor el **día siguiente al de su publicación**, esto es, el **4 de febrero de 2021**- incorpora, en líneas generales, las siguientes medidas:

✓ Complemento para la reducción de la brecha de género, en las pensiones contributivas de la Seguridad Social y de Clases Pasivas

Se modifica el art. 60 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el RD legislativo 8/2015, de 30 de octubre (LGSS) -y la disp. adic. 18.ª del texto refundido de la Ley de Clases Pasivas del Estado, aprobado por el RD Leg. 670/1987, de 30 de abril (LCPE), en los mismos términos- **sustituyendo el complemento de maternidad por aportación demográfica** por un complemento dirigido a la **reducción de la brecha de género**, cuyo importe **para el año 2021** será de **27 euros mensuales**, y se reconocerá a las **pensiones causadas a partir del 4 de febrero de 2021**. Sus características esenciales son las siguientes:

- Las **mujeres** que: (i) hayan tenido uno o más hijos o hijas y que (ii) sean beneficiarias de una pensión contributiva de jubilación, de incapacidad permanente o de viudedad, tendrán **derecho a un complemento por cada hijo o hija**, debido a la incidencia que, con carácter general, tiene la brecha de género en el importe de las pensiones contributivas de la Seguridad Social de las mujeres. El derecho al complemento por cada hijo o hija se reconocerá o mantendrá a la mujer siempre que no medie solicitud y reconocimiento del complemento en favor del otro

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

COVID-19 (cont.)

Reales Decretos-leyes

progenitor y si este otro es también mujer, se reconocerá a aquella que perciba pensiones públicas cuya suma sea de menor cuantía.

- Los **hombres** tendrán derecho al reconocimiento del complemento cuando **concurra alguno** de los siguientes **requisitos**:

  a) Causar una **pensión de viudedad** por fallecimiento del otro progenitor por los hijos o hijas en común, siempre que alguno de ellos tenga derecho a percibir una pensión de orfandad.

  b) Causar una **pensión contributiva de jubilación o incapacidad permanente** y haber **interrumpido o haber visto afectada su carrera profesional con ocasión del nacimiento o adopción**, con arreglo a determinadas condiciones, entre ellas, la de que en el supuesto de hijos o hijas nacidos o adoptados **hasta el 31 de diciembre de 1994,** tener **más de 120 días sin cotización entre los 9 meses anteriores al nacimiento y los 3 años posteriores a dicha fecha** o, en caso de adopción, entre la fecha de la resolución judicial por la que se constituya y los 3 años siguientes, siempre que la suma de las cuantías de las pensiones reconocidas sea inferior a la suma de las pensiones que le corresponda a la mujer; en el supuesto de hijos o hijas nacidos o adoptados **desde el 1 de enero de 1995**, que la **suma de las bases de cotización** de los 24 meses siguientes al del nacimiento o al de la resolución judicial por la que se constituya la adopción sea inferior, en más de un 15%, a la de los 24 meses inmediatamente anteriores, siempre que la cuantía de las sumas de las pensiones reconocidas sea inferior a la suma de las pensiones que le corresponda a la mujer.

- Su **importe** se fijará en la Ley de Presupuestos Generales del Estado (LPGE); estará limitado a 4 veces el importe mensual fijado por hijo o hija y será incrementado al comienzo de cada año en el mismo porcentaje previsto en la LPGE para las pensiones contributivas. El importe no será tenido en cuenta en la aplicación del límite máximo de pensiones, ni tendrá la consideración de ingreso o rendimiento de trabajo en orden a determinar si concurren los requisitos para tener derecho al complemento por mínimos.

- Su **percepción** estará sujeta a las siguientes **reglas**: cada hijo o hija dará derecho únicamente al reconocimiento de un complemento; **no se reconocerá**: **(i)** al padre o a la madre que haya sido privado de la patria potestad por sentencia fundada en el incumplimiento de los deberes inherentes a la misma o dictada en causa criminal o matrimonial; ni **(ii)** al padre condenado por violencia contra la mujer, en los términos que se defina por la ley o por los instrumentos internacionales ratificados por España, ejercida sobre la

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

COVID-19 (cont.)

Reales Decretos-leyes

madre, ni **(iii)** al padre o a la madre que haya sido condenado o condenada por ejercer violencia contra los hijos o hijas; será satisfecho en **14 pagas**, junto con la pensión que determine el derecho al mismo; y cuando la pensión que determina el derecho al complemento se cause por totalización de períodos de seguro *a prorrata temporis* en aplicación de normativa internacional, el importe real del complemento será el resultado de aplicar a la cuantía referida en el punto anterior, que será considerada importe teórico, la prorrata aplicada a la pensión a la que acompaña.

- **No se tendrá derecho** al complemento de pensión pública contributiva en los casos de jubilación parcial. No obstante, **se reconocerá** el complemento que proceda **cuando desde la jubilación parcial se acceda a la jubilación plena**, una vez cumplida la edad que en cada caso corresponda.

- **Se mantiene, transitoriamente, el complemento por maternidad** en las pensiones contributivas del sistema de la Seguridad Social y de Clases Pasivas, pero será **incompatible** con el complemento de pensiones contributivas para la reducción de la brecha de género que pudiera corresponder por el reconocimiento de una nueva pensión pública, pudiendo las personas interesadas **optar** entre uno u otro. Si el otro progenitor, de alguno de los hijos o hijas, que dio derecho al complemento de maternidad por aportación demográfica, solicite el complemento de pensiones contributivas para la reducción de la brecha de género y le corresponda percibirlo, la **cuantía mensual** que le sea reconocida **se deducirá del complemento por maternidad que se viniera percibiendo**.

✓ Medidas en materia de Ingreso Mínimo Vital (IMV)

- Se **amplía la capacidad de ser beneficiarias** del IMV a las personas que temporalmente sean usuarias de una prestación de servicio residencial, de carácter social, sanitario o socio-sanitario, y se facilita el acceso a **personas sin hogar**, suprimiendo el límite de titulares por vivienda para personas en esta situación o que residen en centros residenciales de carácter no permanente.

- Se consideran determinados **casos especiales de empadronamiento**, contemplados en la Resolución de 17 de febrero de 2020, de la Presidencia del Instituto Nacional de Estadística y de la Dirección General de Cooperación Autonómica y Local, por la que se dictan instrucciones técnicas a los Ayuntamientos sobre la gestión del Padrón municipal: (i) empadronamiento en establecimientos colectivos y (ii) empadronamiento en infraviviendas y de personas sin domicilio.

- Se introduce el concepto de "**unidad de convivencia independiente"** en casos de mujeres violencia de género, divorcio o separación, así como afectados por desahucio o inhabitabilidad para permitir el acceso a la prestación, y se posibilita la acreditación de la unidad de convivencia en **otras situaciones de convivencia complejas.**

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

COVID-19 (cont.)

Reales Decretos-leyes

✓ Medidas referidas a los autónomos

Se modifica el RD-ley 2/2021, de refuerzo y consolidación de medidas sociales en defensa del empleo, en los siguientes términos:

- Respecto a la prestación extraordinaria por cese de actividad para autónomos, tras resolución de la autoridad competente como medida de contención del COVID, se contempla la posibilidad de que si la **solicitud se presenta fuera del plazo** establecido, el derecho a la prestación **se iniciará el día de la solicitud**. En estos casos, el trabajador o trabajadora quedará exento de la obligación de cotizar desde el primer día del mes en el que se haya solicitado la prestación. No obstante, los trabajadores autónomos que **a 31 de enero de 2021 vinieran percibiendo** la anterior prestación extraordinaria de cese de actividad -prevista en el art. 13.1 del RD-ley 30/2020-, **podrán continuar percibiéndola** con los mismos requisitos y condiciones, **durante el tiempo que permanezca la actividad suspendida y hasta el último día del mes en que se acuerde el levantamiento de las medidas o el 31 de mayo de 2021** si esta última fecha es anterior.

- En cuanto a la prestación extraordinaria por cese de actividad para autónomos compatible con el trabajo por cuenta propia, se incorpora la previsión de que, no obstante, y a efectos de **acreditación de la reducción de los ingresos computables fiscalmente de la actividad por cuenta propia de más del 50% de los habidos en el segundo semestre de 2019**, se entenderá que los trabajadores autónomos que tributen por estimación objetiva han experimentado esa reducción siempre que el número medio diario de las personas trabajadoras afiliadas y en alta al sistema de la Seguridad Social en la actividad económica correspondiente, expresada a 4 dígitos (CNAE), durante el periodo al que corresponda la prestación, sea inferior en más de un 7,5% al número medio diario correspondiente al segundo semestre de 2019.

- A efectos de la **acreditación del requisito de reducción de la facturación** (arts. 17 del RD-ley 8/2020; 9 del RD-ley 24/2020 y la disp. adic. 4.ª del RD-ley 30/2020), se entenderá que los trabajadores autónomos que tributen por estimación objetiva han experimentado esa reducción siempre que el número medio diario de trabajadores afiliados en alta al sistema de la Seguridad Social en la actividad económica correspondiente, expresada a cuatro dígitos (CNAE), durante el periodo al que corresponda la prestación, sea inferior en más de un 7,5% al número medio diario correspondiente al segundo semestre de 2019.

✓ Medidas para los profesionales sanitarios

Se incorporan medidas específicas este colectivo: (i) la c**ompatibilidad de la pensión de jubilación con el nombramiento como personal estatutario** de las y los profesionales sanitarios, al amparo del RD 926/2020, que declara el estado de alarma; y (ii) la consideración de **enfermedad profesional del COVID-19** para los profesionales sanitarios y sociosanitarios que durante la prestación de sus servicios hayan contraído el virus.

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

COVID-19 (cont.)

Reales Decretos-leyes

✓ Extensión del plazo de solicitud y de duración de moratorias y suspensiones

- Se amplía **hasta el 30 de marzo de 2021, inclusive**, el plazo para **solicitar** la moratoria o suspensión en el pago de las cuotas de la financiación, por un **plazo máximo de 9 meses**, de estos deudores: a) quienes **no hubieran solicitado previamente** la moratoria o suspensión, o b) quienes hubieran **disfrutado de una o varias** moratorias o suspensiones por un **plazo total acumulado inferior a 9 meses por cada financiación**. Se refiere tanto a (i) moratorias y suspensiones legales -concedidas al amparo de los RD-leyes 8/2020, respecto a las deudas con garantía hipotecaria; 11/2020, respecto de los créditos sin garantía hipotecaria; RD-ley 25/2020 (sector turístico); y 26/2020 (sector de transporte de viajeros por carretera)- como a (ii) moratorias acogidas a acuerdos sectoriales -de los arts. 6 a 8 del RD-ley 19/2020-.

- La **duración acumulada** de las moratorias y suspensiones legales o acogidas a acuerdos sectoriales **concedidas desde el 30 de septiembre de 2020 no podrá superar un total de 9 meses.**

- Las moratorias y suspensiones **concedidas entre el 30 de septiembre de 2020 y el 4 de febrero de 2021** -fecha de entrada en vigor del RD-ley 3/2021-, **mantendrán las condiciones y duración** por las que fueron concedidas en su día.

✓ Medidas relativas a las Líneas de Avales ICO

Por último, para cumplir con la normativa europea relativa a ayudas de Estado, se establece el **derecho del ICO a obtener**, cuando así lo solicite, información individualizada por empresa de las calificaciones crediticias asignadas por el Banco de España, **exceptuándose** la obligación de secreto del art. 82 de la Ley 10/2014, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades de crédito; y (ii) deberá tratar de manera **confidencial** dicha información individualizada, y solo la podrá utilizar **exclusivamente para el cumplimiento de las obligaciones** establecidas en la normativa europea de ayudas de Estado en la concesión o gestión de avales públicos.

Órdenes Ministeriales

ORDEN PCM/79/2021, de 2 de febrero (BOE 03/02/2021), por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 2 de febrero de 2021, por el que se establecen medidas excepcionales para limitar la propagación y el contagio por el COVID-19, mediante la limitación de los vuelos entre la República Federativa de Brasil y la República de Sudáfrica y los aeropuertos españoles.

ORDEN INT/98/2021, de 8 de febrero (BOE 09/02/2021), por la que se prorrogan los controles en la frontera interior terrestre con Portugal, restablecidos con motivo de la situación de crisis sanitaria ocasionada por la COVID-19.

ORDEN HAC/114/2021, de 5 de febrero (BOE 12/02/2021), por la que se modifica la Orden HFP/1979/2016, de 29 de diciembre, por la que se aprueban las normas sobre los gastos subvencionables de los Programas Operativos del Fondo Europeo de Desarrollo Regional para el período 2014-2020.

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

COVID-19 (cont.)

Órdenes Ministeriales

ORDEN CSM/115/2021, de 11 de febrero (BOE 12/02/2021), por la que se establecen los requisitos de información y comercialización de mascarillas higiénicas.

ORDEN PCM/118/2021, de 11 de febrero (BOE 13/02/2021), por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 9 de febrero de 2021, por el que se prorrogan los Acuerdos del Consejo de Ministros de 22 de diciembre de 2020 y de 2 de febrero de 2021, por los que, respectivamente, se establecen medidas excepcionales para limitar la propagación y el contagio por el COVID-19, mediante la limitación de los vuelos directos y buques de pasaje entre Reino Unido y los aeropuertos y puertos españoles; y los vuelos entre la República Federativa de Brasil y la República de Sudáfrica y los aeropuertos españoles.

ORDEN SND/133/2021, de 17 de febrero (BOE 18/02/2021), sobre las condiciones de cuarentena a las que deben someterse las personas procedentes de la República Federativa de Brasil y la República de Sudáfrica a su llegada a España, durante la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

ORDEN INT/161/2021, de 24 de febrero (BOE 26/02/2021), por la que se prorroga la Orden INT/657/2020, de 17 de julio, por la que se modifican los criterios para la aplicación de una restricción temporal de viajes no imprescindibles desde terceros países a la Unión Europea y países asociados Schengen por razones de orden público y salud pública con motivo de la crisis sanitaria ocasionada por la COVID-19.

ORDEN PCM/164/2021, de 24 de febrero (BOE 26/02/2021), por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 23 de febrero de 2021, por el que se prorrogan los Acuerdos del Consejo de Ministros de 22 de diciembre de 2020 y de 2 de febrero de 2021, por los que, respectivamente, se establecen medidas excepcionales para limitar la propagación y el contagio por el COVID-19, mediante la limitación de los vuelos directos y buques de pasaje entre Reino Unido y los aeropuertos y puertos españoles; y los vuelos entre la República Federativa de Brasil y la República de Sudáfrica y los aeropuertos españoles.

ORDEN INT/162/2021, de 25 de febrero (BOE 26/02/2021), por la que se prorrogan los controles en la frontera interior terrestre con Portugal, restablecidos con motivo de la situación de crisis sanitaria ocasionada por la COVID-19.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 28 de enero de 2021 (BOE 04/02/2021), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria.

RESOLUCIÓN de 28 de enero de 2021 (BOE 04/02/2021), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 36/2020, de 30 de diciembre, por el que se aprueban medidas urgentes para la modernización de la Administración Pública y para la ejecución del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia.

RESOLUCIÓN de 28 de enero de 2021 (BOE 04/02/2021), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 37/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes para hacer frente a las situaciones de vulnerabilidad social y económica en el ámbito de la vivienda y en materia de transportes.

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

COVID-19 (cont.)

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 28 de enero de 2021 (BOE 04/02/2021), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 39/2020, de 29 de diciembre, de medidas financieras de apoyo social y económico y de cumplimiento de la ejecución de sentencias.

RESOLUCIÓN de 4 de febrero de 2021 (BOE 22/02/2021), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 1/2021, de 19 de enero, de protección de los consumidores y usuarios frente a situaciones de vulnerabilidad social y económica.

RESOLUCIÓN de 18 de febrero de 2021 (BOE 24/02/2021), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 2/2021, de 26 de enero, de refuerzo y consolidación de medidas sociales en defensa del empleo.

RESOLUCIÓN de 18 de febrero de 2021 (BOE 24/02/2021), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 3/2021, de 2 de febrero, por el que se adoptan medidas para la reducción de la brecha de género y otras materias en los ámbitos de la Seguridad Social y económico.

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

Ámbito fiscal

Convenios Internacionales

CONVENIO entre el Reino de España y Japón para eliminar la doble imposición en relación con los impuestos sobre la renta y prevenir la elusión y evasión fiscales y su Protocolo, hecho en Madrid el 16 de octubre de 2018 (BOE 26/02/2021).

Reglamentos Delegados de la UE

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2021/234 de la Comisión, de 7 de diciembre de 2020 (DOUE 23/02/2021), por el que se modifica el Reglamento Delegado (UE) 2015/2446 en lo que respecta a los requisitos comunes en materia de datos y el Reglamento Delegado (UE) 2016/341 en lo que respecta a los códigos que se habrán de utilizar en ciertos formularios.

Reglamentos de Ejecución de la UE

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2021/235 de la Comisión, de 8 de febrero de 2021 (DOUE 23/02/2021), por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) 2015/2447 en lo que respecta a los formatos y códigos de los requisitos comunes en materia de datos, determinadas normas sobre vigilancia y la aduana competente para la inclusión de mercancías en un régimen aduanero.

Dictámenes

DICTAMEN del Comité Económico y Social Europeo (DOUE 16/02/2021), sobre la Propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE del Consejo en lo relativo a medidas temporales en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido para las vacunas contra la COVID-19 y los productos sanitarios para diagnóstico in vitro de esta enfermedad en respuesta a la pandemia de COVID-19 [COM(2020) 688 final — 2020/0311 (CNS)].

Conclusiones

CONCLUSIONES DEL CONSEJO sobre la lista revisada de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales (DOUE 26/02/2021) (2021/C 66/10)

Órdenes Ministeriales

ORDEN HAC/171/2021, de 25 de febrero (BOE 27/02/2021), por la que se aprueba el modelo 05, "Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. Solicitud de no sujeción, exención y reducción de la base imponible", y se determinan el lugar, forma, plazo y el procedimiento para su presentación.

ORDEN HAC/172/2021, de 25 de febrero (BOE 27/02/2021), por la que se establecen la estructura y el funcionamiento del censo de obligados tributarios por el Impuesto Especial sobre la Electricidad, se aprueba el modelo 560, "Impuesto Especial sobre la Electricidad. Autoliquidación", y se determinan la forma y el procedimiento para su presentación.

ORDEN HAC/173/2021, de 25 de febrero (BOE 27/02/2021), por la que se aprueba la relación de valores negociados en centros de negociación, con su valor de negociación medio correspondiente al cuarto trimestre de 2020, a efectos de la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio del año 2020 y de la declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas.

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

Ámbito fiscal (cont.)

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 19 de enero de 2021 (BOE 01/02/2021), de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2021.

El Plan Anual de Control Tributario y Aduanero desglosa las actuaciones a llevar a cabo por la Agencia Tributaria en el ejercicio 2021 con el objetivo de impulsar nuevas líneas de actuación, así como consolidar aquellas que pudieron resultar afectadas en 2020 por la pandemia internacional provocada por el COVID-19.

Desglosamos a continuación algunas actuaciones incluidas en el mismo, en las que destaca la utilización de herramientas informáticas de captación y control de información con trascendencia tributaria en distintos ámbitos, además de las principales líneas de inspección.

1.- Información y asistencia:

Con la finalidad de favorecer el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes se intensifica un **nuevo modelo de asistencia** que se materializará, entre otras, en las siguientes actuaciones:

- Consolidación de las Administraciones de asistencia Digital Integral (ADIs), a modo de plataformas dirigidas a prestar servicios de asistencia e información con la utilización de distintos canales de comunicación: desde asistentes virtuales o chat, correo electrónico, videollamada, o llamada saliente especializada.

- Se prevé desarrollar una **nueva herramienta de asistencia censal**, denominada «Buscador de actividades», que, introduciendo la denominación de la actividad ejercida o por ejercer, le ofrecerá al contribuyente toda la información tributaria inherente a la misma: epígrafe de IAE, obligaciones tributarias, modelos y plazos de presentación etc.

- Se anuncia la creación de **una nueva herramienta informática para predecir determinados errores** en la declaración de Renta y avisar de esos posibles errores a los contribuyentes que decidan modificar ciertas casillas precumplimentadas del borrador. (La implantación de tecnología de *BigData* en el ámbito de IRPF).

- En relación con las compras a distancia realizadas por consumidores finales, en terceros países, se alude al desarrollo un **nuevo modelo de declaración para 2021** que cumple con los cambios normativos que se han producido en este ámbito en relación con el IVA y la normativa aduanera y que garantiza la agilidad en la tramitación de estos envíos.

- Crecimiento y consolidación de un sistema informático y de **asistencia en el pago al contribuyente** a través de: (i) canales telefónicos (con atención especializada y personalizada, así como con plataformas facilitadoras para el pago disponibles los 365 días del año); (ii) canales electrónicos (a través de herramientas de alta usabilidad como es una aplicación móvil-app, o la oferta de asistentes virtuales temáticos para la obtención de información individualizada relacionada con las obligaciones tributarias en materia de recaudación).

- Se modificará la estructura de la página web de la AEAT, en la que se integrará en una sola web la información del portal de internet y la tramitación de la sede electrónica.

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

Ámbito fiscal (cont.)

Resoluciones

2.- Prevención de los incumplimientos:

- Mayor control sobre el censo. Respecto de sociedades inactivas o con escasa o nula actividad se continuará aplicando las medidas previstas en el ordenamiento tales como: (i) el cierre de la página del Registro Mercantil y (ii) la revocación del NIF; con el fin de lograr una mayor depuración del censo.

- Se incluirá un módulo de control y verificación censal para asegurar la corrección de los datos declarados en relación, entre otros, con el epígrafe de la actividad, los socios, administradores o domicilios en los que se desarrolla la actividad.

- En relación con el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales, las actuaciones censales, gestoras y comprobadoras previstas para 2021 asegurarán una adecuada información al contribuyente y permitirán determinar el censo de obligados, tanto residentes, como no residentes con o sin establecimiento permanente.

- Se indica que esa depuración censal redundará en el control del cumplimiento en la presentación de autoliquidaciones y declaraciones informativas.

- Se continuará impulsando la calidad de la información, tanto de fuente interna como internacional, en el ámbito de intercambios de información (i.e. intercambios automáticos de cuentas financieras).

- La gestión de dos nuevas figuras tributarias, el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales y el Impuesto sobre Transacciones Financieras y la próxima aprobación de Ley de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal.

- Prevención en materia de Aduanas e Impuestos especiales, principalmente enfocados en las consecuencias del Brexit.

3.- La investigación y las actuaciones de comprobación del fraude tributario y aduanero:

En el contexto de digitalización de las actividades administrativas en el que se mueve la Agencia Tributaria, se pretende que en 2021 se utilicen **medios telemáticos para la firma de las actas de inspección**. Sin perjuicio de lo anterior, en 2021 continuarán las personaciones en locales de negocio como elemento irrenunciable de control, conjugando los derechos del contribuyente con las facultades inspectoras.

En el ámbito del control tributario destacan las actuaciones de comprobación en:

- **Grupos multinacionales, grandes empresas y grupos fiscales** en las áreas de: (i) medidas antielusión, (ii) precios de transferencia y operaciones transnacionales, (iii) establecimientos permanentes, (iv) jurisdicciones no cooperativas y regímenes preferenciales (v) control sobre grupos fiscales y de entidades.

  Los ámbitos prioritarios de actuación serán: (i) en el ámbito del Impuesto sobre sociedades la compensación de bases imponibles negativas y el estricto cumplimiento de los requisitos legales exigidos para la integración de entidades en un grupo fiscal, (ii) en el ámbito de IVA, contribuyentes que aplican régimen de grupo de entidades -especialmente en su modalidad avanzada-.

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

Ámbito fiscal (cont.)

Resoluciones

En el ámbito de la Unión Europea, se realizarán un número significativo de controles multilaterales en los que se examinará la corrección de los pagos intragrupo por cesión de intangibles. También se espera que se mejore el marco jurídico comunitario de las inspecciones conjuntas ("*joint audits*").

Las operaciones vinculadas serán nuevamente un ámbito prioritario para las actuaciones inspectoras en 2021 en especial el cumplimiento de las obligaciones de documentación e información en materia de precios de transferencia, incidiendo igualmente en el análisis sustancial de la valoración de funciones, activos y riesgos contenidos en dicha documentación. También se realizará una campaña tendente a verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones de información sobre operaciones vinculadas (modelo 232).

Asimismo, en el presente año se completará el desarrollo del nuevo sistema automatizado de análisis de riesgos en materia de precios de transferencia, un análisis que se verá también reforzado por la información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal potencialmente agresiva (Directiva 'DAC6').

- **Análisis patrimonial**. Dentro del ámbito del análisis patrimonial, este año se establece una línea específica para reforzar a partir de herramientas de "*BigData*" **el control de personas físicas con patrimonios relevantes que aparentan ser no residentes en España**.

- **Ocultación de actividades empresariales o profesionales y uso abusivo de sociedades.** Se van a potenciar operaciones coordinadas de lucha contra la actividad no declarada y economía sumergida, evaluando con mayor nivel de prioridad los riesgos fiscales de contribuyentes de sectores o actividades que se hayan visto menos afectados por la crisis derivada de la Covid 19 y los que hayan visto crecer su negocio como consecuencia de esta excepcional situación.

- **Control de actividades económicas**, destacando el análisis de la economía digital, las actuaciones de control relativas al IVA y relacionadas con el Impuesto sobre Sociedades, incidiendo en este caso en expedientes en los que existan bases imponibles negativas.

- Se incrementará la realización de **actuaciones conjuntas en las áreas de Gestión e Inspección** y se llevarán a cabo actuaciones de control basadas en mejoras en el tratamiento de datos (i.e. herramienta de control de retenciones, información internacional, operaciones de efectivo, análisis de flujos de renta para el cálculo de patrimonios). Se extremará el control sobre las plataformas de comercio electrónico en paralelo a la implementación en 2021 de las nuevas reglas europeas de IVA sobre la materia ('*ecommerce package*');

  Se llevarán a cabo actuaciones de **colaboración con la Inspección de trabajo y de la Seguridad Social** en el marco de Planes de control comunes.

  Especialmente durante el año 2021 se atenderá a las implicaciones fiscales en IVA e IRPF de las relaciones jurídicas pretendidamente mercantiles entre empresa y trabajador cuando la calificación adecuada para tales relaciones sea la de relaciones laborales. Conforme al Plan, el respaldo jurisprudencial a las actas emitidas por la inspección de trabajo en las que se califican los servicios prestados por trabajadores pretendidamente autónomos a empresas de diversos sectores, como prestaciones laborales dependientes,

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

Ámbito fiscal (cont.)

Resoluciones

permiten a la Agencia Tributaria regularizar las diferentes contingencias fiscales derivadas de dicho cambio en las calificaciones declaradas.

Continuarán en 2021 el control de rentas obtenidas por artistas y deportistas no residentes que actúan en territorio español y se realizarán actuaciones de control en el marco de las relaciones con las haciendas forales.

- Se destacan otras comprobaciones en distintos ámbitos. En el ámbito de **devoluciones y beneficios fiscales**, continuarán las comprobaciones de las solicitudes de devolución que, por cuantía o tipología, requieran de actuaciones de comprobación.

  Se intensificará el control del adecuado cumplimiento de los requisitos del régimen fiscal especial de las **entidades sin fines lucrativos**.

  En cuanto a los nuevos modelos de negocio, el **comercio electrónico** va a ser objeto de especial seguimiento.

  En 2021 la Agencia tributaria prevé incrementar las actuaciones de **control en actividades digitales** y en aquellas vinculadas a la existencia de tramas en IVA.

- En el ámbito del **control del fraude aduanero, de los Impuestos Especiales y Medioambientales**, se controlará la aplicación de beneficios fiscales en la importación de mercancías vinculadas a la lucha contra el Covid-19.

4.- El control del fraude en fase recaudatoria

El **control del fraude en fase recaudatoria** se centrará durante el 2021 en dos líneas básicas: (i) la información y asistencia en el cumplimiento de las obligaciones tributarias y (ii) la lucha contra el fraude fiscal.

Como novedad, durante 2021 se reforzarán las labores de investigación que dan lugar a derivaciones de responsabilidad a terceros con un control especial de aquellos supuestos en que los terminales punto de venta (TPV) se colocan bajo la titularidad de una persona distinta del deudor, ocultándole para evitar las actuaciones de embargo.

Igualmente se intensificarán las actuaciones específicas en relación con los deudores con reconocimientos de deuda o solicitudes de aplazamiento sin ofrecimiento de garantía para reducir el riesgo de impago y se realizará un seguimiento de las deudas ingresadas por los deudores tras un acuerdo de derivación de responsabilidad.

En el ámbito de la lucha contra el narcotráfico y el contrabando se impulsará la inteligencia artificial para el análisis patrimonial y las investigaciones de blanqueo.

5.- Colaboración entre la Agencia Tributaria y las administraciones tributarias de las comunidades autónomas.

Por último, continuará la **colaboración entre la Agencia Tributaria y las Administraciones Tributarias de las Comunidades Autónomas** que resulta esencial para el adecuado control de los tributos cedidos.

Igualmente continuará la colaboración con la Comunidad Foral de Navarra y con las diputaciones forales del País Vasco, haciendo especial énfasis en los intercambios de información referentes a contribuyentes que pretenden

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

Ámbito fiscal (cont.)

Resoluciones

aprovecharse de las diferencias normativas en los distintos territorios mediante fórmulas de deslocalización o planificaciones fiscales abusivas.

Asimismo habrá intercambio de información sobre operaciones realizadas por obligados a remitir sus registros a través del SII cuando la información resulte de interés para otra Administración tributaria competente.

RESOLUCIÓN DE 18 DE ENERO DE 2021 (BOE 04/02/2021), de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se definen el procedimiento y las condiciones para el pago de deudas mediante transferencias a través de entidades colaboradoras en la gestión recaudatoria encomendada a la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Esta Resolución será aplicable **desde el 15 de marzo de 2021** e introduce la posibilidad de pagar la mayoría de las deudas tributarias mediante transferencia bancaria lo cual supone una importante novedad cuando quien pretende efectuar el pago se encuentra en el extranjero (se trate o no de un contribuyente residente en España).

CORRECCIÓN DE ERRORES DE LA RESOLUCIÓN de 19 de enero de 2021 (BOE 06/02/2021), de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2021.

RESOLUCIÓN de 2 de febrero de 2021 (BOE 06/02/2021), de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se corrigen errores en la de 13 de enero de 2021, por la que se establece la estructura y organización territorial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

RESOLUCIÓN de 10 de febrero de 2021 (BOE 18/02/2021), de la Secretaría General de Financiación Autonómica y Local, por la que se desarrolla la información a suministrar por las Corporaciones locales relativa al esfuerzo fiscal de 2019 y su comprobación en las Delegaciones de Economía y Hacienda.

RESOLUCIÓN de 15 de febrero de 2021 (BOE 17/02/2021), de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre delegación de competencias.

RESOLUCIÓN de 16 de febrero de 2021 (BOE 25/02/2021), del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se establecen las condiciones para el cargo centralizado de las deudas que constituyen recursos de los Organismos Autónomos de la Administración General del Estado para su gestión recaudatoria ejecutiva y para los intercambios de información que se deriven de dicha gestión.

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

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social

Órdenes Ministeriales

ORDEN ISM/87/2021, de 1 de febrero (BOE 05/02/2021), por la que se establecen para el año 2021 las bases de cotización a la Seguridad Social de los trabajadores del Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores del Mar incluidos en los grupos segundo y tercero.

Civil

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 2 de febrero de 2021 (BOE 12/02/2021), de la Secretaría de Estado de Justicia, por la que se publica el Convenio con el Instituto Nacional de Estadística, sobre intercambio de información padronal y estadística.

Mercantil

Reglamentos de la UE

REGLAMENTO (UE) 2021/167 del Parlamento Europeo y del Consejo de 10 de febrero de 2021 (DOUE 12/02/2021), por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 654/2014 sobre el ejercicio de los derechos de la Unión para aplicar y hacer cumplir las normas comerciales internacionales.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 22 de enero de 2021 (BOE 06/02/2021), de la Oficina Española de Patentes y Marcas, O.A., por la que se regula la utilización de códigos seguros de verificación como sistema de firma electrónica en el desarrollo de actuaciones administrativas.

Banca, Seguros y Mercado de Valores

Reglamentos Delegados de la UE

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2021/236 de la Comisión de 21 de diciembre de 2020 (DOUE 17/02/2021), por el que se modifican las normas técnicas establecidas en el Reglamento Delegado (UE) 2016/2251 en lo que respecta al calendario para el inicio de la aplicación de determinados procedimientos de gestión del riesgo a efectos del intercambio de garantías reales.

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2021/237 de la Comisión de 21 de diciembre de 2020 (DOUE 17/02/2021), que modifica las normas técnicas de regulación establecidas en los Reglamentos Delegados (UE) 2015/2205, (UE) 2016/592 y (UE) 2016/1178 en lo relativo a la fecha en que surte efecto la obligación de compensación para determinados tipos de contratos.

Reglamentos de Ejecución de la UE

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2021/178 de la Comisión de 8 de febrero de 2021 (DOUE 16/02/2021), por el que se establece información técnica para el cálculo de las provisiones técnicas y los fondos propios básicos a efectos de la presentación de información con fecha de referencia comprendida entre el 31 de diciembre de 2020 y el 30 de marzo de 2021 de conformidad con la Directiva 2009/138/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, sobre el acceso a la actividad de seguro y de reaseguro y su ejercicio.

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2021/249 de la Comisión de 17 de febrero de 2021 (DOUE 18/02/2021), que modifica el Reglamento de Ejecución (UE) 2015/2197 en lo que respecta a las divisas estrechamente correlacionadas con arreglo al Reglamento (UE) n.º 575/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo.

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

Ámbito legal (cont.)

Decisiones de la UE

DECISIÓN (UE) 2021/124 del Banco Central Europeo de 29 de enero de 2021 (DOUE 03/02/2021), por la que se modifica la Decisión (UE) 2019/1311 sobre la tercera serie de operaciones de financiación a plazo más largo con objetivo específico (BCE/2021/3).

DECISIÓN (UE) 2021/272 de la Autoridad Europea de Valores y Mercados de 16 de diciembre de 2020 (DOUE 22/02/2021), por la que se renueva la exigencia a las personas físicas o jurídicas que mantengan posiciones cortas netas de reducir los umbrales de notificación de posiciones cortas netas en relación con el capital en acciones emitido de sociedades cuyas acciones están admitidas a negociación en un mercado regulado por encima de un determinado umbral, que notifiquen a las autoridades competentes de conformidad con el artículo 28, apartado 1, letra a), del Reglamento (UE) n.º 236/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo.

Dictámenes

DICTAMEN del Banco Central Europeo de 25 de enero de 2021 (DOUE 25/02/2021), sobre una propuesta de reglamento relativo a los pagos transfronterizos en la Unión (CON/2021/3) (2021/C 65/04).

Recomendaciones

RECOMENDACIÓN de la Junta Europea de Riesgo Sistémico de 22 de diciembre de 2020 (DOUE 08/02/2021), por la que se modifica la Recomendación JERS/2015/2 sobre la determinación de los efectos transfronterizos y la reciprocidad voluntaria de las medidas de política macroprudencial (JERS/2020/16) (2021/C 43/01).

Circulares

CIRCULAR 2/2021, de 28 de enero (BOE 02/02/2021), del Banco de España, que modifica la Circular 8/2015, de 18 de diciembre, del Banco de España, a las entidades y sucursales adscritas al Fondo de Garantía de Depósitos de Entidades de Crédito, sobre información para determinar las bases de cálculo de las aportaciones al Fondo de Garantía de Depósitos de Entidades de Crédito.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 2 de febrero de 2021 (BOE 19/02/2021), de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, por la que se publican las cuantías de las indemnizaciones actualizadas del sistema para valoración de los daños y perjuicios causados a las personas en accidentes de circulación.

Administrativo

Acuerdos Internacionales

ACUERDO INTERNACIONAL ADMINISTRATIVO entre la Organización Mundial del Turismo y la Secretaría de Estado de Turismo del Gobierno del Reino de España, para la celebración de la 113ª reunión del Consejo Ejecutivo de la OMT, hecho en Madrid el 15 de enero de 2021 (BOE 18/02/2021).

ACUERDO entre la Organización Mundial del Turismo y el Ministerio de Industria, Comercio y Turismo del Reino de España, para el desarrollo de los ODS, reto demográfico y turismo rural, hecho en Madrid el 16 de diciembre de 2020 (BOE 18/02/2021).

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

Ámbito legal (cont.)

Tratados e Instrumentos Internacionales

INSTRUMENTO de Aprobación de la Enmienda al artículo 38 de los Estatutos de la Organización Mundial del Turismo (OMT), adoptada por la Asamblea General de la OMT en Cartagena de Indias el 29 de noviembre de 2007, mediante Resolución A/RES/521(XVII) (BOE 08/02/2021).

Reglamentos de Ejecución de la UE

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2021/255 de la Comisión de 18 de febrero de 2021 (DOUE 19/02/2021), que modifica el Reglamento (UE) 2015/1998 por el que se establecen medidas detalladas para la aplicación de las normas básicas comunes de seguridad aérea.

Decisiones de la UE

DECISIÓN (UE) 2021/149 de la Comisión de 17 de noviembre de 2020 (DOUE 09/02/2021), sobre la ayuda estatal SA.50707 2019/C (ex 2018/FC) — España — Renovación de la flota de Air Nostrum [notificada con el número C(2020) 7913] (El texto en lengua española es el único auténtico).

DECISIÓN de la Comisión de 16 de diciembre de 2020 (DOUE 10/02/2021), por la que se dan instrucciones al administrador central para que anote en el Diario de Transacciones de la Unión Europea los cuadros nacionales de asignación para la aviación de Bélgica, Bulgaria, Chipre, Chequia, Dinamarca, Alemania, Estonia, Irlanda, Grecia, España, Francia, Croacia, Islandia, Italia, Letonia, Lituania, Luxemburgo, Hungría, Malta, los Países Bajos, Noruega, Austria, Polonia, Portugal, Rumanía, Eslovenia, Eslovaquia, Finlandia y Suecia (2021/C 47 I/01).

DECISIÓN (UE) 2021/355 de la Comisión de 25 de febrero de 2021 (DOUE 26/02/2021), relativa a las medidas nacionales de aplicación para la asignación gratuita transitoria de derechos de emisión de gases de efecto invernadero con arreglo al artículo 11, apartado 3, de la Directiva 2003/87/CE del Parlamento Europeo y del Consejo [notificada con el número C(2021) 1215]

Decisiones de Ejecución de la UE

DECISIÓN DE EJECUCIÓN (UE) 2021/173 de la Comisión de 12 de febrero de 2021 (DOUE 15/02/2021), por la que se crea la Agencia Ejecutiva Europea de Clima, Infraestructuras y Medio Ambiente, la Agencia Ejecutiva Europea en los ámbitos de la Salud y Digital, la Agencia Ejecutiva Europea de Investigación, la Agencia Ejecutiva para el Consejo Europeo de Innovación y las Pymes, la Agencia Ejecutiva Europea de Investigación y la Agencia Ejecutiva Europea de Educación y Cultura, y se derogan las Decisiones de Ejecución 2013/801/UE, 2013/771/UE, 2013/778/UE, 2013/779/UE, 2013/776/UE y 2013/770/UE (C/2021/953).

Leyes Orgánicas

LEY ORGÁNICA 1/2021, de 15 de febrero (BOE 16/02/2021), de reforma de la Ley Orgánica 4/1982, de 9 de junio, de Estatuto de Autonomía de la Región de Murcia.

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

Ámbito legal (cont.)

Reales Decretos

REAL DECRETO 117/2021, de 23 de febrero (BOE 24/02/2021), por el que se modifica el Real Decreto 219/2001, de 2 de marzo, sobre organización y funcionamiento del Consejo para el Fomento de la Economía Social.

REAL DECRETO 118/2021, de 23 de febrero (BOE 24/02/2021), por el que se modifica el Real Decreto 53/2013, de 1 de febrero, por el que se establecen las normas básicas aplicables para la protección de los animales utilizados en experimentación y otros fines científicos, incluyendo la docencia.

Órdenes Ministeriales

ORDEN CIN/119/2021, de 8 de febrero (BOE 13/02/2021), por la que se crea la Sede Electrónica del Ministerio de Ciencia e Innovación.

ORDEN CUD/123/2021, de 9 de febrero (BOE 15/02/2021), por la que se establece la obligatoriedad de comunicaciones y notificaciones por medios electrónicos en el procedimiento de concesión de las ayudas para la modernización e innovación de las industrias culturales y creativas mediante proyectos digitales y tecnológicos.

ORDEN APA/127/2021, de 8 de febrero (BOE 16/02/2021), por la que se modifica la Orden AAA/1745/2012, de 26 de julio, por la que se crea la Comisión Ministerial de Seguimiento y Coordinación de Ayudas del Ministerio de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente y de sus organismos públicos y entidades vinculadas o dependientes.

ORDEN INT/156/2021, de 23 de febrero (BOE 25/02/2021), por la que se modifica el Anexo VII del Reglamento General de Conductores, aprobado por el Real Decreto 818/2009, de 8 de mayo.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 21 de enero de 2021 (BOE 01/02/2021), de la Secretaría General de Transportes y Movilidad, por la que se aprueba la actualización de la parte pública del Programa Nacional de Seguridad para la Aviación Civil.

RESOLUCIÓN de 28 de enero de 2021 (BOE 05/02/2021), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establece provisionalmente la retribución de las empresas distribuidoras de energía eléctrica para el ejercicio 2021.

RESOLUCIÓN de 28 de enero de 2021 (BOE 05/02/2021), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establece provisionalmente la retribución de las empresas titulares de instalaciones de transporte de energía eléctrica para el ejercicio 2021.

RESOLUCIÓN de 4 de febrero de 2021 (BOE 05/02/2021), de la Secretaría de Estado de Energía, por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 2 de febrero de 2021, por el que se determina la obligación de presentar ofertas de compra y venta a los operadores dominantes en el sector del gas natural.

Defensa de la competencia

Circulares

CIRCULAR 2/2021, de 10 de febrero (BOE 19/02/2021), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establece la metodología y condiciones del etiquetado de la electricidad para informar sobre el origen de la electricidad consumida y su impacto sobre el medio ambiente.

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

Ámbito legal (cont.)

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 11 de febrero de 2021 (BOE 23/02/2021), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establece la retribución para el año de gas 2021 (de 1 de enero a 30 de septiembre de 2021) de las empresas que realizan las actividades reguladas de plantas de gas natural licuado, de transporte y de distribución.

Protección de Datos
Acuerdos Internacionales

ACUERDO INTERNACIONAL ADMINISTRATIVO para la adhesión al Acuerdo multilateral sobre el intercambio de microdatos en el contexto de las estadísticas de comercio de bienes dentro de la Unión Europea (BOE 23/02/2021).

Decisiones de la UE

DECISIÓN SC (2020) 26 del Comité Director de la INEA de 14 de octubre de 2020 (DOUE 09/02/2021), relativa a las normas internas sobre las limitaciones de determinados derechos de los interesados en relación con el tratamiento de datos personales en el marco de las actividades llevadas a cabo por la Agencia Ejecutiva de Innovación y Redes.

Acuerdos

ACUERDO de 18 de febrero de 2021 (BOE 25/02/2021), del Pleno del Tribunal Constitucional, sobre tratamiento de datos de carácter personal.

Derecho Digital e Innovación
Órdenes Ministeriales

ORDEN ETD/110/2021, de 9 de febrero (BOE 11/02/2021), por la que se modifica la Orden ETD/920/2020, de 28 de septiembre, por la que se crea y regula el Consejo Consultivo para la Transformación Digital.

Auditoría de Cuentas
Resoluciones

RESOLUCIÓN de 10 de febrero de 2021 (BOE 15/02/2021), del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para el reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y la prestación de servicios.

Brexit
Reglamentos de Ejecución de la UE

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2021/254 de la Comisión de 18 de febrero de 2021 (DOUE 19/02/2021), por el que se modifican los Reglamentos de Ejecución (UE) 2020/761 y (UE) 2020/1988, así como los Reglamentos (CE) n.º 218/2007 y (CE) n.º 1518/2007, en lo que respecta a las importaciones de productos originarios del Reino Unido y se excluyen dichos productos de los contingentes arancelarios con períodos contingentarios vigentes.

Decisiones de la UE

DECISIÓN n.º 1/2021 del Consejo de Asociación (DOUE 26/02/2021), establecido por el Acuerdo de Comercio y Cooperación entre la Unión Europea y la Comunidad Europea de la Energía Atómica, por una parte, y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte, por otra de 23 de febrero de 2021 relativa a la fecha en que cesará la aplicación provisional en virtud del Acuerdo de Comercio y Cooperación [2021/356].

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

Ámbito legal (cont.)

Notificaciones

NOTIFICACIÓN por parte de la Unión Europea (DOUE 16/02/2021), de conformidad con el Acuerdo de Comercio y Cooperación entre la Unión Europea y la Comunidad Europea de la Energía Atómica, por una parte, y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte, por otra.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 28 de enero de 2021 (BOE 04/02/2021), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 38/2020, de 29 de diciembre, por el que se adoptan medidas de adaptación a la situación de Estado tercero del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte tras la finalización del período transitorio previsto en el Acuerdo sobre la retirada del Reino Unión de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica, de 31 de enero de 2020.

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

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

Jurisprudencia

Ámbito fiscal

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Tribunal Supremo

GASTOS DEDUCIBLES

El TS considera que los intereses de demora -e intereses suspensivos- son deducibles en el Impuesto sobre Sociedades.

Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 08/02/2021. Rec. 3071/2019

Este asunto se origina como consecuencia de los **intereses de demora** liquidados por la AEAT como consecuencia de una regularización previa efectuada a través de unas actas de Inspección incoadas en el ejercicio 2010 y que la entidad recurrente contabilizó como gastos en el ejercicio 2014. Inspeccionado también este último ejercicio la AEAT consideró gasto no deducible tanto los intereses de demora exigidos a través del Acta de 2010 como los intereses suspensivos generados durante la impugnación del anterior Acuerdo de liquidación. Esta misma postura se mantuvo en sede judicial por el TSJ de Galicia.

Sin embargo, el TS considera que **tanto los intereses de demora derivados de un Acuerdo de liquidación que puso fin a una comprobación tributaria como los intereses suspensivos que se puedan generar durante la impugnación de un Acuerdo tienen la consideración de deducibles a efectos del IS**.

Esta conclusión se alcanza tras analizar que los gastos debidamente contabilizados, conforme a lo dispuesto en el apdo. 3 del art. 10 TRLIS tienen la consideración de deducibles a efectos del IS salvo que, de forma expresa, la normativa reguladora del Impuesto prevea lo contrario.

Por ello, el Tribunal realiza un repaso sobre las excepciones a la deducibilidad que se recogen en el actual art. 15 LIS (anterior art. 14 TRLIS) para reconocer que los intereses de demora no están entre ellas. En particular, el Tribunal considera que los intereses de demora:

- **Tienen una naturaleza indemnizatoria o compensatoria, pero no punitiva**, conforme la doctrina emanada del Tribunal Constitucional en cuya Sentencia 76/1990, de 26 de abril expresamente se manifiesta que *"los intereses de demora no tienen naturaleza sancionadora, sino exclusivamente compensatoria o reparadora del perjuicio causado por el retraso en el pago de la deuda tributaria (…)"*.

Sobre esa base, considera que no son subsumibles en ninguno de los conceptos a los que hace referencia el apartado c) del art. 14 TRLIS - actual apdo. c) del art. 15 LIS- referido a multas, sanciones penales y administrativas y recargos.

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

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

- **No tienen la consideración de liberalidades ni donativos**, por cuanto el pago por el deudor no deriva de un *animus donandi* o voluntariedad, sino que viene impuesto por el ordenamiento jurídico, tiene carácter *ex lege*.

- Aunque la redacción de la LIS vigente en la actualidad no era aplicable en el caso enjuiciado, el TS considera que los intereses de demora **no pueden equipararse a "gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico"** (conforme a lo previsto en el nuevo apdo. f) del art. 15 LIS, que su predecesor TRLIS no contemplaba).

Es más, considera el Tribunal que "actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico" no pueden equipararse a cualquier incumplimiento del ordenamiento jurídico y que la idea que está detrás de esta expresión necesita ser acotada, debiendo evitarse interpretaciones expansivas. Continúa el TS indicando que esta expresión remite solo a cierto tipo de actuaciones, citando "sobornos y otras conductas similares" para concluir que los intereses de demora no suponen ningún incumplimiento sino que precisamente se abonan en cumplimiento de una disposición legal.

- Se encuentran correlacionados con los ingresos, por estar conectados con el ejercicio de la actividad empresarial.

La misma naturaleza indemnizatoria se extrapola a los intereses suspensivos que se hubieran devengado como consecuencia de la impugnación de un Acuerdo de liquidación.

En ambos casos, considera que nos encontramos ante **gastos financieros, deducibles en el IS, si bien con las limitaciones a las que se refiere el art. 16 LIS (anterior art. 20 TRLIS) dada su naturaleza financiera.**

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Tribunal Supremo

BASE IMPONIBLE GENERAL

La ganancia o pérdida patrimonial generada merced a la diferencia del tipo de cotización con el que fue fijado inicialmente un préstamo hipotecario constituido en moneda extranjera, debe integrarse en la base general del impuesto.

Sentencia del TS, de 26/01/2021. Rec.5832/2018

En este asunto, un contribuyente reclama que se integre en su declaración de la renta como **pérdida patrimonial no derivada de la transmisión de elementos patrimoniales** (base imponible general), la producida por la variación del tipo de cambio en las cuotas de un préstamo que contrató en moneda extranjera. La Agencia Tributaria si bien considera que efectivamente el contribuyente obtuvo una pérdida debida a la diferencia de cotización del yen en el momento de amortización del préstamo y en el momento de apertura del mismo, niega que esa diferencia deba integrarse en la base imponible general y sí en la del ahorro.

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

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

El TS se inclina por la tesis mantenida por el contribuyente y considera que las citadas pérdidas patrimoniales **deberían integrarse en la base imponible general del IRPF, pero no en la renta del ahorro, pues no derivan de "transmisión " de ningún elemento patrimonial, sino de la mera fluctuación del tipo de cambio**. Con cada amortización o reembolso del capital del préstamo, se producen pérdidas patrimoniales derivadas del aumento de la deuda pendiente de un préstamo hipotecario formalizado en yenes, provocado por la fluctuación del tipo de cambio yen / euro. Al no derivar de transmisión de elemento patrimonial alguno, **dichas pérdidas deben integrarse en la base imponible general.**

Tribunales Superiores de Justicia

RENTAS EXENTAS

Que una empresa contrate de nuevo a un trabajador previamente despedido no implica automáticamente que no se cumpla el requisito de desvinculación para que la indemnización por despido se considere renta exenta.

Sentencia del TSJ de Galicia, de 17/09/2020. Rec. 15419/2019

En enero de 2013 se le comunica a un trabajador su despido el cual, se produjo en el marco de un despido colectivo por causas económicas y productivas, permaneciendo desde ese momento en situación de desempleo durante 16 meses, hasta que el 25 de mayo de 2014 fue contratado nuevamente por la citada empresa en virtud de un contrato temporal de obra con una duración inferior a siete meses, que finalizó el 18 de diciembre de 2014. Este contrato se registró en el Servicio Público de Empleo, y en él se estipuló que se extinguiría por la finalización de la obra que constituía su objeto.

Ante tales hechos, la Administración tributaria considera que no se cumple el requisito de desvinculación con la empresa que exige el art.7 e) LIRPF para que la indemnización por despido se considere renta exenta. Teniendo en cuenta además que el RIRPF recoge la presunción de que no existe desvinculación cuando en los tres años siguientes al despido o cese el trabajador vuelva a prestar servicios a la misma empresa o a otra empresa vinculada a aquélla.

Sin embargo, para el TSJ de Galicia, las circunstancias con base en las cuales se produjo el despido del trabajador (despido colectivo), el tiempo transcurrido hasta la segunda contratación (16 meses), la modalidad del contrato celebrado (contrato temporal para la ejecución de obra determinada), y la obligación del trabajador de aceptar la nueva oferta de empleo al encontrarse en situación de desempleo, son **circunstancias suficientes que permiten entender demostrada la desvinculación efectiva del trabajador y la empresa**. A ello debe añadirse que con motivo de la nueva contratación la empresa no le respetó la antigüedad ni le reconoció derechos consolidados. Por ello, **la indemnización obtenida en concepto de indemnización por despido merece la consideración de renta exenta** sin que pueda resultar extraño que en la segunda o posteriores contrataciones se hubiese mantenido la categoría profesional de la persona contratada respecto de la que figuraba en la contratación anterior, pues dicha categoría se corresponde con la específica formación profesional con la que cuenta el trabajador.

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

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

Tribunal Supremo

PRESCRIPCIÓN

En las donaciones realizadas mediante transferencia bancaria, el plazo de prescripción se inicia el día después del transcurso de los 30 días hábiles posteriores a la fecha en que consta en dichos apuntes.

Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 30/11/2020. Rec. 4467/2018

En este asunto, el TS debe resolver, a efectos del ISD, desde qué momento debe computarse el plazo de prescripción en las donaciones acreditadas mediante transferencias bancarias, únicamente reflejadas en los correspondientes apuntes bancarios, si desde que la Administración tributaria tuvo conocimiento de tales donaciones o treinta días hábiles después de la fecha en que consta en dichos apuntes que se efectuaron las referidas transferencias.

De acuerdo con el art. 48.2 RISD en las donaciones formalizadas en documentos privados, el plazo de prescripción comenzará a contar desde el día de su inscripción en un registro público, desde la muerte de cualquiera de los firmantes, o desde el día en que se entregue a un funcionario público por razón de su oficio (remisión al art. 1.227 del Código Civil).

Por tanto, el plazo de prescripción para liquidar la obligación tributaria derivada de las donaciones acreditadas mediante transferencias bancarias, únicamente reflejadas en los correspondientes apuntes bancarios, se inicia el día siguiente al transcurso, en ese caso, de los 30 días hábiles posteriores a la fecha en que consta en dichos apuntes que fueron efectuadas las referidas transferencias.

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Tribunal de Justicia de la UE

PRESTACIONES DE SERVICIO

La cesión de automóviles por parte de una sociedad a empleados sin contraprestación o sin que estos renuncien a otras ventajas no es una operación a título oneroso.

Sentencia del TJUE, Sala Primera, de 20/01/2021. Asunto C-288/19

La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del art. 56.2 de la Directiva 2006/112/CE en el contexto de un litigio relativo a la decisión de la administración tributaria alemana de sujetar al IVA la cesión de automóviles por parte de una sociedad a dos de sus empleados que trabajan en Luxemburgo y residen en Alemania.

Según reiterada jurisprudencia, una prestación de servicios solo se realiza "a título oneroso", a efectos del art. 2.1 c) de la Directiva 2006/112, y, por tanto, solo está sujeta a gravamen si entre quien efectúa la prestación y su destinatario existe una relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas y la retribución percibida por quien efectúa la prestación constituye el contravalor efectivo del servicio prestado al destinatario. Tal relación directa puede concretarse, en las relaciones entre un empleador y su empleado, en una parte de la retribución en metálico a la que este último debe renunciar en contrapartida a una prestación concedida por el primero.

El órgano jurisdiccional remitente se refiere en su cuestión prejudicial a un préstamo de vehículo por el que el colaborador no realiza ningún pago ni emplea una parte de su retribución en metálico, y tampoco elige entre diversas ventajas ofrecidas por el sujeto pasivo conforme a un acuerdo entre

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

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal de Justicia de la UE

las partes en virtud del cual el derecho al uso del vehículo de empresa está vinculado a la renuncia a otras ventajas. Así pues, sin perjuicio de las comprobaciones fácticas que incumben al órgano jurisdiccional remitente, el Tribunal considera que **tal prestación no puede calificarse en el caso analizado como prestación de servicios a título oneroso** en el sentido del art. 2.1 c) de la Directiva 2006/112.

Tribunal Supremo

INFRACCIÓN ESPECÍFICA DE IVA

Se excluye la infracción del art. 170.2.3º LIVA en los supuestos en que la improcedente repercusión del impuesto por quienes no son empresarios o profesionales se efectúa en escritura pública.

Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 26/11/2020. Rec. 7925/2018

El art. 170.2.3º LIVA dispone que constituirá infracción tributaria la repercusión improcedente en factura, por personas que no sean sujetos pasivos del Impuesto, de cuotas impositivas sin que se haya procedido al ingreso de las mismas.

En este asunto, se discute la cuestión a los solos efectos sancionadores en el ámbito tributario, si la recurrente incurrió en dicha infracción cuando no siendo sujeto pasivo de IVA repercutió y no ingresó el IVA de una operación, aunque la repercusión no fue realizada en una factura sino mediante escritura pública. A juicio de la parte recurrente, teniendo en cuenta que el precepto se refiere la repercusión improcedente "en factura", no se cumple el primer requisito necesario para que se pueda cometer la infracción.

A este respecto, el TS considera que no cabe subsumir en el tipo del art.170.2.3º LIVA la repercusión improcedente operada en un documento distinto a la factura que dicho precepto menciona -como, aquí, una escritura pública-, pues la exigencia inherente a los principios de legalidad y tipicidad, así como el de prohibición de la analogía *in malam partem*, impone una interpretación estricta de la norma penal, en el sentido de que a los solos fines punitivos esa repercusión ha de realizarse, única y exclusivamente, en una factura, no en documentos distintos de ésta, reflejada en el tipo infractor.

Este pronunciamiento cuenta con el voto particular discrepante de uno de sus magistrados.

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD)

Tribunales Superiores de Justicia

COMPROBACIÓN DE VALORES

La Administración tributaria tiene la carga de probar que el valor de un inmueble fijado en un procedimiento de comprobación de valores se corresponde con el valor real.

Sentencia del TSJ de Andalucía de 03/12/2020. Rec. 803/2018

Un contribuyente autoliquidó el ITP correspondiente a la compra de una vivienda por el precio pactado. La Administración Tributaria inició un procedimiento de comprobación de valores fijando la base imponible del impuesto por el valor de tasación recogido en una escritura de constitución de hipoteca sobre la misma finca.

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

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunales Superiores de Justicia

El actor defiende que el valor de la vivienda es el precio convenido y la Administración que la misma tiene derecho a utilizar indistintamente cualquiera de los medios previstos en el art. 57.1 LGT.

Al respecto, el TSJ de Andalucía considera que la Administración no puede descartar el valor que el contribuyente consigna en su autoliquidación simplemente aplicando otro de los mecanismos del art. 57 porque aquél se presume cierto de acuerdo con el art. 108.4 LGT. Siendo así, la Administración debe explicar en primer lugar por qué inicia la comprobación de valores, es decir, por qué no acepta el valor del contribuyente, y seguidamente por qué elige un sistema concreto, existiendo otros.

Concluye el TSJ de Andalucía que, la opción de la Administración por uno de los métodos del art. 57 no impone al contribuyente la carga de demostrar que el valor que declara es el correcto, menos aún la de hacerlo mediante la tasación pericial contradictoria; sino a la **Administración la de probar que el suyo lo es**, algo que la Agencia Tributaria de Andalucía no ha hecho. Esto es especialmente significativo en el caso enjuiciado porque si el valor real del inmueble es el de compraventa entre dos personas independientes, hay que exponer la razón por que el precio en este caso no lo es. Además, añade que la base imponible del impuesto esta constituida por el valor real- el que pactarían dos sujetos de derecho independiente en un contexto de mercado libre- al que se aproxima más el precio de la compraventa, fijado por la voluntad concurrente de dos contratantes, que el previsto para una venta forzosa como es la realización de la hipoteca.

Ley General Tributaria y procedimientos tributarios

Tribunal Supremo

PROCEDIMIENTO DE RECAUDACIÓN

Posibilidad de mantener un aplazamiento concedido de forma indebida por la Administración Tributaria.

Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 14/12/2020. Rec. 498/2019

El art. 188.3 a) LGT dispone que el importe de la sanción que deba ingresarse por la comisión de cualquier infracción, una vez aplicada, en su caso, la reducción por conformidad, se reducirá en el 25% siempre que, en caso de aplazarse o fraccionarse el pago de la misma, se garantice el pago de la deuda con garantía de aval o certificado de seguro de caución.

Una entidad presentó una solicitud de aplazamiento del pago de una sanción proponiendo para ello un plan de pagos y ofreciendo como garantía una hipoteca inmobiliaria (ante la negativa de dos entidades bancarias a concederle aval, circunstancia que acreditó aportando los documentos correspondientes). El aplazamiento cubría el importe de la sanción reducida en el 25%. La Administración Tributaria después de requerir que se subsanaran algunos defectos de la solicitud de aplazamiento y que aportara determinados documentos, notificó la concesión del aplazamiento de pago. Posteriormente dictó un acuerdo exigiendo la reducción practicada en el acuerdo de imposición de sanción porque la garantía ofrecida no era la adecuada.

Para el TS el literal de la norma es clara: se puede aplicar la reducción de sanción siempre que, en caso de aplazarse o fraccionarse el pago de la misma, se garantice el pago de la deuda con garantía de aval o certificado de seguro de caución. Sin embargo, en este caso concreto, la Administración en el requerimiento de subsanación pudo pedir a la entidad recurrente que aumentara el importe de la garantía en el importe equivalente a la reducción y no lo hizo. Se creó pues, una apariencia de todo estaba correcto, de la cual dicha mercantil extrajo una consecuencia, amparada por los principios de

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

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

buena fe y confianza legítima que, al final, se ha revelado equivocada, cual es que la administración aceptaba la reducción de la sanción con la hipoteca inmobiliaria unilateral ofrecida. Por ello, el TS concluye que para reconocer la reducción del 25% de la sanción prevista en el art. 188.3 a) LGT, en caso de aplazamiento o fraccionamiento del pago de la sanción, en las condiciones del presente recurso de casación, sirve a este fin de reducción del importe de la sanción la hipoteca inmobiliaria unilateral.

RECTIFICACIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES

Validez de la doctrina jurisprudencial de "doble tiro" a favor del contribuyente.

Sentencia del TS de 4 de febrero de 2021. Rec. 3816/2019

Las sociedades recurrentes presentaron en 2013 una solicitud de rectificación de la autoliquidación del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU) y de devolución de ingresos indebidos por considerar que se estaba gravando una minusvalía no expresiva de capacidad contributiva alguna. La Agencia Tributaria de Madrid desestimó la citada solicitud y aprobó en el mismo acto liquidación definitiva. En abril de 2015, se interpuso una segunda solicitud de devolución de ingresos indebidos que tampoco obtuvo respuesta satisfactoria.

Ya en sede judicial, el TSJ de Madrid razona- en la sentencia ahora impugnada- como principal obstáculo para el derecho a la solicitud de ingresos indebidos, la existencia de una liquidación firme de la Administración que, en consecuencia no ha sido recurrida. Sin embargo, para la parte recurrente restringir su derecho a instar por segunda vez, dentro del plazo de prescripción, la rectificación de su autoliquidación y la devolución de ingresos indebidos supone atentar contra los principios de igualdad e interdicción de los poderes públicos, pues a la Administración se le ha reconocido la posibilidad de dictar una nueva liquidación cuando la primera ha sido anulada.

Llegados a este punto corresponde al TS resolver la posibilidad de que dentro del plazo de prescripción pueda instarse una segunda solicitud de rectificación fundada en hechos sobrevenidos o en motivos diferentes. Para ello, se pronuncia sobre dos cuestiones: (i) si hay una liquidación firme en los términos del art. 221.3 LGT; (ii) en caso negativo, si cabe instar, dentro del plazo de prescripción del art. 66.3 LGT, una segunda vez, la solicitud de devolución, por razones diferentes o con fundamento en hechos o circunstancias que no pudieron ser tenidos en cuenta a la hora de efectuar la primera solicitud.

Al respecto, la Sala concluye que le es posible al contribuyente solicitar una segunda vez -y obtener respuesta de fondo por parte de la Administración, que es obligada-, la rectificación de la autoliquidación formulada y la devolución de ingresos indebidos derivados de tal acto, en tanto no se consume el plazo de prescripción del derecho establecido en el art. 66 c) LGT.

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

Ámbito fiscal (cont.)

Impuestos Propios

Tribunal de Justicia de la UE

LIBERTAD DE ESTABLECIMIENTO Y LIBRE CIRCULACIÓN DE CAPITALES

Las deducciones aplicadas en el Impuesto sobre los depósitos de clientes por las entidades de crédito y su posible contradicción con el derecho de la UE.

Sentencia del TJUE de 24/02/2021. Asunto C-712/19

El Impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito (IDECA) es un impuesto que grava a las entidades de crédito por los depósitos de clientes de la sede central o de las oficinas que estén situadas en Andalucía. Se estableció mediante el art. 6 de la Ley 11/2010 de la Comunidad Autónoma de Andalucía, de 3 de diciembre, de medidas fiscales para la reducción del déficit público y para la sostenibilidad y quedó sin efectos desde el 1 de enero de 2013 al existir un tributó estatal que gravaba el mismo hecho imponible.

El art. 6, apdo. 7 de la Ley 11/2010 prevé dos tipos de deducciones:

- Las **deducciones generales**: (i) una deducción de 200.000 euros de la cuota íntegra del IDECA en favor de las entidades de crédito cuyo domicilio social se encuentre en Andalucía; (ii) una deducción de 5.000 euros de la cuota íntegra del IDECA por cada oficina situada en Andalucía, cantidad que se eleva a 7. 500 euros por cada oficina radicada en un municipio de menos de 2 000 habitantes.

- Las **deducciones específicas**, permiten a las entidades de crédito deducir de la cuota íntegra del IDECA los importes de los créditos, préstamos e inversiones destinados a proyectos realizados en Andalucía en el marco de la Estrategia para la Economía Sostenible que señalen las leyes presupuestarias adoptadas cada año por dicha Comunidad Autónoma, así como los importes destinados a la Obra Social de las Cajas de Ahorro y al Fondo de Educación y Promoción de las Cooperativas de Crédito efectivamente invertidos en Andalucía en el período impositivo de que se trate.

Una entidad bancaria que recibió varias liquidaciones del IDECA presentó contra las mismas sucesivos recursos hasta llegar a casación ante el TS donde la entidad bancaria alega, en síntesis, que las deducciones mencionadas infringen los arts. 49 TFUE, 56 TFUE y 63 TFU y que el IDECA debe ser calificado como un impuesto indirecto incompatible con los arts. 135, apdo. 1, letra d), y 401 de la Directiva del IVA. El TS eleva es esos términos cuestión prejudicial al TJUE, el cual resuelve:

1.º La libertad de establecimiento consagrada en el art. 49 TFUE debe interpretarse, en el caso de deducciones aplicadas a la cuota íntegra de un impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito cuya sede central u oficinas estén situadas en el territorio de una región de un Estado miembro, en el sentido de que:

- se opone a una deducción de 200 000 euros, aplicada a la cuota íntegra de dicho impuesto, en favor de las entidades de crédito cuyo domicilio social se encuentre en el territorio de esa región;

- no se opone a unas deducciones, aplicadas a la cuota íntegra de dicho impuesto, de 5 000 euros por cada oficina situada en el territorio de esa región, cantidad que se eleva a 7 500 euros por cada oficina radicada en un municipio de menos de 2 000 habitantes, a menos que, en la práctica, estas deducciones generen una discriminación injustificada por razón de la ubicación del domicilio social de las entidades de crédito afectadas, extremo que corresponde verificar al órgano jurisdiccional remitente.

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

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal de Justicia de la UE

El art. 63 TFUE, apdo. 1, debe interpretarse, en el caso de un impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito cuya sede central u oficinas estén situadas en el territorio de una región de un Estado miembro, en el sentido de que se opone a unas deducciones de la cuota íntegra de dicho impuesto por importes equivalentes a los créditos, préstamos e inversiones destinados a proyectos realizados en esa región, siempre y cuando el objetivo de dichas deducciones sea puramente económico.

2.º El art. 401 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa nacional que establece un impuesto a cargo de las entidades de crédito por la tenencia de depósitos de clientes cuya base imponible equivale a la media aritmética del saldo trimestral de esos depósitos y que el contribuyente no puede repercutir a terceros.

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

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social

Tribunal Supremo

COVID-19

Los ERTE por fuerza mayor a causa del COVID-19 son compatibles con el derecho del concesionario al restablecimiento del equilibrio económico del contrato.

Sentencia del TS, Pleno, Sala Cuarta, de lo Social, de 25/01/2021. Rec. 125/2020

Se origina la controversia el 18/03/2020, a raíz de la solicitud de una empresa que gestiona el servicio público de escuelas infantiles, a la Autoridad Laboral de la tramitación de un ERTE por causa de fuerza mayor a causa del Covid-19, de la totalidad de su plantilla, durante el período comprendido entre el 14/03/20 y la finalización del estado de alarma, según el art. 47 ET, en relación con el art. 51.7 ET y el RD-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas para hacer frente al impacto económico y social del Covid-19.

El 31/03/2020 la empresa comunicó a los trabajadores que hacía efectiva la suspensión ya que, al no haber recibido comunicación alguna de la Autoridad Laboral, debía entenderse constatada su existencia por silencio administrativo. Entre tanto, diversos ayuntamientos donde se ubican los centros de trabajo acordaron la suspensión del servicio de escuela infantil. Promovida demanda de conflicto colectivo por la Federación de Enseñanza de CCOO en solicitud de la declaración de nulidad o, en su caso, la carencia de justificación de la medida, la AN dictó Sentencia desestimando la demanda.

El TS considera que, **al cumplir la empresa con las exigencias del art. 22.2 del RD-ley 8/2020, nada impide entender aprobada la solicitud por silencio administrativo positivo** pues, a pesar de que el RD-Ley 8/2020 no se refiere a esta figura, deben entenderse estimadas por silencio administrativo positivo en el supuesto de que no se dicte una resolución expresa en el plazo de 5 días.

El TS desestima el recurso de casación interpuesto, y declara que **el ERTE por fuerza mayor es compatible con el derecho del concesionario al restablecimiento del equilibrio económico del contrato**. El contratista que se encuentre en la situación descrita en el art. 34.4 pfo. 1º del RD-ley 8/2020 deberá dirigir solicitud al órgano de contratación para que pueda adoptarse el pronunciamiento sobre la imposibilidad de ejecución del contrato como consecuencia de dicha situación, como sucedió en el caso en que se acuerda la suspensión del servicio como consecuencia del RD 463/2020, y la suspensión de los contratos al declararse expresamente la imposibilidad de ejecución de los contratos de gestión del servicio público de las escuelas infantiles.

Es decir, **ha de haber una resolución empresarial expresa posterior, que acuerde la suspensión de los contratos laborales por la causa constatada por la Autoridad Laboral de fuerza mayor** -como así sucedió-, **constatándose por silencio administrativo positivo la existencia de fuerza mayor, posteriormente confirmada por la Autoridad Laboral en resolución expresa**.

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

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

RETRIBUCIÓN VARIABLE

El trabajador no tiene derecho a cobrar el *bonus* anual, al causar baja voluntaria antes de cumplir la fecha final del periodo de devengo, cuando así se ha pactado.

Sentencia del TS, Pleno, Sala Cuarta, de lo Social, de 22/10/2021. Rec. 285/2018

La cuestión litigiosa se centra en determinar si una retribución variable pactada por la empresa y las secciones sindicales -que se calcula con base en los objetivos alcanzados el 31 de diciembre del mismo ejercicio y exige estar en situación de alta en la empresa en dicha fecha, salvo en los casos de fallecimiento, jubilación e incapacidad permanente-, debe abonarse, en proporción al tiempo trabajado, a un trabajador que cesa voluntariamente antes de fin de año.

Afirma el TS que la cláusula controvertida, rectamente interpretada, prevé que siempre que el trabajador permanezca en la empresa el día 31 de diciembre del año de su devengo y se alcancen los porcentajes de cumplimiento, tendrá derecho al percibo de este complemento salarial. El trabajador es libre de abandonar la empresa voluntariamente antes de dicha fecha, pero en ese caso lo pactado por el empleador con las secciones sindicales impide el devengo del bonus, sin que el incumplimiento de dicho requisito sea imputable a la voluntad unilateral de la empresa. Un supuesto distinto sería aquél en que el trabajador no permanece en la empresa el día 31 de diciembre por causas ajenas a su voluntad -esto es, fallecimiento, jubilación o incapacidad permanente-, que permiten el abono del *bonus*. Por tanto, en los supuestos de **dimisión del trabajador el acuerdo colectivo entre la empresa y las secciones sindicales impide el devengo del complemento.**

Asimismo, añade el TS que en el caso **no puede aplicarse la doctrina del enriquecimiento injusto** porque la prestación de servicios laborales por el actor a favor de la demandada, percibiendo el salario pactado, tuvo su justificación en el acuerdo alcanzado por la empresa y las secciones sindicales, que preveía el abono de la correspondiente retribución salarial y condicionaba el devengo de la retribución variable a que el trabajador permaneciera en la empresa hasta la fecha final del periodo de devengo de dicha retribución. No es ilegal que se pacte una retribución variable, por encima del salario mínimo establecido en la norma colectiva, condicionada a la permanencia del trabajador, quien debe continuar en la empresa hasta el día final del periodo de su devengo. Dicha justificación contractual excluye el enriquecimiento injusto.

El TS casa y anula la sentencia del TSJ de Cataluña, y declara que el trabajador no tiene derecho al abono de la retribución variable reclamada, pues **no puede reclamarse un complemento salarial cuando se ha incumplido uno de los requisitos exigidos para su devengo, al no haberse acreditado que dicho requisito sea contrario a derecho.**

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

Ámbito legal (cont.)

Tribunales Superiores de Justicia

COVID-19

La suspensión de plazos procesales no es equiparable a la suspensión o cancelación de actividades, cara a apreciar un ERTE por causa de fuerza mayor por COVID en un despacho de abogados.

Sentencia del TSJ de Madrid, Sala de lo Social, de 12/11/2020. Rec. 340/2020

En este asunto, un despacho de abogados especializado en materia mercantil, el 27/03/2020 presentó ante la Dirección General de Trabajo de la Comunidad de Madrid solicitud de declaración de fuerza mayor para la suspensión de los contratos de trabajo de sus 5 empleados (dos administrativos, un oficial administrativo, un mozo peón, y la reducción de jornada en un 75% de una abogada), denegándosela la Administración, por no concurrir fuerza mayor directa al no encuadrarse la solicitud en ninguno de los supuestos tasados y determinados, manteniendo que el posible descenso productivo debería encauzarse, no por el art. 22 del RD-ley 8/2020, sino por el art. 23.

El TSJ de Madrid aprecia que no concurre la suspensión o cancelación de actividades, ni el cierre temporal de locales de afluencia pública, pues los despachos de abogados no están comprendidos en los arts. 9 y 10 del RD 463/2020 que declara el estado de alarma. Señala que **la suspensión de plazos procesales de la disp. adic. 2.ª del RD 463/2020 no es equiparable a una suspensión o cancelación de actividades, no solo porque se prevén determinadas excepciones a la suspensión de plazos sino porque la actuación procesal no es la única de un despacho de abogados, que también realiza funciones de asesoramiento, negociación, etc**.

Aunque de los acuerdos de la Comisión Permanente del CGPJ de 13/04/2020 y de 20/04/2020 -por los que, respectivamente, se levantaron las limitaciones a la presentación de escritos por medios telemáticos y se autorizó a los órganos judiciales a proceder a la notificación de las resoluciones que se dictasen en cualquiera de los procedimientos en curso-, cabría apreciarse una disminución de la actividad de un despacho de abogados, **lo que el art. 22.1 RD-ley 8/2020 exige es la suspensión o cancelación de actividades.** Señala el tribunal que aunque las restricciones en el transporte público y, en general, de la movilidad de las personas del art. 7 del RD 463/2020, sin duda afectan al desplazamiento de los clientes al despacho, la consulta jurídica y la aportación de documentos puede realizarse de muchas formas que no necesitan la presencia física en el despacho, como es notorio.

Concluye el TSJ de Madrid en ese caso que **no se da la conexión inmediata entre la situación creada por el COVID-19 o las medidas adoptadas al respecto**, y las circunstancias afectantes a la empresa demandante, y **esta relación de causalidad directa es indispensable para apreciar la fuerza mayor del art. 22 del RD-ley 8/2020**. Cuando aquella no concurre, pero se producen circunstancias encuadrables en las causas económicas, técnicas, organizativas o de producción (ETOP), resulta de aplicación el art. 23 de la misma norma y debe tramitarse la suspensión de contratos o la reducción de jornada de conformidad con ese precepto, sin requerir la autorización de la Administración.

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

Ámbito legal (cont.)

Civil

Tribunal Supremo

CLÁUSULAS SUELO

Allanamiento de la entidad financiera tras haber rechazado la reclamación extrajudicial del consumidor.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 27/01/2021. Rec. 1358/2018

Este asunto versa sobre el pronunciamiento en costas cuando el consumidor que ha formulado reclamación extrajudicial contra la entidad financiera, en relación a la cláusula suelo -antes de la entrada en vigor del RD-ley 1/2017, de medidas urgentes de protección de consumidores en materia de cláusulas suelo-, y la ha visto rechazada, interpone la demanda tras la entrada en vigor de dicha norma.

El motivo argumenta que la aplicación al caso del RD-ley 1/2017 ha privado al demandante de quedar indemne frente a la cláusula suelo abusiva y ha anulado el efecto de la reclamación extrajudicial previa a la vigencia de dicha norma. El procedimiento de solución extrajudicial del art. 3 del RD-ley 1/2017 es básicamente igual y tiene la misma finalidad que el que ya había concluido el consumidor, pues únicamente regula obligatoriamente para el banco un procedimiento extrajudicial que (bajo otra denominación) ya se había ejercido por el consumidor.

La entrada en vigor del RD-ley 1/2017 no tuvo trascendencia alguna en la situación producida por la reclamación del consumidor y la respuesta negativa que le dio la entidad financiera, puesto que dicha norma no contenía ninguna previsión que modificara, en lo que es relevante en el recurso, la situación existente antes de su entrada en vigor: si el consumidor formulaba la reclamación a la entidad financiera para que dejara de aplicar la cláusula suelo y le devolviera lo cobrado en su aplicación, la entidad financiera la rechazaba, el consumidor interponía una demanda y la entidad financiera se allanaba, que es lo sucedido en este caso, había de entenderse que concurría mala fe en la demandada a efectos de su condena en costas. Esta era la solución procedente en estos casos con anterioridad a la entrada en vigor del RD-ley 1/2017, por aplicación del régimen general del art. 395.1 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, y también lo fue con posterioridad, por la aplicación de lo previsto en dicho RD-ley 1/2017.

El TS estima el recurso interpuesto ya que el pronunciamiento de la Audiencia Provincial -al no imponer las costas a la entidad financiera allanada porque el consumidor no volvió a formular la reclamación-, carece de justificación e infringe los arts. 3 y 4 RD-ley 1/2017, puesto que **concurrió el supuesto de hecho que aquellos preceptos prevén como presupuesto de la condena en costas de la entidad financiera: el consumidor reclamó a la entidad financiera, esta rechazó la reclamación y posteriormente se allanó a la demanda del consumidor**.

Mercantil

Tribunal Supremo

RESPONSABILIDAD DE LOS ADMINISTRADORES SOCIETARIOS

Determinación de la responsabilidad solidaria del administrador de una sociedad por parte de la Administración de la Seguridad Social.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 02/02/2021. Rec. 4284/2019

En este asunto, siguiendo la jurisprudencia consolidada de anteriores sentencias (SSTS de 24 y 26/06/2019, y de 27/10/2020), el TS declara como doctrina que para que la Administración de la Seguridad Social acuerde la derivación de responsabilidad solidaria del administrador de una sociedad de

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

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

capital resulta necesario: (i) constatar una situación fáctica de insolvencia de la sociedad; (ii) verificar que dicho administrador no ha cumplido los deberes legales del art. 367.1 TRLSC; y (iii) justificar la efectiva existencia de una causa legal de disolución de la sociedad.

Según el art. 367 del TRLSC, el primer presupuesto para exigir responsabilidad solidaria a los administradores de las sociedades de capital es claramente la concurrencia de una causa de disolución. Esta afirmación no puede ofrecer duda dado que el precepto anuda el nacimiento de la responsabilidad solidaria de los administradores con las *"(...) obligaciones sociales posteriores al acaecimiento de la causa legal de disolución (...)"*.

Éste es también el criterio general fijado por la TGSS para el ejercicio de la función inspectora. Así se desprende del Criterio Técnico 89/2011 dictado por la Autoridad Central de la Inspección de Trabajo y Seguridad Social al amparo del art. 18.3.7 de Ley 42/1997, de 14 de noviembre, Ordenadora de la Inspección de Trabajo y Seguridad Social, que constata la necesidad de que exista causa de disolución de la sociedad para la derivación de responsabilidad a los administradores de sociedades de capital. Como señala el TS, se trata de un criterio técnico y operativo para el desarrollo de la función inspectora, nunca citado por la TGSS en vía administrativa y jurisdiccional, pero que sí citaba la sentencia impugnada para concluir con que no es suficiente la mera constatación de la situación de insolvencia, sino que es exigible la concurrencia y acreditación de una causa legal de disolución. En todo caso, afirma el TS, este criterio de actuación deberá ser entendido como tal y sujeto al propio precepto que interpreta -art. 367 TRLSC- y a la interpretación jurisprudencial.

El TS casa y anula la sentencia recurrida, y en último término, las resoluciones administrativas impugnadas inicialmente, por ser contrarias a Derecho, y que acordaron la derivación de responsabilidad solidaria de las deudas por descubiertos de cotización a la Seguridad Social de una sociedad, a cargo de las administradoras únicas de la misma, por la mera situación de insolvencia, sin justificación ni invocación de la concurrencia de causa de disolución de la sociedad, con infracción, por aplicación indebida, del art. 15.3 LGSS, en relación con el art. 367 TRLSC.

Concursal

Tribunal Supremo

EFECTOS DE LA DECLARACIÓN DE CONCURSO

Acción directa del transportista efectivo contra el cargador principal, cuando el intermediario ha sido declarado en concurso.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 29/12/2020. Rec. 1930/2018

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 29/12/2020. Rec. 4529/2017

Analizamos de modo conjunto estas dos sentencias al tratar, en líneas generales, la misma cuestión relativa a la interrelación entre la regulación de la acción directa del transportista efectivo y las previsiones de los arts. 50.3 ° y 51 *bis* LC (actuales arts. 136.1.3 ° y 139.2 del Texto Refundido de la Ley Concursal de 2020).

En ambos casos, una entidad mercantil (**empresa cargadora**) encomendó unos servicios de transporte a otra empresa (**intermediaria**) -coincidente en ambas sentencias- quien, a su vez, subcontrató a otras (**transportista final**) su ejecución. Aunque la empresa cargadora había abonado a la transportista todas las cantidades debidas por los transportes, sin embargo, los servicios subcontratados no fueron abonados, adeudándose ciertas cantidades.

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

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

Tras la declaración de concurso voluntario de la empresa transportista, los subcontratistas interpusieron sendas demandas contra la empresa cargadora, en reclamación de las cantidades pendientes de pago, en ejercicio de la acción directa regulada en la disp. adic. 6.ª de la Ley 9/2013, de 4 de julio, de modificación de la Ley 16/1987, de ordenación del transporte terrestre (LOTT).

En sede casacional, el TS recordando su jurisprudencia respecto al tratamiento de la acción directa del art. 1597 CC en el concurso de acreedores -en el supuesto de que no se haya hecho efectiva antes de la declaración del concurso, la acción del subcontratista contra el dueño de la obra cede a favor de la masa activa del concurso del contratista-, declara que (i) la **acción directa de la disp. adic. 6.ª LOTT** es una acción directa a favor de quien efectivamente ha realizado los portes frente a todos aquellos que conforman la cadena de contratación hasta llegar al cargador principal; como instrumento de garantía de quien ha realizado definitivamente el transporte, y que (ii) **no es aplicable la doctrina jurisprudencial sobre el tratamiento de la acción directa del art. 1597 CC en el concurso del contratista** -que declara que la acción del subcontratista contra el dueño de la obra cede a favor de la masa activa del concurso del contratista, en el supuesto de que no se haya hecho efectiva antes de la declaración del concurso-, porque no existe ninguna previsión legal que excepcione la acción directa del transportista efectivo en caso de concurso del porteador intermedio; y porque la naturaleza y finalidad de las dos acciones directas (la del arrendamiento de obra y la del transporte) son diferentes y cumplen fines distintos.

Una vez que no hay prohibición legal para el ejercicio de la acción directa del porteador efectivo frente al cargador principal, aunque el porteador intermedio haya sido declarado en concurso, se distinguen **dos situaciones** en función de que antes del concurso, el cargador haya abonado, o no, el precio del transporte al porteador intermedio (concursado) y, en ambos supuestos, procede el **ejercicio de la acción directa**, sin que este afecte al concurso, pues queda al margen del mismo.

Por ello, desestima el TS el recurso de casación, pues **la declaración de concurso del intermediario o porteador intermedio no impide el ejercicio de la acción directa del porteador efectivo frente al cargador principal**.

Administrativo

Tribunal de Justicia de la UE

CONTRATOS PÚBLICOS

Carácter público de una federación deportiva -aun habiéndose constituido como asociación de Derecho privado-, que tiene conferidas funciones públicas y algunas privadas, para las que tiene capacidad de autofinanciación.

Sentencia del TJUE, Sala Cuarta, de 03/02/2021. Asunto C-155/19

Los hechos controvertidos tienen su origen en la invitación realizada a una entidad mercantil a participar en un procedimiento negociado organizado por la Federación Italiana de Fútbol (FIGC) a efectos de la adjudicación del contrato público de los servicios de transporte de material necesarios para seguir los desplazamientos de los equipos nacionales de fútbol y para el almacén de la FIGC en Roma por un período de 3 años. Dado que, a raíz de tal procedimiento, el contrato fue adjudicado a un Consorcio, la entidad impugnó ante el Tribunal Regional de lo Contencioso-Administrativo del Lacio (Italia) el modo en que se había desarrollado la licitación, alegando que la FIGC debía considerarse un organismo de Derecho público.

En este contexto litigioso entre la FIGC y el Consorcio, por un lado, y la entidad mercantil, por otro lado, se presentan peticiones de decisión

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

Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la UE

prejudicial cuyo objeto es la interpretación del art. 2.1, punto 4, letras a) y c) de la Directiva 2014/24/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de febrero, sobre contratación pública y que, en líneas generales, pretenden esclarecer si una federación deportiva debe considerarse un organismo de Derecho público y, en consecuencia, observarse las normas de publicidad consecuentes.

El TJUE resuelve la controversia, interpretando el art. 2.1, punto 4, letra a) de la Directiva 2014/24/UE en el sentido siguiente:

i. Una **entidad** a la que se han conferido **funciones de carácter público** definidas de manera exhaustiva por el derecho nacional puede considerarse **creada específicamente para satisfacer necesidades de interés general que no tengan carácter industrial o mercantil** en el sentido de dicha disposición, aun cuando no haya sido **constituida bajo la forma** de Administración Pública, sino **de asociación de Derecho privado y algunas de sus actividades, para las que tiene capacidad de autofinanciación, no sean de carácter público**.

ii. En caso de que una **federación deportiva nacional** goce, en virtud del Derecho nacional, de **autonomía de gestión**, la gestión de esa federación solo puede considerarse **sometida al control de una autoridad pública si del examen del conjunto de las facultades** de que dispone esta autoridad frente a dicha federación resulta que existe un control de gestión activo que, en la práctica, pone en entredicho tal autonomía hasta el punto de permitir que **dicha autoridad influya en las decisiones de la federación en materia de contratos públicos**. La circunstancia de que las distintas federaciones deportivas nacionales ejerzan una influencia sobre la actividad de la autoridad pública en cuestión debido a su participación mayoritaria en el seno de los principales órganos colegiados de deliberación de esta únicamente es relevante si se acredita que cada una de esas federaciones, por sí sola, puede ejercer una influencia significativa sobre el control público llevado a cabo por dicha autoridad respecto a ella, que tenga como consecuencia neutralizar ese control y permitir que la federación deportiva nacional de que se trate recupere el control de su gestión, pese a la influencia de las demás federaciones deportivas nacionales que se encuentren en una situación análoga.

TELECOMUNICACIONES

El TJUE avala que la tasa española a la telefonía fija e internet es conforme al Derecho de la UE.

Sentencia del TJUE, Sala Cuarta, de 27/01/2021. Asunto C-764/18

Este asunto versa sobre el **marco regulador común (i)** de los servicios y las redes de comunicaciones electrónicas, y **(ii)** de los recursos y los servicios asociados, constituido por la Directiva 2002/21/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo, relativa a un marco regulador común de las redes y los servicios de comunicaciones electrónicas (**Directiva marco**) -en su versión modificada por la Directiva 2009/140-, y cuatro directivas específicas, entre las que se encuentra la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo, relativa a la autorización de redes y servicios de comunicaciones electrónicas (**Directiva autorización**) -ambas Directivas en sus versiones modificadas por la Directiva 2009/140/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 25 de noviembre-.

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

Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la UE

El TJUE resuelve la petición de decisión prejudicial planteada en el marco de un litigio entre el Ayuntamiento de Pamplona y una empresa de telecomunicaciones, en relación con la tasa por utilización privativa o aprovechamientos especiales del suelo, vuelo y subsuelo del dominio público local por empresas explotadoras de servicios de suministros, impuesta a esta sociedad, declarando que la **Directiva autorización** debe interpretarse en el sentido de que **es aplicable también a las empresas que prestan servicios de telefonía fija y de acceso a Internet,** y que sus **arts. 12 y 13** deben interpretarse en el sentido de que **no se oponen a una normativa nacional que impone, a las empresas propietarias de infraestructuras o de redes necesarias para las comunicaciones electrónicas** y que utilicen estas para prestar servicios de telefonía fija y de acceso a Internet, **una tasa cuyo importe se determina exclusivamente en función de los ingresos brutos obtenidos anualmente por estas empresas en el territorio del Estado miembro de que se trate**.

Tribunal Supremo

ARANCELES REGISTRALES

Inaplicación del régimen de moderación de aranceles registrales de la disp. adic. 2.ª de la Ley 8/2012, al no poder extenderse a otros supuestos de reestructuración ajenos a la consecución de los objetivos previstos legalmente.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 21/01/2021. Rec. 294/2019

Se dirime en este asunto si la inscripción practicada por un registrador de la propiedad a raíz de la transmisión de activos producidos con la fusión de dos entidades bancarias en un supuesto de carta de pago y cancelación de hipoteca, debía o no minutarse conforme a la **disp. adic. 2.ª de la Ley 8/2012, de 30 de octubre, sobre saneamiento y venta de los activos inmobiliarios del sector financiero** -relativa a los aranceles de los notarios y de los registradores de la propiedad- o, por el contrario, sí procedía minutar por la referida inscripción practicada a raíz de la transmisión de activos producidos con la fusión, de acuerdo con el **art. 611 del Reglamento Hipotecario** que prevé que *"cuando en la inscripción deban hacerse constar las distintas transmisiones realizadas, por la última transmisión se devengarán los honorarios correspondientes, y por las anteriores al 50%, sin que en ningún caso puedan percibirse los honorarios correspondientes a más de 3 transmisiones."*

El TS sigue la interpretación y alcance de la disp. adic. 2.ª de la Ley 8/2012 establecida en anteriores Sentencias, señalando que la aplicación de la moderación los aranceles notariales y registrales prevista en dicha disposición, se limita y anuda a los supuestos de traspasos de activos financieros o inmobiliarios como consecuencia de operaciones de saneamiento y reestructuración de entidades financieras, en el marco de la referida Ley, sin que se prevea la extensión a otros supuestos de reestructuración ajenos a la consecución de los objetivos previstos legalmente, por lo que **no resulta procedente extender la aplicación de la referida norma a cualquier operación de reestructuración de entidades financieras**, como parece sostenerse en la instancia.

Por ello, el Alto Tribunal estima el recurso de casación interpuesto, concluyendo que **las transmisiones de activos que han de devengar los honorarios arancelarios registrales liquidados** no pueden entenderse integradas en un proceso de saneamiento y reestructuración de entidades financieras, a las que se refiere la disp. adic. 2.ª de la Ley de 2012, **debiendo realizarse la liquidación de los derechos arancelarios controvertidos conforme a la regla general del RH.**

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

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

Doctrina administrativa

Ámbito fiscal

Tribunal Económico-Administrativo Central

Impuesto sobre Sociedades (IS)

No están afectados por la declaración de inconstitucionalidad (STC de 1 de julio de 2020) los pagos fraccionados correspondientes a los tres trimestres de 2018.

Resolución del TEAC, de 11/02/2021. Rec 6355/2020

El objeto fundamental de la controversia y motivo de las solicitudes de rectificación de las autoliquidaciones del primer, segundo y tercer pago fraccionado del IS de 2018, cuya denegación constituye el origen de la presente reclamación consiste en determinar cuál es la eficacia de la sentencia del TC de 1 de julio de 2020 recaída en la Cuestión de inconstitucionalidad núm.1021-2019.

El TEAC considera que **los únicos pagos fraccionados afectados por la STC son los correspondientes al segundo y tercer pago fraccionado del ejercicio 2016, y al primer, segundo y tercer pago fraccionado del ejercicio 2017, pero no así los pagos fraccionados correspondientes a los tres trimestres de 2018.**

La declaración de la inconstitucionalidad emitida en relación con el instrumento utilizado, decreto ley, supone no entrar en el fondo de la constitucionalidad de la medida ni, por ende, enjuiciar la posible violación de la capacidad económica. Supone además, que no puede extrapolarse el juicio de inconstitucionalidad a la regulación de la materia establecida en la normativa posterior: Ley 6/2018 y Ley 8/2018.

Finalmente, en relación con el primer pago fraccionado del ejercicio 2018, el TEAC también desestima la pretensión del recurrente y señala que aun cuando es cierto que, cuando la Ley 6/2018 entra en vigor, en julio de 2018, ya se había iniciado el periodo impositivo (en el caso analizado, el 1 de enero), dicho período impositivo se hallaba en curso, y aun no había acaecido el devengo del impuesto, por lo que a juicio de este TEAC no nos hallamos ante una retroactividad máxima o plena.

Obligación legal de respetar el carácter bilateral del ajuste por operaciones vinculadas.

Resolución del TEAC, de 02/02/2021. Rec. 5109/2016

Como resultado de unas actuaciones de comprobación e investigación se regularizó la operación vinculada entre la obligada tributaria (persona física) y su sociedad procediéndose a la determinación del valor de mercado de los servicios prestados por el socio a la sociedad. En concreto, la regularización practicada por la Inspección determinó un incremento de los rendimientos del trabajo declarados en el IRPF y, como consecuencia del ajuste bilateral, un correlativo incremento del gasto de la sociedad pagadora de tal rendimiento.

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

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Posteriormente, el TEAR dictó resolución por la que se anula la liquidación en lo referente a la regularización de la operación vinculada (por entender que la Inspección utilizó una metodología incorrecta para la valoración de la operación vinculada) y el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT impugnó la resolución estimatoria dictada por el TEAR por el concepto de IRPF pero no la correspondiente al IS.

Para el TEAC, son principios básicos de los ajustes en operaciones vinculadas, **la bilateralidad, y las garantías de defensa de ambas partes**. La iniciación de procedimientos inspectores con ambas partes vinculadas por razones de eficiencia y economía de medios y por la intrínseca naturaleza bilateral de la operación, no supone menoscabo alguno al derecho de defensa de los intervinientes, estando dicha actuación procedimental amparada en la normativa, así como en la doctrina de este Tribunal Central confirmada por el Tribunal Supremo.

La limitación de la impugnación por el Director a las resoluciones dictadas por el TEAR concernientes a la regularización del IRPF, no recurriendo la resolución del TEAR relativa a la sociedad vinculada, Impuesto sobre Sociedades, **produce la ruptura de la bilateralidad del ajuste**, pues mientras que la regularización hecha a una de las partes, la persona física, sigue en fase de revisión (y puede revertirse su anulación por el TEAR), la resolución dictada por el TEAR para la otra parte, la sociedad vinculada, ha devenido firme.

Por tanto, la obligación legal de **respetar el carácter bilateral del ajuste** exige solucionar la asimetría descrita, lo que se consigue desestimando la presente impugnación del Director por la incoherencia en la que incurre por abarcar tan sólo a una de las partes concurrentes en la operación vinculada, rompiendo la obligada bilateralidad, y haciéndolo, además, en perjuicio de los contribuyentes.

Impuesto sobre la Renta de no residentes (IRNR)

Resulta improcedente aplicar las reducciones por alquiler previstas en la LIRPF a los no residentes

Resolución del TEAC, de 24/11/2020. Rec 4795/2019

El TRLIRNR determina que los rendimientos obtenidos por no residentes en territorio español derivados del arrendamiento de bienes inmuebles sin que constituya actividad económica están sujetos a tributación en España y se remite a las normas de la LIRPF para determinar su importe íntegro señalando además que no resulta de aplicación los porcentajes multiplicadores del art. 23.1LIRPF, ni las reducciones.

En este caso, un residente en Alemania instó la rectificación de las autoliquidaciones correspondientes al modelo 210, y solicitó la devolución de ingresos indebidos en base a que considera que le resulta de aplicación la reducción del 60% prevista en el art. 23.2 LIRPF, pues de lo contrario se estaría vulnerando el derecho comunitario de libre circulación de capitales ya que se estaría otorgando un mejor tratamiento fiscal a los residentes en España que obtuvieran rendimientos por el arrendamiento de viviendas para uso permanente de sus ocupantes respecto a los no residentes que percibieran idénticos ingresos.

De acuerdo con lo anterior, el TEAC concluye que los rendimientos obtenidos por un residente en Alemania derivados del arrendamiento de un bien inmueble situado en territorio español, están sujetos a tributación en España, sin que le sean de aplicación las reducciones previstas en la LIRPF, entre las que se prevé la invocada por el recurrente. Y añade que a pesar de la existencia de un procedimiento de infracción en el que la Comisión

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

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de no residentes (IRNR)

Europea pide a España que elimine la discriminación en la tributación de ingresos por percepción de alquileres por parte de personas físicas no residentes, no existe aún un dictamen motivado por lo que es procedente seguir aplicando la norma nacional y no aplicar reducciones.

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Doctrina del TEAC sobre sociedades interpuesta a efectos de IVA. Conflicto en la aplicación de la norma versus simulación

Resolución del TEAC, de 15/12/2020. Rec. 4029/2017

Criterio reiterado en la Resolución de la misma fecha correspondiente a la Reclamación 06351-2017.

Nos encontramos ante un supuesto en el que una entidad que presta servicios sanitarios y de asistencia social constituye otra entidad que se encarga de llevar a cabo las obras de reforma y construcción de los inmuebles en los que realizará parte sus actividades la anterior. La entidad que realiza las obras deduce el IVA soportado o satisfecho por las mismas, tras lo cual formaliza un contrato de arrendamiento, en virtud del cual cede el uso de los inmuebles construidos.

El TEAC analiza la aplicación a este supuesto de lo dispuesto por los artículos 15, regulador del conflicto en la aplicación de la norma tributaria, y 16, relativo a la simulación, ambos de la LGT.

Pues bien, el TEAC entiende que las operaciones así realizadas han de conducir a la aplicación de las cláusulas antiabuso existentes en el ordenamiento tributario correspondiente, lo cual, en el caso controvertido, y conforme a los antecedentes jurisprudenciales que se han referido, conduce a lo dispuesto por el art. 15 LGT y a la calificación de la estructura negocial analizada como constitutiva de un conflicto en la aplicación de la norma tributaria. De acuerdo con el art. 15.3 LGT en las liquidaciones que se realicen como resultado de la apreciación de conflicto en la aplicación de la norma se exigirá el tributo aplicando la norma que hubiera correspondido a los actos o negocios usuales o propios o eliminando las ventajas fiscales obtenidas, y se liquidarán intereses de demora.

La posibilidad de sancionar las prácticas constitutivas de conflicto se condiciona a la acreditación de la existencia de igualdad sustancial entre el caso objeto de regularización y aquel o aquellos otros supuestos en los que se hubiera establecido criterio administrativo y éste hubiese sido hecho público para general conocimiento antes del inicio del plazo para la presentación de la correspondiente declaración o autoliquidación. No siendo este el caso, se excluye la posibilidad de sancionar la conducta del contribuyente.

Doctrina del TEAC sobre el cálculo de la base imponible del IVA en el caso de descuentos en la venta de automóviles.

Resolución del TEAC, de 21/10/2020. Rec. 4177/2018

Una entidad dedicada a la distribución de automóviles instrumenta un sistema de descuentos que aplica cuando los clientes optan por financiar la adquisición a través de la financiación del grupo. Cuando un concesionario realiza la venta de un vehículo, con financiación por el cliente en las condiciones establecidas por la entidad financiera, se lo comunica a la entidad recurrente, con el fin de recuperar el descuento aplicado al cliente por la promoción.

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

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

La forma en que la entidad distribuidora compensa al concesionario es mediante la rectificación de la factura inicial de compra del vehículo, disminuyendo el precio de compra en las aportaciones para financiar el descuento final al cliente. Para la Agencia Tributaria los descuentos así concedidos, que se facturan en concepto de mediación en la realización de operaciones financieras, forman parte de la contraprestación de la venta de vehículos que el obligado tributario efectúa a los distintos concesionarios, sin perjuicio de que las mismas puedan considerarse como contraprestación de servicios de intermediación prestados por el obligado tributario, exentos del Impuesto en virtud del art. 20.Uno.18º de la Ley del IVA.

Para el TEAC los descuentos así concedidos no minoran la base imponible de la venta de los vehículos, ya que el importe obtenido por el concesionario es el mismo tanto cuando se suscribe la operación de financiación como cuando no es así. En el caso de financiación, hay una parte de la contraprestación que se paga por un tercero, en este caso, la entidad financiera, pago por un tercero que ha de formar parte de la base imponible según resulta del art. 78.Uno LIVA. Y ello con independencia de que exista una labor de intermediación financiera del concesionario a la que resulte de aplicación la exención conforme el art. 20.Uno.18.º LIVA.

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

La mera conformidad a un acta no puede implicar la subsanación o convalidación de una situación antijurídica o una indebida aplicación de las normas

Resolución del TEAC, de 15/12/2020. Rec. 6593/2017

Un contribuyente prestó un **acta de conformidad** y posteriormente interpuso reclamación alegando, entre otros motivos, que la conformidad manifestada no despliega sus efectos si antes del transcurso del plazo de un mes se retira dicha conformidad y se interpone recurso contra la misma.

El TEAC considera que el contribuyente que ha prestado su conformidad al acta no puede reclamar en vía económico-administrativa contra los actos y elementos de hecho recogidos como afirmaciones en el acta, aunque **sí contra los posibles errores de hecho** y contra lo que considera **indebida aplicación de las normas jurídicas**, pues lo contrario conllevaría generar una indefensión del contribuyente inadmisible en un Estado de Derecho; en definitiva, ha de regir la máxima de que la mera conformidad al acta, si bien ha de tener consecuencias, no puede implicar la subsanación o convalidación de una situación antijurídica o una indebida aplicación de las normas.

En relación con las dilaciones imputadas al contribuyente en el acta de conformidad hay que señalar que las dilaciones tienen un evidente sustrato fáctico, como son las fechas en que se solicita la documentación y las fechas en que se aporta, y no se puede pretender reexaminar los datos fácticos que originaron la imputación de las dilaciones.

Sin embargo, resulta indudable que, para que el lapso de tiempo que constituye la dilación sea imputable al obligado y no a la Administración es necesario que las mismas hayan supuesto un entorpecimiento en el normal desarrollo de la actuación inspectora y se haya motivado dicho retraso o entorpecimiento por parte de la Administración tributaria tanto en el acta como, en su caso, en el acuerdo de liquidación correspondiente, incorporando, por tanto, **una valoración jurídica que ha de ser analizada y, en su caso, confirmada o no en vía de revisión.**

Por tanto, una cosa es que no se puedan discutir, en esta instancia, los datos objetivos recogidos en el acta firmada en conformidad -lo son las fechas que se fijan para delimitar las dilaciones imputada- y otra distinta, que no proceda

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

Ámbito fiscal (cont.)

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

analizar cuestiones jurídicas que, en ciertos casos, son de gran relevancia para determinar la conformidad a derecho de una circunstancia considerada como susceptible de producir que determinados lapsos de tiempo no deban computarse a efectos de duración de las actuaciones.

Es sancionable la emisión de facturas falsas con el propósito de obtener subvenciones.

Resolución del TEAC, de 17/09/2020. Rec. 5677/2017

En el seno de unas actuaciones de inspección, se notificó un acuerdo de imposición de sanción por la comisión de infracción tributaria muy grave consistente en emitir facturas con datos falsos o falseados (art. 201.3 LGT). A juicio de la inspección, el obligado tributario al emitir las facturas oficiales falseó el importe y la naturaleza de los servicios prestados que se describían en dichos documentos, para, de este modo posibilitar que las empresas receptoras de las facturas pudieran obtener indebidamente subvenciones.

Sin embargo, para la parte recurrente, la descripción en las facturas de conceptos diferentes, existiendo operaciones que soporten la realidad de la prestación de los mismos en las facturas, no puede subsumirse en el ilícito tipificado en el art. 201.3 LGT.

Sin embargo, el TEAC confirma que el apdo. 3 del citado artículo tipifica la infracción tanto por la emisión de facturas falsas como la de facturas con datos falseados. A estos efectos, deben considerarse falsas aquellas facturas que documentan operaciones inexistentes mientras que las facturas con datos falseados son aquellas en las que las operaciones a las que se refieren existen pero los datos contenidos en ellas no se corresponden con los reales.

Por tanto, resultando acreditado la emisión de facturas falseadas por el sujeto infractor, expedidas al objeto de propiciar la obtención de subvenciones por parte de sus destinatarios, los hechos se consideran subsumidos en el art. 201.3 LGT, ello con independencia de que no supongan un perjuicio para la Hacienda Pública, sino que persigan una finalidad distinta (justificación indebida de subvenciones).

Ineficacia interruptiva de la prescripción de la liquidación provisional dictada en un procedimiento inspector.

Resolución del TEAC, de 29/06/2020. Rec. 4880/2017

En el seno de un procedimiento de inspección se dictaron, en dos momentos distintos, dos liquidaciones referidas al mismo impuesto y ejercicio: una liquidación provisional a cuenta de la definitiva derivada de un acta previa y una posterior liquidación definitiva.

El TEAR declaró la prescripción del derecho de la Administración a liquidar pues ya había transcurrido el plazo de cuatro años al tiempo de notificarse el acuerdo liquidatario final. El Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT presentó recurso de alzada ante el TEAC alegando que debe reconocerse efecto interruptivo de la prescripción al acuerdo liquidatorio y que por tanto la prescripción no se había producido.

Sin embargo, el TEAC, en contra del criterio mantenido por el Director recurrente, considera que nos encontramos ante un procedimiento único en el seno del cual se dictan, en dos momentos distintos, dos liquidaciones referidas al mismo impuesto y ejercicio y que reconocer efectos interruptivos

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

Ámbito fiscal (cont.)

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

independientes de la prescripción supondría que no fuera necesario la reanudación formal de las actuaciones y que, en el dictado de esa segunda liquidación, la inspección no estuviera sometida a plazo máximo de duración de actuaciones inspectoras sino únicamente al de cuatro años de prescripción.

Dirección General de Tributos

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Gastos de locomoción, manutención y estancia devengadas por trabajadores con contrato de obra o servicio.

Consulta Vinculante a la DGT V3629-20, de 23/12/2020

En relación con la posibilidad de exceptuar de gravamen las dietas y asignaciones para gastos de locomoción, y gastos normales de manutención y estancia, cuando sean devengadas por los trabajadores con contrato de obra o servicio determinado, la DGT señala:

- En el supuesto de contratación para obra determinada, el destino en sí del trabajador en el centro de trabajo donde en concreto se ubica la obra o el servicio, invalida la aplicación del régimen de dietas por cuanto se considera que las cantidades que se abonasen lo serían para compensar los desplazamientos desde los domicilios particulares a los centros de trabajo a los que están destinados los trabajadores, lo cual conllevaría a que estuvieran sometidos a tributación en su totalidad.

- Ahora bien, si el trabajador se desplaza desde el centro de trabajo donde se ubica la obra para la que se le contrató a otras obras, sería de aplicación (en la medida que se cumpliesen los requisitos y condiciones previstos) el régimen de exceptuación de gravamen de las cantidades destinadas por la empresa a compensar los gastos de manutención y estancia derivados del desplazamiento de los trabajadores a un municipio distinto de su lugar de trabajo habitual y del que constituya su residencia. Igualmente sería aplicable el régimen de exceptuación de gravamen de las cantidades destinadas por la empresa a compensar los gastos de locomoción del empleado o trabajador que se desplace fuera de la fábrica, taller, oficina o centro de trabajo, para realizar su trabajo en lugar distinto, en las condiciones y cuantía establecidos reglamentariamente.

La renuncia a un ingreso (en este caso, el correspondiente a la participación en un alquiler por una comunidad de propietarios) no impide la imputación de los rendimientos correspondientes a su arrendamiento.

Consulta Vinculante a la DGT V3625-20, de 22/12/2020

Un contribuyente plantea si para evitar la obligación de presentar la declaración de la renta podría renunciar a los rendimientos que se le atribuyen los cuales derivan de su participación en la titularidad de la portería de la comunidad que esta arrendada.

La DGT responde en sentido negativo al señalar que los rendimientos correspondientes al arrendamiento de la portería objeto de consulta, procederá atribuirlos de acuerdo con la titularidad jurídica de la misma, es

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

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

decir, de acuerdo con el tanto por ciento que corresponda a cada uno de los propietarios de la portería, y con independencia de que éstos hagan suyo el importe obtenido, lo cedan gratuitamente a uno de ellos, a un tercero o lo destinen a cualquier otra finalidad.

Obras de mejora relacionadas con la habitabilidad en una vivienda parcialmente afecta a la actividad económica. Posible gasto deducible.

Consulta Vinculante a la DGT V3624-20, de 22/12/2020

La deducibilidad de las obras de reforma que se van a realizar en una vivienda dependerá de la afectación de la misma a la actividad económica desarrollada. En este caso se trata de una vivienda que se va a destinar en un 75% para vivienda habitual y un 25% para la actividad económica.

Se considerarán elementos afectos a una actividad económica, los bienes inmuebles donde se desarrolle la actividad siempre que figuren en la contabilidad o registros oficiales que esté obligado a llevar el contribuyente. Cuando el elemento patrimonial sirva parcialmente al objeto de la actividad, como parece suceder en el caso planteado (afectación del 25% de la vivienda), solo se considerarán afectadas aquellas partes del elemento patrimonial que sea susceptible de un **aprovechamiento separado e independiente** del resto del elemento.

Si se cumpliese lo anterior y la vivienda se pudiese considerar parcialmente afecta a la actividad económica desarrollada las obras de reforma podrían tener la consideración de gasto deducible aplicando el mismo porcentaje de afectación que tuviese la misma. Ahora bien, este gasto podría tener una doble vertiente: si las obras se considerasen gastos de reparación y conservación serán gastos del ejercicio; (ii) si se consideran mejoras aumentarían el valor de adquisición de la vivienda y se deducirían a través de las amortizaciones.

Vehículos arrendados mediante contrato de "*renting*" cedidos a los empleados. El seguro de los vehículos se incluye en la regla de valoración de las rentas en especie del art. 43.1.1º b) LIRPF.

Consulta Vinculante a la DGT V3562-20, de 16/12/2020

En el caso de vehículos arrendados mediante contrato de "*renting*" cedidos a los empleados, la retribución en especie derivada de la utilización por estos de los vehículos para fines particulares será el resultado de aplicar sobre el valor de mercado que correspondería al vehículo si fuese nuevo, el porcentaje del 20% anual.

La retribución en especie derivada de la utilización de vehículos automóviles por parte de empleados para fines particulares es comprensiva de todos los gastos satisfechos por la empresa que permiten poner el vehículo en condiciones de uso para el empleado, como es el caso de los seguros (tanto en el supuesto de estar incluido el seguro en el contrato de "*renting*" como en el supuesto de ser contratado por la parte arrendataria), los impuestos municipales o los gastos de mantenimiento, por lo que estos conceptos no constituyen una retribución en especie adicional o independiente para el trabajador.

No ocurre lo mismo con los gastos derivados del consumo de carburantes, que constituirían retribución en especie separada e independiente si fuesen satisfechos por la empresa.

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

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Posibilidad de recuperar el IVA liquidado en 2019 pero no cobrado del deudor.

Consulta Vinculante a la DGT V3643-20, de 28/12/2020

Se plantea a la DGT la posibilidad de recuperar el IVA liquidado en 2019 pero no cobrado del deudor**.**

Partiendo de la premisa de que se trata de un empresario o profesional en régimen general del IVA la DGT señala los siguiente:

- Si ha tenido en el ejercicio anterior un volumen de operaciones inferior a 6.010.121,04 euros, podrá llevar a cabo la modificación de la base imponible prevista en el art. 80, apdos. Cuatro y Cinco, de la LIVA en el plazo de tres meses desde la finalización del plazo de un año o seis meses posterior al devengo del Impuesto repercutido sin que se haya obtenido el cobro de todo o parte del crédito derivado del mismo.

- Además deberán cumplirse el resto de las condiciones previstas en el art. 80.Cuatro LIVA para la modificación de la base imponible, entre los que se encuentra la necesidad de que el sujeto pasivo (el acreedor) haya instado su cobro mediante reclamación judicial al deudor o, en su caso, mediante requerimiento notarial al mismo y deberá seguir el procedimiento regulado en el art. 24 RIVA siendo preceptiva la emisión de factura rectificativa, y la comunicación por vía electrónica, a través del formulario disponible a tal efecto en la sede electrónica de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, en el plazo de un mes contado desde la fecha de expedición de la factura rectificativa, de la modificación de la base imponible practicada, haciendo constar que dicha modificación no se refiere a créditos garantizados, afianzados o asegurados, a créditos entre personas o entidades vinculadas, ni a operaciones cuyo destinatario no está establecido en el territorio de aplicación del Impuesto ni en Canarias, Ceuta o Melilla, en los términos previstos en el art. 80 LIVA y, en el supuesto de créditos incobrables, que el deudor no ha sido declarado en concurso o, en su caso, que la factura rectificativa expedida es anterior a la fecha del auto de declaración del concurso. Habrá que acompañar la documentación exigida a tal efecto.

Posibilidad de proceder a la digitalización de facturas permitiendo que el obligado tributario pueda prescindir de los originales en papel que les sirvieron de base.

Consulta Vinculante a la DGT V3638-20, de 28/12/2020

Una entidad que va a implantar un sistema informático de registro de gastos que permite a los trabajadores realizar una fotografía al justificante del gasto y subirla al sistema, plantea a la DGT la necesidad de conservar el justificante impreso en papel.

La normativa de IVA permite a los obligados tributarios proceder a la digitalización certificada de facturas permitiendo así que el obligado tributario **pueda prescindir de los originales en papel que les sirvieron de base.**

Los softwares de digitalización homologados serán aquellos referidos en la *Resolución de 24 de octubre de 2007, de la Agencia Estatal de Administración tributaria, sobre procedimiento para la homologación de*

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

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

software de digitalización contemplado en la Orden EHA/962/2007, de 10 de abril de 2007, que se encuentra en vigor en todo lo que no contradiga al Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación. No obstante lo anterior, nada impide que la digitalización se efectúe a través de otros medios siempre y cuando se sigan reuniendo los requisitos de garantía.

Respecto de los posibles medios de prueba que pueda utilizar el obligado tributario para probar que efectivamente ese medio de conservación garantiza los requisitos exigidos, la DGT señala que en el ordenamiento jurídico español rige el principio general de valoración libre y conjunta de todas las pruebas aportadas, quedando descartado como principio general el sistema de prueba legal o tasada.

Transmisión de un vehículo automóvil que ha estado afecto desde su adquisición a un patrimonio empresarial o profesional en un porcentaje del 50%.

Consulta Vinculante a la DGT V3561-20, de 16/12/2020

En este asunto se cuestiona la sujeción al IVA de la transmisión de un vehículo que se adquirió con afectación parcial del 50% a la actividad empresarial.

La DGT señala que la base imponible del IVA en la entrega de un vehículo automóvil que ha estado afecto a un patrimonio empresarial o profesional en un porcentaje del cincuenta por ciento debe computarse, asimismo, en el 50% de la total contraprestación pactada, dado que la transmisión del otro cincuenta por ciento se corresponde con la entrega de la parte de dicho activo no afecta al referido patrimonio que debe quedar no sujeta al impuesto de acuerdo con lo dispuesto por el art. 4.dos b) LIVA.

Además recuerda la obligación de efectuar la regularización definitiva que pudiera resultar procedente en el supuesto de que la transmisión del vehículo tuviera lugar antes de la finalización del período de regularización de la deducción practicada en su adquisición.

En cuanto al contenido de la factura se remite a los generales establecidos en el art. 6 del Reglamento de facturación.

Impuestos Locales (IILL)

Impuesto sobre actividades económicas (IAE)

Lugar de realización de la actividad económica, en el supuesto de desplazamiento de empleados a las oficinas de su cliente.

Consulta Vinculante a la DGT V3546-20, de 11/12/2020

Una entidad que envía a un trabajador a las instalaciones de sus clientes para realizar labores de coordinación plantea a la DGT si a efectos de IAE debe declarar como local afecto las oficinas de los clientes donde desplaza a sus trabajadores.

La DGT señala que, deberá satisfacer la cuota correspondiente a aquel municipio en el que esté situado el establecimiento desde el que presta los servicios, no estando obligada a satisfacer otras cuotas en aquellos municipios en los que no disponga de local, aunque en los mismos se realicen prestaciones de servicios, como es el caso de las oficinas de los clientes donde desplaza a sus trabajadores.

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

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre actividades económicas (IAE)

Por tanto, las oficinas de los clientes a las que una sociedad envía a un trabajador para realizar labores de coordinación no tienen la consideración de local, a efectos de la tributación de la misma ya que esta no tiene disposición directa sobre las citadas oficinas.

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Suspensión del plazo de prescripción de procedimientos tributarios como consecuencia de la declaración del estado de alarma.

Consulta Vinculante a la DGT V3511-20, de 09/12/2020

En este caso se plantea a la DGT si un fallecimiento acaecido el día 12 de noviembre de 2015, cuyo periodo voluntario de presentación finalizó el 15 de mayo de 2016, el cual, en circunstancias normales hubiera prescrito el día 15 de mayo de 2020, vería aumentado su plazo de prescripción como consecuencia de la declaración del estado de alarma.

La DGT responde que si el plazo de prescripción no hubiera finalizado a la fecha de entrada en vigor del Real Decreto 463/2020(14/03/2020), su cómputo se verá suspendido hasta el 30 de mayo de 2020.

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

Ámbito legal

Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública (DGSJFP)

Registro Mercantil

El depósito de las cuentas anuales no puede tenerse por efectuado, si no se presenta el correspondiente informe de auditoría de las cuentas.

Resolución de la DGSJFP de 22/01/2021

El 30 de septiembre de 2019 se presentaron en el Registro Mercantil, para su depósito, las cuentas anuales de una sociedad de responsabilidad limitada, relativas a los ejercicios de 2016, 2017 y 2018, y fueron objeto de calificaciones negativas cuyas impugnaciones fueron objeto de sendas Resoluciones de la DGSJFP, de las cuales resulta la obligatoriedad de aportar informe de auditoría para el ejercicio 2016 al haberlo solicitado un socio minoritario, y no resultar del Registro la exclusión del socio a la que se refería la sociedad, y que el depósito de dichas cuentas era necesario para practicar el de los ejercicios de 2017 y 2018.

Señala la DGSJFP que cuando en las sociedades no obligadas a verificación contable se hubiese solicitado por los socios minoritarios el nombramiento registral de un auditor de cuentas, **no puede tenerse por efectuado el depósito de las cuentas anuales si no se presenta el correspondiente informe**. Es necesario aportar los elementos esenciales de la convocatoria de la junta general que aprobó las cuentas anuales. Asimismo, calificadas con defectos las cuentas anuales de un ejercicio, éstas deben aportarse para su depósito previa o simultáneamente a las cuentas del ejercicio siguiente.

Por ello, la DGSJFP desestima el recurso interpuesto y confirma la calificación impugnada.

Registro de la Propiedad

Correcta suspensión de la inscripción de una escritura de elevación a público de un documento privado de compraventa, habiendo fallecido la vendedora.

Resolución de la DGSJFP de 28/01/2021

En el caso, el 24 de noviembre de 1985 se produjo un contrato privado de compraventa de una vivienda entre dos personas físicas, concurriendo los requisitos necesarios de consentimiento en el comprador y en la vendedora, objeto cierto y precio, que se dice recibido por la vendedora en el propio contrato. Además, en el contrato intervinieron dos personas como testigos que estuvieron presentes en el acto de su firma, suscribiendo el mismo junto con los interesados en prueba de su autenticidad y certeza, pero no fue consumado en tanto la vivienda no fue entregada al comprador en el preciso instante de producirse la venta, ni con posterioridad a ella, habiendo fallecido la vendedora el 14 de diciembre de 1985 sin que ello se produjera.

Mediante sentencia de 3 de octubre de 2018 se condenó a la herencia yacente de la vendedora a la efectiva entrega de la cosa vendida al comprador y a otorgar la escritura pública de compraventa del inmueble vendido. Aunque en el contrato se contemplaba que este sería elevado a público tan pronto fuera solicitado por las partes, esto no se produjo hasta el 10 de septiembre de 2020. El registrador acordó suspender la inscripción solicitada por el defecto subsanable de no deducirse de las actuaciones judiciales en forma de testimonio incorporados al título notarial *"la explicita suficiencia de la legitimación pasiva o, en su caso, la designación de un Administrador Judicial que represente la titularidad provisionalmente indeterminada de"* la *"herencia yacente"* de la vendedora fallecida, *"en evitación de indefensión de derechos"*.

La doctrina de la DGSJFP impone que toda actuación que pretenda tener reflejo registral deba articularse bien mediante el **nombramiento de un**

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

Ámbito legal (cont.)

Registro de la Propiedad

administrador judicial (arts. 790 y ss. LEC) -limitándose a los casos en que el llamamiento a los herederos desconocidos sea puramente genérico y no haya ningún interesado en la herencia que se haya personado en el procedimiento considerando el juez suficiente la legitimación pasiva de la herencia yacente-, bien mediante la **intervención en el procedimiento de alguno de los interesados** en dicha herencia yacente.

La DGSJFP confirma la suspensión de la inscripción solicitada, acordada por el registrador, pues la citación a la herencia yacente es genérica y se efectúa por edictos, sin que conste que se haya efectuado averiguación alguna sobre la existencia o no de herederos o sobre su localización.

Validez de la cláusula estatutaria que prohíbe destinar la vivienda a uso turístico, adoptada en junta de propietarios con el voto favorable de más de las 3/5 partes del total.

Resolución de la DGSJFP de 15/01/2021

Mediante la escritura objeto de la calificación impugnada se elevaron a público determinados acuerdos adoptados por la junta de propietarios de un edificio en régimen de propiedad horizontal por los que se modifican los estatutos de ésta para introducir en ellos una disposición por la que se prohíbe destinar la vivienda a hospedería, alquiler vacacional, apartamento turístico o vivienda de uso turístico que suponga su explotación como uso hotelero. Se incorpora a dicha escritura certificación expedida por el secretario de la comunidad, con el visto bueno de la presidenta, según la cual el acuerdo se aprobó por mayoría de 3/5 partes.

El registrador fundamenta su negativa a la práctica de la inscripción solicitada en que, a su juicio, la aprobación del acuerdo de inclusión de cláusula estatutaria para la prohibición de arrendamientos turísticos en las viviendas del edificio requiere la unanimidad del total de los propietarios que, a su vez, representen el total de las cuotas de participación, unanimidad que no está conseguida en este caso por haber votado en contra un propietario. Entiende el registrador que la Ley sobre Propiedad Horizontal (LPH) permite que se limite o condicione el alquiler turístico de las viviendas, pero no que se prohíba dicha actividad.

La Resolución de la DGSJFP de 19 de diciembre de 2019 ya puso de relieve que, en cuanto a la adopción de acuerdos relativos al alquiler turístico o vacacional, el texto literal del art. 17.12 LPH restringe su ámbito de aplicación al acuerdo por el que se "limite o condicione" el ejercicio de dicha actividad. Además, el preámbulo del RD-ley 7/2019, de 1 de marzo, de medidas urgentes en materia de vivienda y alquiler -que introduce ese nuevo apdo. 12 en el art. 17 LPH-, expresa que *"en materia de viviendas de uso turístico, también se recoge en el título II una reforma del régimen de propiedad horizontal que explicita la mayoría cualificada necesaria para que las comunidades de propietarios puedan limitar o condicionar el ejercicio de la actividad"*; es decir, su finalidad es reducir la mayoría necesaria para el acuerdo que limite o condicione el alquiler turístico, no para el acuerdo adoptado con una finalidad contraria como es permitir de manera expresa esa actividad. En el supuesto no se amplía esa actividad, sino que por el contrario se prohíbe.

La DGSJFP estima el recurso planteado y revoca la nota de calificación del registrador de la propiedad por la que se suspende la inscripción de la citada cláusula, al haber sido correctamente adoptada en los términos de la regla 12.ª del art. 17 LPH, pues cuenta con el voto favorable de más de las 3/5 partes del total de los propietarios que, a su vez, representan más las 3/5 partes de las cuotas de participación.

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

Ámbito legal (cont.)

Registro de la Propiedad

Requisitos necesarios para la anotación de un embargo sobre un bien inscrito con carácter ganancial.

Resolución de la DGSJFP de 15/01/2021

Este recurso tiene por objeto una calificación de la registradora de la propiedad por la que suspende la práctica de una anotación de embargo ordenada en un mandamiento librado en un procedimiento de ejecución de títulos judiciales, seguido contra la titular de una de las viviendas de determinado edificio en régimen de propiedad horizontal por deudas con la comunidad de propietarios. La referida vivienda figura inscrita a nombre de dicha señora para su sociedad de gananciales.

La registradora expresa en su calificación que no cabe la práctica de la anotación de embargo porque no consta que al esposo de la demandada se le haya notificado el embargo, conforme a los arts. 144 del Reglamento Hipotecario y 541 de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

La DGSJFP desestima el recurso planteado y confirma la nota de calificación controvertida, pues **para que resulte anotable un embargo sobre un bien inscrito con carácter ganancial, es imprescindible que la demanda se haya dirigido contra ambos esposos, o que, habiéndose demandado sólo al que contrajo la deuda, se le dé traslado de la demanda ejecutiva y del auto que despache ejecución al cónyuge no demandado**.

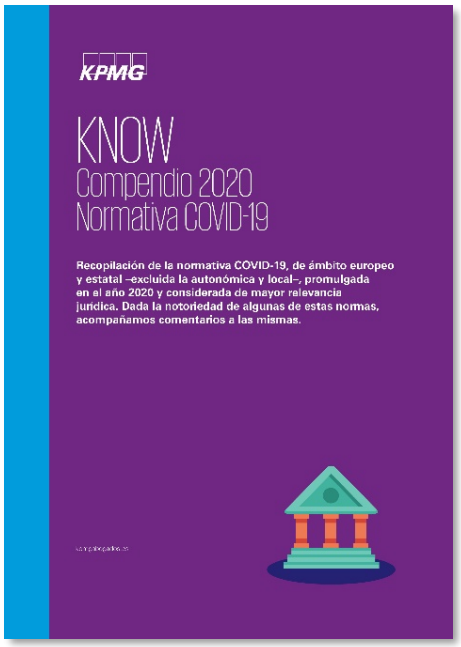
© 2021 KPMG Abogados S.L.P., sociedad española de responsabilidad limitada profesional y firma miembro de la organización global de KPMG de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.

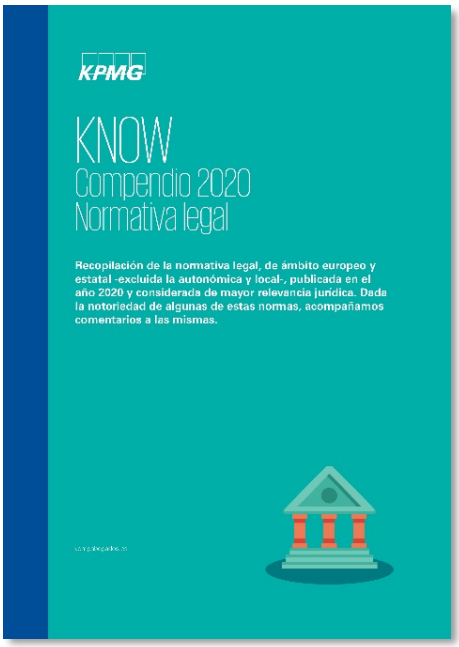
© 2021 KPMG Abogados S.L.P., sociedad española de responsabilidad limitada profesional y firma miembro de la organización global de KPMG de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.

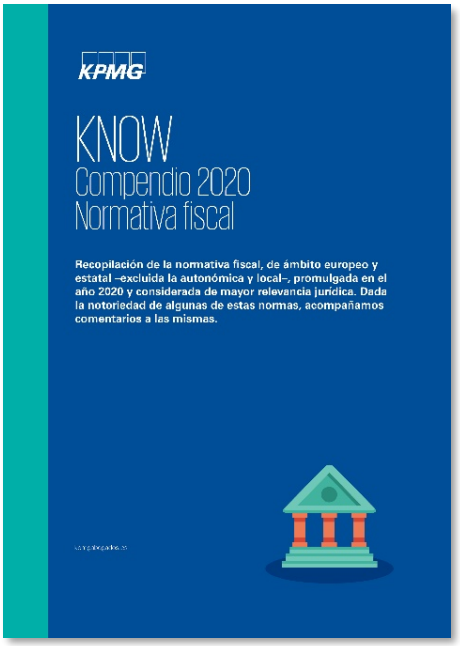
Noticias KPMG Abogados

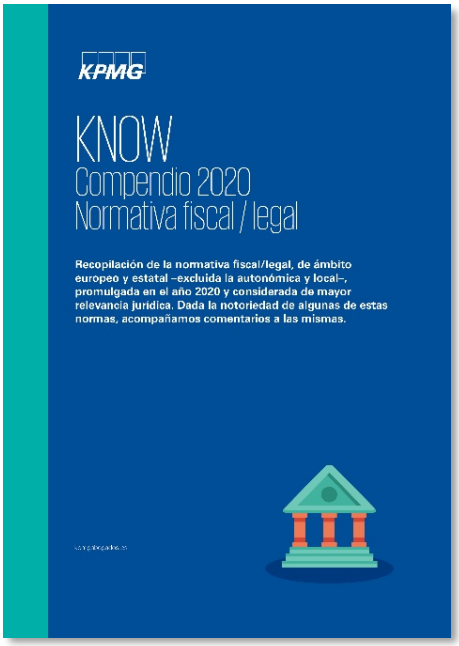
Compendios del año 2020 de Normativa Fiscal, Legal y sobre COVID-19

Los compendios aglutinan una selección de las normas, consultas, resoluciones y sentencias más significativas, tanto del ámbito legal, fiscal como COVID-19 que han sido analizadas y publicadas en la revista mensual corporativa de nuestra firma, KNOW Novedades Jurídicas y Fiscales a lo largo del ejercicio 2020.









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

Abreviaturas

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

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

kpmgabogados.es

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

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

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

6041A