



KNOW

Novedades Jurídicas y Fiscales

Boletín de actualización

Nº 84 – Diciembre 2019



Índice

Enfoque fiscal

Acerca del criterio del TEAC en la resolución de octubre de 2019 y la doctrina del TJUE en los “Casos daneses”	3
--	---

Enfoque legal

El Real Decreto-Ley 14/2019, ¿primera norma completamente digital?	5
--	---

Novedades legislativas

Ámbito fiscal	8
Ámbito legal	20

Jurisprudencia

Ámbito fiscal	38
Ámbito legal	46

Doctrina administrativa

Ámbito fiscal	55
Ámbito legal	64

Abreviaturas	67
---------------------	-----------

Enfoque fiscal

Acerca del criterio del TEAC en la resolución de octubre de 2019 y la doctrina del TJUE en los “Casos daneses”



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

La resolución del TEAC del 8 de octubre de 2019 versa sobre un tema de actualidad tributaria: la aplicación de la exención de retención en el pago de intereses a no residentes en la UE -i.e. art. 14.1 c) LIRNR-.

Su relevancia reside no sólo en el criterio de su contestación, sino en que considera por primera vez en su fundamentación los dos desarrollos doctrinales más recientes y relevantes al respecto: la doctrina del TJUE de 2019 sobre los conocidos como “Casos daneses”, y la no menos importante y conocida Sentencia de la Audiencia Nacional de 31 de octubre de 2017.

Los hechos objeto de litigio describen la inversión de una persona física residente en Andorra en una sociedad española cuya actividad es el alquiler de locales industriales. Entre ambas posiciones media una cadena de compañías, que el propio sujeto pasivo califica como instrumentales y carentes de cualquier función o actividad comercial más allá que la mera tenencia de acciones y préstamos, residentes sucesivamente en Andorra, las Antillas Holandesas y Holanda.

A los ojos de un observador que se aproxime por primera vez al análisis de la situación -y a semejanza de los supuestos examinados en los “Casos daneses”- es posible que los hechos difícilmente ejemplifiquen mejor un potencial caso de abuso. Y es precisamente esta -si me lo permiten “anormal”- circunstancia la que merece un especial comentario crítico cuando se examina el criterio de la resolución y especialmente, cuando esta resolución tenga que valorarse en instancias superiores, como comentaré en este artículo.

En síntesis, la resolución, tras una pormenorizada exposición de los “Casos daneses”, considera que la exención doméstica en el pago de intereses debe interpretarse a la luz de la Directiva 2003/49/CE (conocida como la “Directiva de Intereses y Cánones”). Así, la resolución considera que en la medida que el perceptor holandés de los intereses pagados por la entidad española no es el “beneficiario efectivo” de los mismos, se concluye que los intereses deben estar sujetos a retención como si hubieran sido percibidos por

la persona andorrana descrita anteriormente.

La resolución desestima la alegación del reclamante en relación a que la cualidad de “beneficiario efectivo” en el perceptor de los intereses no se valoró en la Sentencia de la Audiencia Nacional de 31 de octubre de 2017 (recordemos que esta sentencia, sin entrar en el fondo del asunto, sí que consideraba la aplicación de las normas anti-abuso vigentes en la LGT como el “conflicto en aplicación de la norma” o la “simulación” para juzgar una situación de abuso, como la examinada en ese caso). En este sentido, pudiera parecer que el TEAC propone la futura consideración de este criterio por parte de instancias superiores, cuando afirma que la cuestión examinada en ese caso se podría haber abordado de una forma diferente de considerar la reciente interpretación del TJUE en relación a los “Casos daneses”.

Desde el respeto que merece el criterio de la resolución, existen argumentos muy relevantes a tener en cuenta en contra del criterio del TEAC que considera que la interpretación de la norma doméstica debe realizarse a la luz de la Directiva de Intereses y Cánones.

Así, si examinamos el Derecho comparado, la propia configuración literal y sistemática de la exención en comparación con la redacción dada a la misma por la Directiva de Intereses y Cánones, sus antecedentes normativos, su escasa o nula evolución legislativa a pesar de que la posterior Ley 62/2003 introdujo la exención de la parte relativa a los pagos de cánones a residentes en la UE en idénticos (¡!) términos que la Directiva de Intereses y Cánones sin tocar la redacción dada a la exención de intereses, el hecho de que la redacción actual de la norma doméstica no contraviene *in fine* la Directiva de Intereses y Cánones al establecer un régimen más favorable que la misma, y, muy especialmente, por su absoluta compatibilidad y encaje con las normas anti-abuso previstas por en la Ley General Tributaria -como fielmente expone la Sentencia de la Audiencia Nacional de 31 de octubre de 2017-; permiten entender que una posición contraria a esta tesis es perfectamente admisible en Derecho.

Los abusos no deben ser permitidos. La doctrina de los “Casos daneses” es bienvenida porque va a permitir una mejor utilización y definición de las situaciones objetivas y subjetivas de abuso y una mayor efectividad en la aplicación de las normas anti-abuso previstas en la Ley General Tributaria. Pero creemos que se deben superar interpretaciones que rebasen la aplicación vigente del ordenamiento tributario en aras de una pretendida justicia tributaria cuando el propio sistema tributario español ya está dotado de instrumentos al efecto. Forzar el encaje del criterio de los “Casos daneses” en nuestro ordenamiento (y en particular, en la aplicación de la exención en el pago de intereses a residentes de la UE) puede tener como consecuencias indeseadas una mayor litigiosidad en casos legítimos y una pérdida de seguridad jurídica para los inversores no residentes en un entorno económico tan volátil como el actual.

Enfoque legal

El Real Decreto-ley 14/2019, ¿primera norma completamente digital?



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

La reciente publicación del Real Decreto-ley 14/2019, de 31 de octubre, por el que se adoptan medidas urgentes por razones de seguridad pública en materia de administración digital, contratación del sector público y telecomunicaciones ("**RDL**") no ha dejado indiferente a nadie; no sólo porque su promulgación se ha justificado ante los presuntos intentos de la administración catalana de crear lo que se ha venido a denominar una "República Digital", lo que ya sería de por sí suficiente para llamar la atención del ciudadano, sino porque es una de las primeras normas verdaderamente "digitales" que tenemos en España.

Su texto revela recelos, no sólo frente al acceso no autorizado a los datos personales de los ciudadanos sino frente a tecnologías específicas, como el *blockchain*, que trascenderán con seguridad a las normas que vendrán en próximos meses y años. Mucho se habla de la transformación digital de las empresas, de la automatización de procesos y servicios y, sin embargo, esto es sólo la punta del iceberg. Esta norma es una de las primeras notas del pentagrama de una nueva partitura que va a poner a prueba como nunca antes la eficacia de los sistemas jurídicos en su integridad y que no es más que el reflejo de que estamos en una revolución sin precedentes, a la altura de la revolución industrial. Normas como el Reglamento General de Protección de Datos ("**RGPD**") o el *Cloud Act* ponen en evidencia que los límites territoriales y la configuración de los Estados como entes soberanos empieza a ser un corsé difícil de ajustar a la figura que van adoptando los nuevos modelos de negocio, los nuevos paradigmas sociales y la concepción de derechos fundamentales, como el derecho a la privacidad.

La norma trata temas tan relevantes como los sistemas de identificación digital de los ciudadanos, los sistemas de firma digital o los requisitos para que los contratos suscritos con las administraciones públicas surtan sus efectos. Por este motivo, no podemos dejar de poner en cuestión el instrumento jurídico utilizado (el Real Decreto-ley) para su regulación (que podría

llegar a vulnerar, por su contenido, la reserva de ley orgánica aplicable a la tutela y reglamentación del derecho fundamental a la protección de datos en relación con ciertas cuestiones).

En materia de contratación pública, merece la pena destacar las modificaciones reservadas a la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, entre las que destaca la previsión en virtud de la cual se establece la consecuencia jurídica más grave que contempla nuestro ordenamiento jurídico (la nulidad de pleno Derecho) para aquellos contratos en los que no se regulen las obligaciones del contratista en materia de protección de datos, "*dada la importancia que en determinados casos puede presentar para los intereses de la seguridad nacional conocer la ubicación de los servidores en los que se alojarán los datos que ceda la Administración con motivo de la ejecución de un contrato público, desde dónde se van a prestar los servicios asociados a los mismos y asegurar el sometimiento de la ejecución de ese contrato a la normativa nacional y de la Unión Europea en materia de protección de datos*".

Otra de las cuestiones que se regula en este RDL son las transmisiones de datos personales entre administraciones públicas y el concepto de tratamiento "compatible" por razón de la finalidad. La nueva redacción del art. 155 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público prevé que los datos personales de los ciudadanos estén disponibles para su acceso por parte de todas las Administraciones Públicas. En concreto, se señala que: "*cada Administración deberá facilitar el acceso de las restantes Administraciones Públicas a los datos relativos a los interesados que obren en su poder, especificando las condiciones, protocolos y criterios funcionales o técnicos necesarios para acceder a dichos datos con las máximas garantías de seguridad, integridad y disponibilidad*".

Aunque aclara a reglón seguido la norma que el acceso a los datos no implica que se puedan llevar a cabo tratamientos incompatibles con los fines para los que fueron recabados (incorporando en su apartado tercero un régimen especial de funcionamiento que otorga el control de los eventuales tratamientos por parte de la Administración cesionaria a la Administración cedente), la cesión (según se desprende del literal de la norma: incondicional y permanente) de los datos personales recabados por una Administración Pública a todas las demás (la creación de una suerte de *data lake* por parte de la Administración en su conjunto, obviando la personalidad propia de cada órgano o ente que la conforma) se nos antoja difícilmente compatible con lo dispuesto en materia de bases legitimadoras y categorías especiales de datos en la normativa de protección de datos personales (el RGPD y la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de protección de datos de carácter personal y garantía de los derechos digitales) a la que tantas veces se hace referencia en el propio texto del artículo.

El acceso a los datos personales recabados por una Administración Pública por parte de otra Administración Pública solo debiera producirse en los casos en que, o bien esta última actúe como encargada del tratamiento de la primera, o bien exista una base legitimadora para la cesión de los datos (y, cuando se trate de especiales categorías de datos, estemos en alguna de las situaciones que prevé el art. 9 RGPD), pero no debiera ser libre, indiscriminado y permanente, como parece sugerir el texto de este art. 155 (aun cuando se prevea que dicho acceso esté debidamente protegido para garantizar la seguridad, integridad y disponibilidad de dichos datos en todo momento).

En definitiva, este RDL pone de manifiesto algo que ya es bien sabido, que los datos son, a día de hoy, el activo por antonomasia y que su tratamiento permite no sólo conocer sino, por tanto, modificar e influir (además, con pocas limitaciones) en la esencia de lo que somos, lo que convierte su protección en una prioridad para los Estados, que, por otra parte, se enfrentan al reto inmenso de imponer reglas en un mundo digital, que carece de fronteras políticas y está habitado por usuarios plenamente emancipados (e incluso reaccionarios frente al concepto tradicional de autoridad) que demandan una nueva forma de relacionarse y de entender conceptos clásicos como la propiedad, la libertad o la privacidad.



Novedades legislativas

Ámbito fiscal

Reglamentos de Ejecución de la UE

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2019/2026 del Consejo de 21 de noviembre de 2019 (DOUE 04/12/2019), por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011 en lo que respecta a las entregas de bienes o las prestaciones de servicios facilitadas por interfaces electrónicas y a los regímenes especiales aplicables a los sujetos pasivos que presten servicios a personas que no tengan la condición de sujetos pasivos o que realicen ventas a distancia de bienes o determinadas entregas nacionales de bienes.

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2019/2102 de la Comisión de 27 de noviembre de 2019 (DOUE 11/12/2019), por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) 2015/2452 en lo que respecta a la divulgación de información utilizada en el cálculo del ajuste destinado a tener en cuenta la capacidad de absorción de pérdidas de los impuestos diferidos (Texto pertinente a efectos del EEE).

Directivas de la UE

DIRECTIVA (UE) 2019/1995 del Consejo de 21 de noviembre de 2019 (DOUE 02/12/2019), por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a las disposiciones relativas a las ventas a distancia de bienes y a ciertas entregas nacionales de bienes.

La Directiva (UE) 2017/ 2455 del Consejo, de 5 de diciembre de 2017, modificó la Directiva 2006/112/CE para establecer que un empresario que facilite determinadas ventas a través del uso de interfaces electrónicas (mercado en línea, plataforma, portal o medios similares) ha recibido y entregado él mismo los bienes. En concreto, se aplicará en:

- Ventas a distancia de bienes importados en envíos con un valor intrínseco que no exceda de 150 €.
- Entrega de bienes dentro de la Comunidad por empresarios no establecidos en la Comunidad a particulares.

Existen por tanto dos entregas: la efectuada por el proveedor de los bienes al empresario que facilita la venta a través de la interfaz electrónica y la entrega llevada a cabo por este último al particular.

En relación con lo anterior, la Directiva (UE) 2019/1995 del Consejo, de 21 de noviembre de 2019, **con vigencia desde el 1 de enero de 2021**, aclara los siguientes aspectos:

- El transporte de los bienes se imputará a la entrega efectuada por el empresario que facilita la venta a través de la interfaz electrónica al particular.

Ámbito fiscal (cont.)

Directivas de la UE

- El **devengo** de la entrega efectuada por el proveedor y la llevada a cabo por el empresario que facilita la venta a través de la interfaz electrónica se produce, en ambos casos, **en el momento en que se haya aceptado el pago**.
- La entrega efectuada por el proveedor estará exenta de IVA, si bien se le reconoce el derecho a la deducción del IVA soportado en la compra o importación de los bienes entregados. Para ello debe estar registrado en el Estado miembro de adquisición o importación.
- El empresario que facilite la venta de bienes a través de la interfaz electrónica a particulares podrá aplicar la ventanilla única (MOSS) a las entregas dentro de un mismo Estado miembro.

DIRECTIVA (UE) 2019/2235 del Consejo de 16 de diciembre de 2019

(**DOUE 30/12/2019**), por la que se modifican la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, y la Directiva 2008/118/CE, relativa al régimen general de los impuestos especiales, en lo que respecta al esfuerzo de defensa en el marco de la Unión.

Decisiones de la UE

DECISIÓN DE LA COMISIÓN de 16 de diciembre de 2019 (DOUE

20/12/2019), sobre la renovación del grupo de expertos de la Comisión Plataforma sobre la Buena Gobernanza Fiscal, la Planificación Fiscal Agresiva y la Doble Imposición (2019/C 428/08).

Reales Decretos-Leyes

REAL DECRETO-LEY 18/2019, de 27 de diciembre (BOE 28/12/2019), por el que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria, catastral y de seguridad social.

Por medio de este Real Decreto-ley 18/2019, que entró en vigor el 29 de diciembre de 2019 se adoptan determinadas medidas en materia tributaria, catastral y de seguridad social. El mismo se dicta, básicamente, para prorrogar algunas normas cuya vigencia finalizaría con el inicio del nuevo año 2020, en ausencia de una ley de presupuestos.

A continuación, detallamos las **principales medidas en materia tributaria y catastral**:

- **Prórroga, para el período impositivo 2020, de los límites establecidos para los ejercicios 2016, 2017, 2018 y 2019 para la aplicación del método de estimación objetiva del IRPF**

En los ejercicios 2016, 2017, 2018 y 2019, la cuantía que determinaba la exclusión del método de estimación objetiva -relativa a los rendimientos íntegros obtenidos en el conjunto de actividades económicas, excepto las agrícolas, ganaderas y forestales-, y el límite relativo a las operaciones por las que exista obligación de expedir factura (cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal en aplicación del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación) se fijó en 250.000 y en 125.000 euros, respectivamente. Este Real Decreto-ley prorroga la aplicación de dichas cuantías, y por tanto del período transitorio, para el ejercicio 2020.

Asimismo, la magnitud referida al volumen de compras en bienes y servicios, establecida en 250.000 euros para 2016, 2017, 2018 y 2019, se prorroga para el ejercicio 2020.

Ámbito fiscal (cont.)

Reales Decretos-Leyes

- **Límites para la aplicación del régimen simplificado y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca en el ejercicio 2020.**

En línea con lo anterior también se prorrogan para el período impositivo 2020 los límites de 250.000 euros para la aplicación del régimen simplificado y el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca contemplados en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA).
- **Plazos de renunciación y revocaciones al método de estimación objetiva del IRPF y a los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca del IVA para el año 2020.**

Como consecuencia de estas prórrogas se fija un nuevo plazo para presentar las renunciaciones o revocaciones a los citados métodos y regímenes especiales, para el año 2020:
 - El plazo de renunciaciones referido tanto en el Reglamento del IRPF como en el Reglamento del IVA, y la revocación de las mismas, que deban surtir efectos para el año 2020, será de un mes a partir del día siguiente a la fecha de publicación en el BOE del presente Real Decreto-ley 18/2019; esto es, hasta el 29 de enero de 2020.
 - Las renunciaciones y revocaciones presentadas, para el año 2020, durante el mes de diciembre de 2019, se entenderán presentadas en período hábil. No obstante, los sujetos pasivos afectados podrán modificar su opción en el plazo de un mes a partir del 29 de diciembre de 2019.
- **Se extiende el mantenimiento del gravamen del IP al ejercicio 2020.**

Recordemos que el IP se suprimió en 2008 y se reestableció como consecuencia de la crisis y con carácter temporal por el Real Decreto-ley 13/2011 para los años 2011 y 2012. No obstante, se ha ido prorrogando su aplicación desde entonces para los sucesivos períodos. A este respecto se prorroga durante el año 2020 la exigencia de este impuesto, eliminándose para dicho ejercicio la bonificación del 100% sobre la cuota íntegra. Y queda proyectada para 2021 la entrada en vigor de dicha bonificación.
- **Se establece la relación de actividades prioritarias de mecenazgo.**

Para el año 2020, el Real Decreto-ley considera como actividades prioritarias de mecenazgo las enumeradas en la disposición adicional septuagésima primera de la Ley 6/2018, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018, elevándose para las mismas los porcentajes y los límites de las deducciones de los arts. 19, 20 y 21 Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo en 5 puntos porcentuales.
- **Aprobación de los coeficientes de actualización de los valores catastrales de inmuebles urbanos.**

Cumpliendo lo dispuesto en el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, que aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, el Real Decreto-Ley fija para 2020 los coeficientes de actualización de los valores catastrales de inmuebles urbanos, con arreglo al siguiente cuadro:

Ámbito fiscal (cont.)

Reales Decretos-Leyes

Año de entrada en vigor ponencia de valores	Coefficiente de actualización
1984, 1985, 1986, 1987 y 1988	1,05
1989, 1990, 1994, 1995, 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002 y 2003	1,03
2011, 2012 y 2013	0,97

La aplicación de estos coeficientes permitirá incrementar el IBI en 2020 a los Ayuntamientos acogidos a este procedimiento, lo cual variará, dependiendo de si se trata de:

- a. Bienes inmuebles valorados conforme a los datos obrantes en el Catastro Inmobiliario: se aplicará sobre el valor asignado a dichos bienes para 2019.
- b. Valores catastrales notificados en el ejercicio 2019, obtenidos de la aplicación de Ponencias de valores parciales aprobadas en dicho ejercicio: se aplicará sobre dichos valores.
- c. Bienes inmuebles que hubieran sufrido alteraciones de sus características conforme a los datos obrantes en el Catastro Inmobiliario, sin que dichas variaciones hubieran tenido efectividad: el coeficiente se aplicará sobre el valor asignado a tales inmuebles, en virtud de las nuevas circunstancias, por la Dirección General del Catastro, con aplicación de los módulos que hubieran servido de base para la fijación de los valores catastrales del resto de los bienes inmuebles del municipio.

- **Nueva prestación patrimonial de carácter público no tributaria por la prestación del servicio de generación y emisión de identificadores únicos para los productos del tabaco.**

Siguiendo la Directiva 2014/40/UE del Parlamento y del Consejo, de 3 de abril de 2014, relativa a la aproximación de las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas de los Estados miembros en materia de fabricación, presentación y venta de los productos del tabaco y los productos relacionados, será exigible una prestación patrimonial de carácter público no tributaria por la prestación de los servicios de generación o emisión de identificadores únicos para los productos del tabaco por la entidad designada en España como Emisor de Identificación.

Su importe será inicialmente, y hasta su modificación, de 1,97 euros por cada mil identificadores únicos emitidos o generados por la entidad designada en España como Emisor de Identificación, y será exigible respecto a todas aquellas generaciones o emisiones de identificadores únicos que se hayan efectuado a partir del 20 de mayo de 2019.

En materia de **Seguridad Social**, las principales medidas adoptadas son las siguientes:

- Las pensiones de Seguridad Social, las de Clases Pasivas del Estado, las causadas al amparo de la legislación especial de guerra y otras prestaciones públicas estatales **mantendrán (i) el mismo importe que tuvieron reconocido a 31 de diciembre de 2019**, así como **(ii) las cuantías de pensiones y prestaciones**, y **(iii) los límites de ingresos aplicables** del anexo I del Real Decreto-ley 28/2018, de 28 de diciembre, para

Ámbito fiscal (cont.)

Reales Decretos-Leyes

la revalorización de las pensiones públicas y otras medidas urgentes en materia social, laboral y de empleo, y en los arts. 2 y 3 del Real Decreto-ley 8/2019, de 8 de marzo, de medidas urgentes de protección social y de lucha contra la precariedad laboral en la jornada de trabajo.

- Desde el 1 de enero de 2020 se suspende la **previsión del incremento anual de las pensiones** contributivas de la Seguridad Social, al comienzo de cada año en función del índice de revalorización previsto en la correspondiente Ley de Presupuestos Generales del Estado [art. 58 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, y art 27 del texto refundido de la Ley de Clases Pasivas del Estado aprobado por el Real Decreto Legislativo 670/1987, de 30 de abril], en tanto **entre en vigor la Ley de Presupuestos Generales del Estado para dicho año** u otra norma con rango legal que regule esta materia. Una vez aprobada la norma correspondiente, la revalorización de las pensiones y otras prestaciones públicas (previsiblemente en un 0,9%) producirá efectos desde el 1 de enero de 2020.
- También, desde el 1 de enero de 2020 y en tanto entre en vigor la Ley de Presupuestos Generales del Estado para dicho año u otra norma con rango legal que regule esta materia, se seguirá aplicando lo dispuesto en el **Real Decreto-ley 28/2018, de 28 de diciembre**, respecto a: (i) las cuantías del tope máximo y de la base máxima de cotización en el sistema de Seguridad Social; (ii) la cotización en el Sistema Especial de Empleados de Hogar establecido en el Régimen General de la Seguridad Social; (iii) la cotización en el Sistema Especial para Trabajadores por Cuenta Ajena Agrarios establecido en el Régimen General de la Seguridad Social; (iv) las bases mínimas de cotización y tipos de cotización aplicables a los trabajadores por cuenta propia o autónomos del Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos y de los trabajadores autónomos incluidos en el grupo primero de cotización del art. 10 de la Ley 47/2015, de 21 de octubre, reguladora de la protección social de las personas trabajadoras del sector marítimo-pesquero; (v) las bases y tipos de cotización en el Sistema Especial para Trabajadores por Cuenta Propia Agrarios, establecido en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos; y (vi) las restantes bases de cotización.
- Suspensión de la aplicación de la reducción de las cotizaciones por contingencias profesionales a las empresas que hayan disminuido de manera considerable la siniestralidad laboral, para las cotizaciones que se generen durante el año 2020.
- Prórroga de la Orden TMS/83/2019, de 31 de enero, que desarrolla las normas legales de cotización a la Seguridad Social, desempleo, protección por cese de actividad, Fondo de Garantía Salarial y formación profesional para el ejercicio 2019.
- Prórroga del plazo de vigencia del Real Decreto 1462/2018, de 21 de diciembre, por el que se fija el salario mínimo interprofesional (SMI) para 2019 hasta que se apruebe el real decreto por el que se fija el SMI para el 2020.

Ámbito fiscal (cont.)

Órdenes Ministeriales

ORDEN HAC/1270/2019, de 5 de noviembre (BOE 31/12/2019), por la que se aprueba el modelo 318, "Impuesto sobre el Valor Añadido. Regularización de las proporciones de tributación de los periodos de liquidación anteriores al inicio de la realización habitual de entregas de bienes o prestaciones de servicios" y se determinan el lugar, forma, plazo y el procedimiento para su presentación.

La Orden HAC 1270/2019, con efectos en el IVA, aprueba el modelo 318 sobre la regularización de las proporciones de tributación de los periodos de liquidación anteriores al inicio de la realización habitual de entregas de bienes o prestaciones de servicios, que deberán presentar a efectos de regularizar las cuotas de IVA devueltas los contribuyentes que: (i) hayan estado sometidos a la competencia exaccionadora de una Administración tributaria foral o común, en los periodos de liquidación anteriores al momento en que inicien la realización habitual de las entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a su actividad y a otra diferente en los periodos de liquidación posteriores; o (ii) cuando haya variado sustancialmente la proporción en la que tributan a las distintas Administraciones, común o forales, en los mencionados periodos de liquidación.

Dicha regularización se efectuará de conformidad con los porcentajes de tributación en cada una de las Administraciones afectadas correspondientes al primer año natural completo posterior al inicio de la realización habitual de las entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a su actividad. Para ello, los sujetos pasivos presentarán el modelo 318 ante todas las Administraciones tributarias afectadas por la regularización en el mismo plazo en que corresponda presentar la última declaración-liquidación del primer año natural completo posterior al inicio de la realización habitual de las entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a su actividad.

Es importante mencionar que esta orden se debe a la modificación del Concierto Económico con el País Vasco de 2017, y aprueba el correspondiente modelo de declaración a presentar ante la Administración tributaria del Estado. Los modelos de declaración a presentar ante las Diputaciones Forales del País Vasco serán los que correspondan de acuerdo con la normativa foral.

ORDEN HAC/1271/2019, de 9 de diciembre (BOE 31/12/2019), por la que se aprueban las normas de desarrollo de lo dispuesto en el artículo 26 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, sobre marcas fiscales previstas para bebidas derivadas.

El 1 de enero de 2020 entraron en vigor los **nuevos modelos de marcas fiscales** que deberán llevar adheridos todos los envases o recipientes de bebidas derivadas que circulen fuera del régimen suspensivo. Las nuevas precintas de circulación, además del código de identificación visible, incorporan un código electrónico de seguridad que permite verificar inmediatamente su autenticidad y enlazar telemáticamente cada marca fiscal con los datos relativos al establecimiento al que son entregados y a su titular.

Por medio de la Orden HAC/1271/2019 se regulan estas nuevas marcas fiscales **las cuales deben incorporar los citados códigos electrónicos de seguridad**.

En concreto, en esta orden se procede, en primer lugar, a aprobar los siguientes modelos:

Ámbito fiscal (cont.)

Órdenes Ministeriales

- Dos modelos de marcas fiscales “Marcas fiscales para bebidas derivadas” que figuran en el Anexo I de la misma, las cuales deberán ser adheridas en cualquier lugar visible de todos los envases de bebidas derivadas de tal manera que se permita la lectura del código electrónico de seguridad que incorporan.
- El formato electrónico (modelo 517) “Solicitud de marcas fiscales del Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas” cuyo contenido deberá ajustarse al que figura en el Anexo II de esta orden y presentarse por vía telemática en la sede electrónica de la AEAT.

Asimismo, la orden desarrolla los siguientes aspectos: **(i)** el procedimiento para la autorización y la entrega física de las marcas fiscales; **(ii)** la obligación de los titulares de los establecimientos receptores de las marcas fiscales de llevar una contabilidad de las mismas que además deberá comunicarse con carácter mensual por vía telemática a través de la sede electrónica de la AEAT; y **(iii)** el procedimiento de destrucción, inutilización o baja electrónica de los códigos de seguridad.

También se introduce en esta orden un **periodo transitorio** para la adhesión de marcas fiscales en existencia por el propio establecimiento en virtud de la cual, durante los seis primeros meses de 2020, los establecimientos podrán seguir adheriendo las precintas que hayan solicitado a la Agencia Estatal de Administración Tributaria antes del 1 de enero de 2020, de los modelos E4, E5, P3, P4, P5, P6, P7, P8, G3, G4 y G5, sin la obligación de incorporar determinados datos relacionados con el establecimiento de recepción y destinatario de las precintas, los envases en los que se adhieren las precintas, o el lugar de adhesión física de las marcas fiscales a las botellas o envases de bebidas derivadas, entre otros.

Por último, mencionar que con la entrada en vigor de esta orden queda derogado el art. 5 de la Orden EHA/3482/2007, de 20 de noviembre.

ORDEN HAC/1273/2019, de 16 de diciembre (BOE 31/12/2019), por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

Como acontece todos los años, la Orden HAC/1273/2019 aprueba los **precios medios de venta** de vehículos de turismo, todoterrenos, motocicletas, embarcaciones de recreo y motores marinos para 2020, **que serán utilizables como medios de comprobación de valores a los efectos del ITP y AJD, ISD e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.**

Los precios medios de venta de los mencionados medios de transporte para el referido ejercicio, se encuentran especificados en varios anexos de la orden, habiéndose utilizado para la elaboración de las tablas de modelos y precios, las publicaciones de las asociaciones de fabricantes y vendedores de medios de transporte, así como las indicaciones y características técnicas sobre nuevos vehículos aportadas por los propios fabricantes, manteniéndose además la tabla de porcentajes de depreciación contenida en el anexo IV de la Orden de 15 de diciembre de 1998. Sin embargo, no se incluye el nivel de emisiones de CO₂, que se venía incorporando en los vehículos comercializados desde enero de 2008, como consecuencia de la entrada en vigor el 1 de septiembre de 2018 en toda la UE del Reglamento (UE) 2017/1151 de la Comisión, de 1 de junio de 2017.

Por último, en lo que se refiere al IE sobre Determinados Medios de Transporte, se mantiene la fórmula que elimina del valor de mercado, a efectos de dicho impuesto, la imposición indirecta ya soportada por el vehículo usado de que se trate.

Ámbito fiscal (cont.)

Órdenes Ministeriales

ORDEN HAC/1274/2019, de 18 de diciembre (BOE 31/12/2019), por la que se modifica la Orden EHA/3111/2009, de 5 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 390 de declaración-resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido y la Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre, por la que se regulan los procedimientos y las condiciones generales para la presentación de determinadas autoliquidaciones, declaraciones informativas, declaraciones censales, comunicaciones y solicitudes de devolución, de naturaleza tributaria.

La Orden HAC/1274/2019 introduce modificaciones que afectan a la declaración resumen anual del IVA (modelo 390) y a la forma de presentación de determinadas declaraciones informativas.

En relación con el **modelo 390, se modifica únicamente la denominación de la casilla 662** la cual tiene por objeto reflejar las cuotas a compensar generadas en el ejercicio en alguno de los períodos de liquidación distintos del último cuando no estén incluidas en la casilla 97 del mismo modelo 390, es decir, cuando no se hubiesen trasladado al resto de períodos de liquidación del ejercicio. Con el objetivo de que esta casilla no cause confusión se cambia su denominación por la de Cuotas pendientes de compensación generadas en el ejercicio y distintas de las incluidas en la casilla 97.

Por otra parte, **se suprime la presentación telemática mediante mensaje SMS** de las siguientes declaraciones informativas:

- ✓ la declaración-resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido, **modelo 390**;
- ✓ la declaración anual de operaciones con terceras personas, **modelo 347**; y
- ✓ la declaración resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Rendimientos del trabajo y de actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, **modelo 190**.

Estas modificaciones entran en vigor el 1 de enero de 2020 y **serán aplicables a las declaraciones informativas antes mencionadas correspondientes al ejercicio 2019 y siguientes**.

ORDEN HAC/1275/2019, de 18 de diciembre (BOE 31/12/2019), por la que se modifica la Orden EHA/3316/2010, de 17 de diciembre, por la que se aprueban los modelos de autoliquidación 210, 211 y 213 del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, que deben utilizarse para declarar las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, la retención practicada en la adquisición de bienes inmuebles a no residentes sin establecimiento permanente y el gravamen especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes, y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación y otras normas referentes a la tributación de no residentes.

Con respecto al **IRNR**, la Orden HAC/1275/2019 modifica la Orden que regula la presentación del modelo 210, con el fin de adoptar los cambios necesarios para hacer efectivo el nuevo régimen especial de acreditación de la residencia fiscal -introducido por el Real Decreto 595/2019, de 18 de octubre, en la nueva disp. adic. tercera del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de No Residentes (RIRNR)- a los efectos de aplicar, por parte de ciertos **fondos de pensiones e instituciones de inversión colectiva** (IIC), la exención prevista en el art. 14.1 c) del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (TRLIRNR) para determinados rendimientos y ganancias patrimoniales mobiliarias.

Ámbito fiscal (cont.)

Órdenes Ministeriales

En concreto los cambios que introduce son los siguientes:

- En primer lugar, **para hacer efectiva esta forma de acreditación, se aprueban varios modelos de declaración** que deben realizar los representantes de las entidades o instituciones afectadas tanto en los procedimientos para la práctica de retenciones como en los de presentación de la declaración del impuesto. Son los siguientes:
 - ✓ El modelo de declaración del representante del fondo de pensiones que debe ajustarse al que figura en el anexo II de esta orden.
 - ✓ El modelo de declaración del representante de la institución de inversión colectiva o de su entidad gestora, que se ajustará al modelo que figura en el anexo III de esta orden.
 - ✓ El modelo de declaración del representante de la institución de inversión colectiva o de su entidad gestora para acreditar la condición de tratarse de una entidad en régimen de atribución de rentas, así como el porcentaje de participación de sus miembros con derecho a exención, que se ajustará al modelo que figura en el anexo IV de esta orden.
- Por otra parte, se adapta la documentación que debe adjuntarse a las autoliquidaciones del IRNR, por las rentas obtenidas en España sin mediación de establecimiento permanente, modelo 210 al contenido de este nuevo régimen especial de acreditación de la residencia fiscal.
- Asimismo, se añaden dos nuevos tipos de renta a la hoja informativa 210, que deben utilizar los fondos de pensiones e instituciones de inversión colectiva para identificar que están haciendo uso de la forma especial de acreditación a efectos de la aplicación de la exención para determinados rendimientos y ganancias patrimoniales mobiliarias regulada en el art. 14.1 c) TRLIRN. De este modo, la hoja informativa 210 incorpora las siguientes rentas:
 - ✓ 37- Intereses y otros rendimientos obtenidos por fondos de pensiones o instituciones de inversión colectiva que hayan utilizado el procedimiento a que se refiere la disp. adic. tercera RIRNR, exentos en aplicación del art. 14.1 c) LIRNR.
 - ✓ 38- Ganancias patrimoniales derivadas de bienes muebles obtenidas por los fondos de pensiones o las instituciones de inversión colectiva que hayan utilizado el procedimiento a que se refiere la disp. adic. tercera del RIRNR, exentas en aplicación del art. 14.1 c) LIRNR.

Finalmente mencionar que esta Orden entró en vigor el 1 de enero de 2020, con las siguientes salvedades:

- a. La forma de acreditación de la residencia prevista en la disposición adicional tercera del RIRNR a efectos de la aplicación de la exención prevista en la letra c) del art. 14.1 TRLIRNR resultará aplicable:
 - ✓ En cuanto a la práctica de retención, a las retenciones que se devenguen a partir del 1 de enero de 2020.
 - ✓ En cuanto a las declaraciones modelo 210, a aquellas que se presenten a partir del 1 de enero de 2020, así como a los procedimientos tributarios de solicitud de devolución no finalizados a 1 de enero de 2020.
- b. Los nuevos códigos de tipos de renta, 37 y 38 se utilizarán en relación con autoliquidaciones modelo 210 que se presenten a partir del 1 de enero de 2020 correspondientes a devengos producidos a partir de 1 de enero de 2019.

Ámbito fiscal (cont.)

Órdenes Ministeriales

ORDEN HAC/1276/2019, de 19 de diciembre (BOE 31/12/2019), por la que se modifican la Orden de 18 de noviembre de 1999, por la que se aprueban los modelos 123, en pesetas y en euros, de declaración-documento de ingreso y los modelos 193, en pesetas y en euros, del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre determinados rendimientos del capital mobiliario del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre determinadas rentas del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, correspondiente a establecimientos permanentes, y los modelos 124, en pesetas y en euros, de declaración-documento de ingreso y los modelos 194, en pesetas y en euros, del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta de los citados Impuestos derivados de la transmisión, amortización, reembolso, canje o conversión de cualquier clase de activos representativos de la captación y utilización de capitales ajenos, la Orden EHA/3895/2004, de 23 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 198, de declaración anual de operaciones con activos financieros y otros valores mobiliarios, la Orden EHA/3300/2008, de 7 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 196, sobre rendimientos del capital mobiliario y rentas obtenidos por la contraprestación derivada de cuentas en toda clase de instituciones financieras, la Orden EHA/3377/2011, de 1 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 193 de resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre determinados rendimientos del capital mobiliario, la Orden HAP/2118/2015, de 9 de octubre, por la que se aprueba el modelo 280, "Declaración informativa anual de Planes de Ahorro a Largo Plazo", la Orden HAP/2250/2015, de 23 de octubre, por la que se aprueba el modelo 184 de declaración informativa anual a presentar por las entidades en régimen de atribución de rentas, y la Orden HAP/1695/2016, de 25 de octubre, por la que se aprueba el modelo 289, de declaración informativa anual de cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua.

Las principales modificaciones que la **Orden HAC/1276/2019** introduce en las declaraciones informativas relativas a los modelos 194, 198, 196, 193, 280, 184 y 289, las cuales afectan a las que se presenten en 2020 con relación al año 2019 (salvo la relativa al modelo 198, como luego se indica), son las siguientes:

- Por lo que tiene que ver con el **modelo 194**, se modifica para actualizar la información relativa al campo "valor de transmisión, amortización, reembolso, canje o conversión", incluyendo la misma precisión que la existente en el campo valor de adquisición (no minoración de los gastos accesorios a la operación).
- El **modelo 198** se modifica de forma relevante, para facilitar el nuevo asistente al contribuyente en la llevanza de la cartera de valores negociables. Se introducen varias modificaciones, las cuales serán aplicables a las declaraciones correspondientes a 2020 que se presenten a partir de 2021. Son las siguientes:
 - Se modifica el campo "clave de código", para establecer como regla general, que la identificación de los valores se realice mediante el ISIN y NIF del emisor.
 - Se reserva el campo "código emisor" a la identificación mediante el NIF de emisor y se crea un nuevo campo "código ISIN", para recoger la identificación adicional de este código de identificación de los valores.
 - Se modifica el campo "clave de origen", para diferenciar las transmisiones lucrativas entre *mortis causa* e *inter vivos*, aclarándose también que la entrega de acciones liberadas se considera una operación a título oneroso.

Ámbito fiscal (cont.)

Órdenes Ministeriales

- Se modifica el campo “clave de operación”, incluyendo nuevas claves para las operaciones relativas a *split* y *contrasplit* de valores (clave L), entrega de acciones liberadas (clave X), y operaciones de fusión y escisión con diferimiento (claves Y y Z, respectivamente). Se reordenan las claves relativas a las operaciones de reducción de capital, distinguiendo entre las relacionadas con devolución de aportaciones (claves G e I), las nuevas claves relativas a las procedentes de amortización de valores (nueva clave J) y las procedentes de beneficios no distribuidos (nueva clave K).
 - Se modifica el campo “clave de mercado”, para diferenciar los mercados secundarios oficiales de valores de la Unión Europea y del resto de países.
 - Se añade un nuevo campo relativo a los gastos de la operación, información adicional necesaria para la cartera de valores del contribuyente, otro de identificación de determinadas operaciones relacionadas (nuevo campo denominado “número de orden de la operación relacionada”), así como para las compensaciones monetarias entregadas o recibidas en operaciones de reestructuración empresarial.
 - Se crea un nuevo campo “hora de la operación”, relativo a las operaciones intradía, para conocer el orden en el que se ha producido la secuencia de operaciones.
 - Se modifica el campo “naturaleza del declarante”, que actualmente figura como una marca en el tipo de registro 1, pasándolo al tipo de registro 2, para mejorar las validaciones informáticas precisas para evitar los errores que se venían produciendo en algunas operaciones.
- En cuanto al **modelo 196**, se modifica para añadir al campo “Dirección a efectos de comunicaciones” el valor 99 para domicilios en el extranjero.
 - Por su parte, el **modelo 193** se actualiza modificando el campo «pago», para evitar errores de cumplimentación para dividendos de valores extranjeros en los que la entidad declarante no es el primer pagador en España.
 - En cuanto al **modelo 280**, los campos “número identificativo de la declaración” y “número identificativo de la declaración anterior” relativos a los planes de ahorro a largo plazo se modifican con el objeto de sustituir el sistema de multienvíos (hasta 30.000 registro) por el nuevo sistema TGVI *on line*, aplicable desde el ejercicio 2019 a este modelo. De esta forma, ya no hay que hacer referencia en estos campos al número de envío (3 últimos dígitos), necesario en el caso del sistema de multienvíos.
 - Respecto del **modelo 184** de las entidades en atribución de rentas, se introducen varias modificaciones:
 - Se ha incluido un **mayor desglose de gastos** para las actividades económicas en régimen de estimación directa (normal y simplificada), incluyendo información sobre gastos de personal, consumos de explotación, tributos fiscalmente deducibles, arrendamientos y cánones, reparaciones y conservación, servicios de profesionales independientes, suministros, gastos financieros, amortizaciones, provisiones y otros gastos fiscalmente deducibles.

Ámbito fiscal (cont.)

Órdenes Ministeriales

- Asimismo, con el propósito de facilitar e incrementar el control de los rendimientos de capital inmobiliario, **se incluyen nuevos campos de desglose de los gastos deducibles de las entidades en régimen de atribución de rentas**, relativos a intereses y demás gastos de financiación, conservación y reparación (del ejercicio y de los últimos cuatro ejercicios pendientes de aplicación), tributos y recargos, saldos de dudoso cobro, cantidades devengadas por terceros, primas de seguros, amortización del inmueble y de bienes muebles, y otros gastos deducibles. Al mismo tiempo, se incorpora un nuevo campo relativo al número de días en los que el inmueble ha sido objeto de arrendamiento o cesión de uso.
- Por último, en relación con **el modelo 289** relativo a la declaración informativa anual de cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua (CRS), se actualiza el contenido de los Anexos I y II a la situación actual de los países comprometidos al intercambio de información, **incluyendo en el listado a los países con los que se intercambiará a partir del ejercicio 2020.**

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 29 de noviembre de 2019 (BOE 03/12/2019), de la Subsecretaría, por la que se publica el Convenio entre la Agencia Estatal de Administración Tributaria y la Dirección General de los Registros y del Notariado, para la producción de notificaciones y comunicaciones postales a través del Centro de Impresión y Ensobrado de la Agencia Tributaria.

RESOLUCIÓN de 3 de diciembre de 2019 (BOE 20/12/2019), de la Dirección del Servicio de Planificación y Relaciones Institucionales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se publica el Convenio con la Cámara Oficial de Comercio, Industria, Servicios y Navegación de España, para la cesión de información de carácter tributario a las Cámaras Oficiales, para el ejercicio de sus funciones público-administrativas.

Otros

LISTA DE LA UE DE PAÍSES NO COOPERADORES A EFECTOS FISCALES (DOUE 11/12/2019) — Informe del grupo Código de Conducta (Fiscalidad de las Empresas) en el que se proponen modificaciones del anexo II de las Conclusiones del Consejo de 12 de marzo de 2019 (2019/C 416/04)

Ámbito legal

Laboral Órdenes Ministeriales

ORDEN TMS/1175/2019, de 4 de diciembre (BOE 06/12/2019), por la que se dictan normas para la aplicación de las medidas en materia laboral y de Seguridad Social contempladas en el Real Decreto-ley 11/2019, de 20 de septiembre, por el que se adoptan medidas urgentes para paliar los daños causados por temporales y otras situaciones catastróficas.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 28 de octubre de 2019 (BOE 13/12/2019), de la Dirección General de Ordenación de la Seguridad Social, por la que se establece el régimen de aplicación de las prestaciones complementarias del artículo 96.1 b), del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre.

RESOLUCIÓN de 29 de noviembre de 2019 (BOE 06/12/2019), del Organismo Autónomo Organismo Estatal Inspección de Trabajo y Seguridad Social, por la que se crean cajas pagadoras del organismo.

RESOLUCIÓN de 2 de diciembre de 2019 (BOE 14/12/2019), de la Tesorería General de la Seguridad Social, por la que se modifica el ámbito territorial de determinadas unidades de recaudación ejecutiva de la Seguridad Social.

RESOLUCIÓN de 5 de diciembre de 2019 (BOE 14/12/2019), de la Subsecretaría, por la que se publica el Convenio entre la Tesorería General de la Seguridad Social y la Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas, sobre cesión de información.

Mercantil Directivas de la UE

DIRECTIVA (UE) 2019/2121 del Parlamento Europeo y del Consejo de 27 de noviembre de 2019 (DOUE 13/12/2019), por la que se modifica la Directiva (UE) 2017/1132 en lo que atañe a las transformaciones, fusiones y escisiones transfronterizas (Texto pertinente a efectos del EEE).

Esta Directiva, con entrada en vigor el 1 de enero de 2020, establece nuevas normas sobre transformaciones y escisiones transfronterizas, tanto parciales como totales. Junto a ello, se prevé una serie de modificaciones con el objeto de otorgar una mayor protección a los trabajadores, los acreedores y los socios. Esta disposición comunitaria se enmarca dentro del proceso de digitalización de las sociedades europeas que la Comisión Europea presentó en un paquete normativo el pasado 25 de abril de 2018, destinado, entre otros ámbitos, a facilitar la fusión, la escisión o el traslado de empresas dentro del mercado único, garantizando la prevención del abuso fiscal y la protección de los derechos de los trabajadores.

Esta Directiva incorpora un capítulo nuevo completamente dedicado a las transformaciones transfronterizas y otro a las escisiones transfronterizas de sociedades de capital. Antes de esta modificación únicamente se preveían las fusiones transfronterizas de las sociedades de capital, pero no las escisiones transfronterizas. El nuevo ámbito de las transformaciones transfronterizas se aplicará a las transformaciones de sociedades de capital constituidas de conformidad con el Derecho de un Estado miembro, y cuyo domicilio social, administración central o centro de actividad principal se hallen en el territorio de la Unión, en sociedades de capital sujetas al Derecho de otro Estado miembro. Por lo tanto, no conllevan pérdida de la personalidad jurídica. En cuanto a las escisiones transfronterizas, resaltar que únicamente se prevé para aquellas escisiones transfronterizas (totales o parciales) que comportan la formación de nuevas sociedades. Esta Directiva no dispone un marco

Ámbito legal (cont.)

Directivas de la UE

armonizado para las escisiones transfronterizas en las que una sociedad transmite su patrimonio activo y pasivo a una o varias sociedades existentes, ya que se ha considerado que esos casos revisten una elevada complejidad, requieren la intervención de las autoridades competentes de varios Estados miembros y conllevan riesgos adicionales de elusión de las normas de la Unión y nacionales.

Como se menciona en los considerandos de la propia Directiva, los derechos de las sociedades a realizar transformaciones, fusiones y escisiones transfronterizas deben ir de la mano y estar debidamente equilibrados con la protección de los trabajadores, los acreedores y los socios. A este respecto resaltamos las siguientes medidas:

– **Publicidad del proyecto de la operación transfronteriza.**

En este sentido, se prevé que la sociedad debe elaborar y publicar en el registro del Estado miembro de origen el proyecto de la operación propuesta que contenga la información más importante al respecto. El órgano de administración o de dirección debe, cuando así esté previsto en el Derecho nacional o conforme a la práctica nacional, incluir en la decisión relativa al proyecto de operación transfronteriza a los representantes de los trabajadores en los órganos de dirección. Debe publicarse en el registro mercantil un aviso por el que se informe a los socios, acreedores y representantes de los trabajadores o, cuando no existan tales representantes, a los propios trabajadores, de que pueden formular sus observaciones sobre la operación propuesta. Los Estados miembros pueden decidir también que el informe pericial independiente exigido por la presente Directiva deba publicarse.

– **Informe específico para los socios y trabajadores.**

Junto al proyecto, la sociedad que lleve a cabo la operación transfronteriza ha de elaborar un informe del órgano de administración o de dirección a sus socios y trabajadores. Dicho informe debe explicar y justificar los aspectos jurídicos y económicos de la operación transfronteriza propuesta y las consecuencias de tal operación.

– **Reconocimiento de un derecho de separación.**

En particular, como medida de protección a los socios se reconoce al menos a los socios que voten en contra de la operación transfronteriza el derecho a enajenar sus acciones o participaciones, a cambio de una compensación en efectivo adecuada. No obstante, los Estados miembros son libres de hacer extensivo este derecho de separación a otros socios. El cálculo de la oferta de compensación en efectivo debe basarse en métodos de valoración generalmente aceptados. No obstante, los socios deben tener derecho a impugnar el cálculo y cuestionar la adecuación de la compensación en efectivo ante una autoridad administrativa o judicial competente o un organismo habilitado en virtud del Derecho nacional, incluido un tribunal de arbitraje.

– **Medidas de protección de los acreedores.**

Respecto a los acreedores, se prevé que los Estados miembros establecerán un sistema de protección adecuado de los intereses de los acreedores cuyos créditos hayan nacido con anterioridad a la publicación de la intención de llevar a cabo la operación transfronteriza y aún no hayan vencido en el momento de dicha publicación.

Ámbito legal (cont.)

Directivas de la UE

– Medidas de protección de los trabajadores.

Se prevé en la Directiva que los Estados miembros velarán para que se respeten los derechos de los trabajadores a ser informados y consultados en relación con la operación transfronteriza y porque esos derechos se ejerzan de conformidad con el marco jurídico establecido por la Directiva 2002/14/CE, y por la Directiva 2001/23/CE cuando la operación transfronteriza se considere un traspaso de empresa, y, cuando proceda en el caso de empresas y grupos de empresas de dimensión comunitaria, de conformidad con la Directiva 2009/38/CE.

– Certificado previo de la operación.

Para garantizar un reparto adecuado de tareas entre los Estados miembros y un control *ex ante* eficiente y eficaz de las operaciones transfronterizas, las autoridades competentes de los Estados miembros de la sociedad o las sociedades que llevan a cabo la operación transfronteriza deben estar facultadas para expedir un certificado previo a la transformación, fusión o escisión, sin el cual no se puede aprobar la operación.

Por último, mencionar como medida de cierre que los Estados miembros establecerán el régimen de medidas y sanciones aplicables a cualquier infracción de las disposiciones nacionales adoptadas al amparo de la presente Directiva, y adoptarán todas las medidas necesarias para garantizar su ejecución. Los Estados miembros podrán establecer sanciones penales en caso de infracción grave. Las medidas y sanciones deberán ser efectivas, proporcionadas y disuasorias.

Órdenes Ministeriales

ORDEN JUS/1256/2019, de 26 de diciembre (BOE 28/12/2019), sobre la inscripción en el Registro Mercantil de las personas físicas o jurídicas que de forma empresarial o profesional prestan los servicios descritos en el artículo 2.1.0) de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y financiación del terrorismo.

Esta Orden tiene por **objeto aprobar y regular la utilización de los formularios preestablecidos** necesarios para que las personas físicas y jurídicas que de forma empresarial o profesional presten todos o alguno de los servicios descritos en el art. 2.1.o) de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo (Ley 10/2010), cumplan con la nueva obligación de inscripción en el Registro Mercantil y de realizar la declaración anual sobre dichas actividades.

Esta Orden **recoge**, por un lado, **(i) los formularios que deben ser utilizados para cumplir con las obligaciones registrales a consecuencia de la realización de las actividades anteriormente descritas y**, por otro lado, **(ii) los formularios de declaración anual** que deben realizar quienes **presten todos o alguno de los servicios descritos anteriormente**. Son los siguientes:

- I. Declaración de **realización de actividad por personas físicas profesionales** y, por lo tanto, instancia para su inscripción en concepto de prestador de servicios a sociedades y fideicomisos, así como declaración de **modificación de datos** y declaración de **baja** por haber dejado de desarrollar todas y cada una de las actividades que motivaron la solicitud de alta en su día.

Ámbito legal (cont.)

Órdenes Ministeriales

- II. Declaración **anual de actividades reguladas por personas físicas profesionales**, en la que se detalla un gran volumen de información, relativa al ámbito territorial de las mismas, el volumen de facturación por dichos servicios y el número de operaciones individualizado para cada una de las diferentes tipologías. Debe realizarse en los tres primeros meses de cada año.
- III. Declaraciones **a realizar por personas jurídicas y físicas empresarios**, de diferente naturaleza: (i) una inicial declarando que se viene realizando o se va a iniciar alguna o algunas de las actividades (la cual se podrá realizar telemáticamente mediante los modelos que obligatoriamente deberá disponer el portal del Colegio de Registradores de la Propiedad), acompañada de declaraciones posteriores de modificación de datos y de baja; (ii) y otra anual, a realizar en el acto de depósito de las cuentas anuales según el modelo que aparece en la Orden, en la que se detalla igualmente un gran volumen de información, relativa al ámbito territorial de las mismas, el volumen de facturación por dichos servicios y el número de operaciones individualizado para cada una de las diferentes tipologías.

La declaración de realización de alguna o algunas de las citadas actividades y la declaración anual sobre las mismas actividades constituyen el simple cumplimiento de una obligación legal de declaración, por lo que no son objeto propiamente de calificación de su contenido por el registrador, sino simplemente del cumplimiento de los deberes formales, la integridad de la declaración y la legitimación del declarante.

Banca, Seguros y Mercado de Valores Reglamentos de la UE

REGLAMENTO (UE) 2019/2099 del Parlamento Europeo y del Consejo de 23 de octubre de 2019 (DOUE 12/12/2019), que modifica el Reglamento (UE) n.º 648/2012 en lo que respecta a los procedimientos de autorización de las ECC, las autoridades que participan en la misma y los requisitos para el reconocimiento de las ECC de terceros países.

REGLAMENTO (UE) 2019/2033 del Parlamento Europeo y del Consejo de 27 de noviembre de 2019 (DOUE 05/12/2019), relativo a los requisitos prudenciales de las empresas de servicios de inversión, y por el que se modifican los Reglamentos (UE) n.º 1093/2010, (UE) n.º 575/2013, (UE) n.º 600/2014 y (UE) no 806/2014.

REGLAMENTO (UE) 2019/2088 del Parlamento Europeo y del Consejo de 27 de noviembre de 2019 (DOUE 09/12/2019), sobre la divulgación de información relativa a la sostenibilidad en el sector de los servicios financieros (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO (UE) 2019/2115 del Parlamento Europeo y del Consejo de 27 de noviembre de 2019 (DOUE 11/12/2019), por el que se modifican la Directiva 2014/65/UE y los Reglamentos (UE) n.º 596/2014 y (UE) 2017/1129 en relación con el fomento del uso de los mercados de pymes en expansión (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO (UE) 2019/2160 del Parlamento Europeo y del Consejo de 27 de noviembre de 2019 (DOUE 18/12/2019), por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 575/2013 en lo que respecta a las exposiciones en forma de bonos garantizados (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO (UE) 2019/2155 del Banco Central Europeo de 5 de diciembre de 2019 (DOUE 17/12/2019), por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 1163/2014 sobre las tasas de supervisión (BCE/2019/37).

Ámbito legal (cont.)

Reglamentos de la UE

REGLAMENTO (UE) 2019/2175 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 18 de diciembre de 2019 (DOUE 27/12/2019), por el que se modifican el Reglamento (UE) n.º 1093/2010, por el que se modifican el Reglamento (UE) n.º 1093/2010, por el que se crea una Autoridad Europea de Supervisión (Autoridad Bancaria Europea); el Reglamento (UE) n.º 1094/2010, por el que se crea una Autoridad Europea de Supervisión (Autoridad Europea de Seguros y Pensiones de Jubilación); el Reglamento (UE) n.º 1095/2010, por el que se crea una Autoridad Europea de Supervisión (Autoridad Europea de Valores y Mercados); el Reglamento (UE) n.º 600/2014, relativo a los mercados de instrumentos financieros; el Reglamento (UE) 2016/1011, sobre los índices utilizados como referencia en los instrumentos financieros y en los contratos financieros o para medir la rentabilidad de los fondos de inversión; y el Reglamento (UE) 2015/847 relativo a la información que acompaña a las transferencias de fondos (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO (UE) 2019/2176 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 18 de diciembre de 2019 (DOUE 27/12/2019), por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 1092/2010 relativo a la supervisión macroprudencial del sistema financiero en la Unión Europea y por el que se crea una Junta Europea de Riesgo Sistémico (Texto pertinente a efectos del EEE).

Reglamentos de Ejecución de la UE

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2019/2028 de la Comisión de 29 de noviembre de 2019 (DOUE 04/12/2019), por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) 2016/1799 en lo que respecta a los cuadros de correspondencia que especifican la correspondencia entre las evaluaciones del riesgo de crédito de las agencias externas de calificación crediticia y los niveles de calidad crediticia establecidos en el Reglamento (UE) n.º 575/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo (Texto pertinente a efectos del EEE).

Reglamentos Delegados de la UE

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2019/2100 de la Comisión de 30 de septiembre de 2019 (DOUE 16/12/2019), por el que se modifica el Reglamento Delegado (UE) 2019/815 en lo que respecta a las actualizaciones de la taxonomía que debe utilizarse a efectos del formato electrónico único de presentación de información (Texto pertinente a efectos del EEE).

Directivas de la UE

DIRECTIVA (UE) 2019/2034 del Parlamento Europeo y del Consejo de 27 de noviembre de 2019 (DOUE 05/12/2019), relativa a la supervisión prudencial de las empresas de servicios de inversión, y por la que se modifican las Directivas 2002/87/CE, 2009/65/CE, 2011/61/UE, 2013/36/UE, 2014/59/UE y 2014/65/UE.

DIRECTIVA (UE) 2019/2162 del Parlamento Europeo y del Consejo de 27 de noviembre de 2019 (DOUE 18/12/2019), sobre la emisión y la supervisión pública de bonos garantizados y por la que se modifican las Directivas 2009/65/CE y 2014/59/UE (Texto pertinente a efectos del EEE).

DIRECTIVA (UE) 2019/2177 del Parlamento Europeo y del Consejo de 18 de diciembre de 2019 (DOUE 27/12/2019), por la que se modifica la Directiva 2009/138/CE sobre el acceso a la actividad de seguro y de reaseguro y su ejercicio (Solvencia II), la Directiva 2014/65/UE relativa a los mercados de instrumentos financieros y la Directiva (UE) 2015/849 relativa a la prevención de la utilización del sistema financiero para el blanqueo de capitales o la financiación del terrorismo (Texto pertinente a efectos del EEE).

Ámbito legal (cont.)

Decisiones de la UE

DECISIÓN (UE) 2019/2158 del Banco central europeo de 5 de diciembre de 2019 (DOUE 17/12/2019), sobre la metodología y los procedimientos para determinar y recopilar los datos relativos a los factores de la tasa utilizados para calcular las tasas anuales de supervisión (BCE/2019/38).

Decisiones de Ejecución de la UE

DECISIÓN DE EJECUCIÓN (UE) 2019/2211 de la Comisión de 19 de diciembre de 2019 (DOUE 23/12/2019), que modifica la Decisión de Ejecución (UE) 2018/2031 por la que se declara, para un período de tiempo limitado, la equivalencia del marco normativo aplicable a las entidades de contrapartida central del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte, de conformidad con el Reglamento (UE) n.º 648/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo (Texto pertinente a efectos del EEE).

Orientaciones de la UE

ORIENTACIÓN (UE) 2019/2217 del Banco Central Europeo de 28 de noviembre de 2019 (DOUE 23/12/2019), por la que se modifica la Orientación (UE) 2016/2249 sobre el régimen jurídico de la contabilidad y la información financiera en el Sistema Europeo de Bancos Centrales (BCE/2019/34).

Reales Decretos

REAL DECRETO 736/2019, de 20 de diciembre, (BOE 24/12/2019), de régimen jurídico de los servicios de pago y de las entidades de pago y por el que se modifican el Real Decreto 778/2012, de 4 de mayo, de régimen jurídico de las entidades de dinero electrónico, y el Real Decreto 84/2015, de 13 de febrero, por el que se desarrolla la Ley 10/2014, de 26 de junio, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades de crédito.

El Real Decreto 736/2019 se estructura de forma similar al Real Decreto 712/2010, de 28 de mayo, de régimen jurídico de los servicios de pago y de las entidades de pago, al que deroga. Las principales novedades son las siguientes:

- **Régimen jurídico de las entidades de pago: autorización y modificación.**

El Real Decreto 736/2019 regula principalmente la creación de este tipo de entidades, así como los aspectos fundamentales de su actuación como son su autorización, la modificación de sus estatutos y la ampliación de sus actividades, y las modificaciones estructurales en las que intervenga una entidad de pago.

- **Actividad transfronteriza de las entidades de pago.**

Se mantiene el régimen transfronterizo de prestación de servicios de pago, estableciéndose la forma de actuación en nuestro país de entidades de pago autorizadas en otro Estado miembro, para lo cual se fija un procedimiento de comunicación de información entre las autoridades de supervisión de cada Estado miembro. Paralelamente, las entidades de pago autorizadas en España pueden desarrollar sus actividades en otros Estados miembros de la UE, para lo cual se fija un procedimiento de comunicación de información entre las autoridades de supervisión de cada Estado miembro. Se regula también, tanto el procedimiento de autorización cuando una entidad

Ámbito legal (cont.)

Reales Decretos

de pago española pretenda abrir una sucursal o desarrollar sus actividades en régimen de libre prestación en Estados no miembros de la UE, como el régimen de creación o adquisición de participaciones por parte de una entidad española, en entidades de un Estado no miembro de la UE análogas a una entidad de pago.

- **Régimen de los agentes y externalización de funciones.**

Por un lado, se define el concepto de agente, de conformidad con lo previsto en el Real Decreto-ley 19/2018, y se introducen novedades en el régimen de remisión de información sobre agentes al Banco de España, y el control de la actividad de los mismos por las entidades de pago. Junto a ello, se concreta el **régimen de externalización de funciones** por parte de las entidades de pago, precisándose tanto el concepto de funciones operativas esenciales, como el procedimiento de autorización y ejercicio de la externalización. También se establece la obligación de comunicación previa al Banco de España en estos casos, que podrá oponerse a dicha externalización.

- **Requerimientos de garantías y requisitos de fondos propios.**

El capítulo IV del Real Decreto 736/2019 desarrolla lo previsto en el Real Decreto-ley 19/2018, de 23 de noviembre, en lo relacionado con las garantías de solvencia y la protección al usuario, estableciendo las obligaciones que sobre dichas cuestiones deben cumplir las entidades de pago, incluidas las prestadoras del servicio de iniciación de pagos, y las entidades prestadoras del servicio de información sobre cuentas. El primero de estos requisitos se refiere a la protección y custodia de los fondos recibidos de los usuarios, que debe hacerse a través de uno de los dos procedimientos que el Real Decreto-ley regula, y sobre los que este real decreto detalla ahora los requisitos concretos de estas formas de garantía. En cuanto al segundo requisito, se recogen los tres métodos que la Directiva permite emplear para determinar los fondos propios, cuya aplicación habrá de ser elegida por las propias entidades. Asimismo, en caso de que alguna entidad incumpla este nivel de fondos propios mínimo, se establece el procedimiento a seguir para que la entidad retorne al cumplimiento de las normas relativas a fondos propios.

- **Limitaciones operativas a las cuentas de pago.**

El Real Decreto 736/2019 introduce una serie de limitaciones a las cuentas de pago y precisiones respecto a la posibilidad de concesión de créditos por parte de las entidades de pago (y entidades de dinero electrónico):

- En cuanto a las limitaciones al servicio de cuentas de pago prestado por las entidades de pago, se introduce la **obligatoriedad de destacar en la información precontractual, y en los correspondientes contratos marco, las limitaciones operativas de dichas cuentas.**
- **La concesión de créditos por las entidades de pago vía descubierto en cuentas de pago únicamente podrá producirse como consecuencia de la prestación de servicios de pago iniciados por el beneficiario de los mismos**, pero nunca por operaciones de pago iniciadas directamente por el ordenante titular de la cuenta. Asimismo, los saldos deudores de las cuentas de pago deberán reponerse en el plazo máximo de un mes y su importe no podrá exceder, en ningún momento, de 600€.

Ámbito legal (cont.)

Reales Decretos

- **Las entidades de pago y dinero electrónico que concedan créditos deberán cumplir la normativa de transparencia bancaria** en el supuesto de conceder créditos vinculados a su actividad.
- **Las entidades de pago podrán formalizar los créditos vinculados a su actividad, tanto en el momento de ejecución de la orden de pago, como con posterioridad.**

Igualmente, se desarrolla lo previsto en el Real Decreto-ley 19/2018, en lo relacionado con las garantías de solvencia y la protección al usuario, estableciendo las obligaciones que sobre dichas cuestiones deben cumplir las entidades de pago, incluidas las prestadoras del servicio de iniciación de pagos.

- **Entidad de pago de carácter híbrido.**

De modo similar a la regulación actual, se recoge la definición de entidad de pago de carácter híbrido, como aquella que, además de prestar servicios de pago regulados, ofrece otro tipo de servicios, estableciendo las particularidades de su régimen jurídico específico.

- **Régimen sancionador.**

Por último, mencionar la previsión de un régimen sancionador y de supervisión en cuanto a la estructura de capital y en materia de conducta, aplicables a las entidades de pago.

REAL DECRETO 748/2019, de 27 de diciembre (BOE 28/12/2019), por el que se modifica el Real Decreto 636/2014, de 25 de julio, por el que se crea la Central de Información económico-financiera de las Administraciones Públicas y se regula la remisión de información por el Banco de España y las entidades financieras al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

Órdenes Ministeriales

ORDEN ECE/1263/2019, de 26 de diciembre (BOE 30/12/2019), sobre transparencia de las condiciones y requisitos de información aplicables a los servicios de pago y por la que se modifica la Orden ECO/734/2004, de 11 de marzo, sobre los departamentos y servicios de atención al cliente y el defensor del cliente de las entidades financieras, y la Orden EHA/2899/2011, de 28 de octubre, de transparencia y protección del cliente de servicios bancarios.

El objeto de la Orden ECE/1263/2019 es la regulación de la transparencia de las condiciones de contratación y de los requisitos de información exigibles en la prestación de servicios de pago, de conformidad con lo establecido en el título II del Real Decreto-ley 19/2018. En particular, regula los requisitos concretos de información y demás condiciones aplicables a las operaciones de pago, ya sean singulares o reguladas por un contrato marco, las excepciones al régimen general de información para los instrumentos de pago de escasa cuantía y al dinero electrónico, así como el contenido mínimo del contrato marco y del folleto informativo, junto con sus modalidades de difusión. Resaltar que esta normativa es de obligado cumplimiento tanto para el proveedor como para el usuario, siendo este un consumidor o una microempresa. Se contempla que cuando sean otros los usuarios, se podrá acordar que no se les aplique, en todo o en parte, lo dispuesto en esta Orden ECE/1263/2019.

Ámbito legal (cont.)

Circulares

CIRCULAR 4/2019, de 26 de noviembre (BOE 02/12/2019), del Banco de España, a establecimientos financieros de crédito, sobre normas de información financiera pública y reservada, y modelos de estados financieros.

CIRCULAR 2/2019, de 27 de noviembre (BOE 10/12/2019), de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, por la que se modifica la Circular 1/2017, de 26 de abril, sobre los contratos de liquidez.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 19 de diciembre de 2019 (BOE 28/12/2019), del Consejo de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, por la que se aprueba el Reglamento de Régimen Interior de la Comisión.

Civil

Directivas de la UE

DIRECTIVA (UE) 2019/2161 del Parlamento Europeo y del Consejo de 27 de noviembre de 2019 (DOUE 18/12/2019), por la que se modifica la Directiva 93/13/CEE del Consejo y las Directivas 98/6/CE, 2005/29/CE y 2011/83/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, en lo que atañe a la mejora de la aplicación y la modernización de las normas de protección de los consumidores de la Unión (Texto pertinente a efectos del EEE).

Esta nueva Directiva tiene por **objeto** adaptar el marco normativo de la Unión en materia de consumidores a los nuevos usos y tecnologías, y otorgar a los consumidores que operan *online* una mayor protección ante el continuo desarrollo de las herramientas digitales que se ponen a su disposición en este entorno. Así, la Directiva incorpora diferentes medidas de modernización dirigidas a dotar de una mayor eficacia al marco de protección regulador de las relaciones entre empresas y consumidores. Los Estados miembros tienen de **plazo hasta el 28 de noviembre de 2021** para adoptar las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento con lo dispuesto en la Directiva, y deberán aplicar dichas disposiciones a partir del 28 de mayo de 2022.

Los principales aspectos recogidos por esta disposición comunitaria son los siguientes:

- **Nuevo régimen sancionador**

Una de las principales novedades de esta Directiva es la transformación y armonización del marco sancionador aplicable a las infracciones de las normas que regulan y protegen a los consumidores, estableciendo que el mismo tenga un **carácter efectivo, proporcionado y disuasorio**. En este sentido, se modifican la Directiva 93/13, la Directiva 98/6, la Directiva 2005/29 y la Directiva 2011/83 para contemplar que los Estados miembros establecerán un **régimen de sanciones** aplicables a cualquier infracción de las disposiciones nacionales adoptadas al amparo de las mencionadas directivas. Asimismo, se contempla que los Estados miembros garantizarán que, cuando se impongan sanciones con arreglo al art. 21 del Reglamento (UE) 2017/2394 -esto es infracciones transfronterizas que tienen un carácter generalizado-, estas incluyan la posibilidad bien de imponer multas a través de procedimientos administrativos, o bien de iniciar procedimientos judiciales para la imposición de multas, o ambas, **cuyo importe máximo equivaldrá al menos al 4 % del volumen de negocio anual** del profesional en el Estado miembro o en los Estados miembros de que se trate, o cuando no se disponga de la información sobre el volumen de negocio anual del profesional, los Estados miembros introducirán **la posibilidad de imponer multas cuyo importe máximo equivaldrá al menos a 2 millones euros**.

Ámbito legal (cont.)

Directivas de la UE

- **Reforzamiento del derecho de información a los consumidores**

Otro de los aspectos novedosos recogidos en la Directiva consiste en un conjunto de medidas dirigidas a **reforzar el derecho de información de los consumidores**, que se concretan en una serie de nuevos deberes de transparencia para el comerciante o proveedor de servicios. La Directiva prevé tanto en la Directiva 2005/29 como en el Directiva 2011/83 una serie de **requisitos de información específicos adicionales para los contratos a distancia o los celebrados en mercados en línea** (comercio electrónico B2C o C2C). Tales como la condición o no de comerciante del tercero que ofrece bienes, servicios o contenido digital, o una sección específica de la interfaz en línea que sea fácil y directamente accesible desde la página en la que se presenten los resultados de la búsqueda sobre los principales parámetros por defecto que determinan la clasificación de las ofertas presentadas como resultado de las consultas efectuadas. Se incluye también una regulación específica sobre la veracidad de las reseñas y respecto a las búsquedas *online*, y se considera una práctica desleal y por lo tanto prohibida el facilitar resultados de búsquedas en respuestas a las consultas en línea efectuadas por un consumidor sin revelar claramente cualquier publicidad retribuida o pagos dirigidos específicamente a que los productos obtengan una clasificación superior en los resultados de búsqueda.

- **Datos personales**

El ámbito de aplicación de la Directiva 2011/83/UE, esto es, los contratos de suministro de servicios digitales en línea o de suministro de contenido digital, celebrados entre un comerciante y un consumidor, se amplía para abarcar la regulación de los contratos con arreglo a los cuales el comerciante suministre o se comprometa a suministrar un servicio o contenido digital al consumidor, y este no paga su precio, sino que facilita o se compromete a facilitar datos personales, salvo que los mismos sean tratados exclusivamente para suministrar el contenido o el servicio digital.

- **Otras novedades regulatorias**

- La **prohibición de la reventa de entradas de espectáculos culturales y deportivos que se hayan adquirido empleando medios automatizados**, los cuales permiten comprar un número de entradas que excede los límites técnicos impuestos por el vendedor primario de las entradas o sortear cualquier otro medio técnico empleado por el vendedor primario para garantizar la accesibilidad de las entradas a todos los individuos.
- Junto a lo anterior, se prevé como **práctica agresiva o engañosa** que puede ser protegida por los Estados miembros **la venta de productos en el contexto de visitas no solicitadas al domicilio** del consumidor o de excursiones organizadas por comerciantes con el objetivo o el efecto de promocionar o vender productos a los consumidores. También se considera una acción engañosa, **la comercialización de un producto, en un Estado miembro, como idéntico a un producto comercializado en otros Estados miembros, cuando dicho producto presente una composición o unas características significativamente diferentes**, a menos que esté justificado por factores legítimos y objetivos.

Ámbito legal (cont.)

Directivas de la UE

- Por último, mencionar que la Directiva contempla la **regulación en detalle del derecho de desistimiento en el marco de los servicios digitales**, a partir del desarrollo del concepto de “suministro continuo de contenidos digitales” y su distinción del concepto de servicios digitales.

Decisiones de la UE

DECISIÓN (UE) 2019/2249 del Consejo de 19 de diciembre de 2019 (DOUE 30/12/2019), relativa a la posición que debe adoptarse, en nombre de la Unión Europea, en el Comité de Normas de Origen de la Organización Mundial del Comercio.

Decisiones de Ejecución de la UE

DECISIÓN DE EJECUCIÓN (UE) 2019/2212 de la Comisión de 20 de diciembre de 2019 (DOUE 23/12/2019), relativa a un proyecto piloto para la aplicación de determinadas disposiciones sobre cooperación administrativa establecidas en el Reglamento (UE) 2017/2394 del Parlamento Europeo y del Consejo sobre la cooperación entre las autoridades responsables de hacer cumplir la legislación en materia de protección de los consumidores a través del Sistema de Información del Mercado Interior.

Reales Decretos

REAL DECRETO 725/2019, de 13 de diciembre, (BOE 17/12/2019), por el que se modifica la disposición transitoria primera del Real Decreto 106/2018, de 9 de marzo, por el que se regula el Plan Estatal de Vivienda 2018-2021.

Instrucciones

INSTRUCCIÓN de 20 de diciembre de 2019 (BOE 30/12/2019), de la Dirección General de los Registros y del Notariado, sobre la actuación notarial y registral ante diversas dudas en la aplicación de la Ley 5/2019, de 15 de marzo, reguladora de los contratos de crédito inmobiliario.

Recordar que la Ley 5/2019, de 15 de marzo, reguladora de los contratos de crédito inmobiliario (Ley 5/2019) tiene por objeto establecer determinadas normas de protección de las personas físicas -sean o no consumidores- que sean deudores, fiadores o garantes, de préstamos que estén garantizados mediante hipoteca u otro derecho real de garantía sobre bienes inmuebles de uso residencial o cuya finalidad sea adquirir o conservar derechos de propiedad sobre terrenos o inmuebles construidos o por construir. Como se menciona en la propia Instrucción, la Ley 5/2019 viene suscitando numerosas dudas sobre su aplicación, extensión e interpretación. En este sentido la DGRN ya ha publicado tres instrucciones interpretativas relativas a la aplicación de lo dispuesto en la Ley 5/2019.

Entre las varias cuestiones analizadas por la DGRN en esta nueva Instrucción, mencionar que la DGRN determina que en el supuesto de los préstamos con una persona física consumidora que actúe en concepto de prestataria, fiadora o garante, cuya finalidad sea adquirir o conservar derechos de propiedad sobre terrenos o inmuebles construidos o por construir, la Ley 5/2019 será aplicable con independencia de que su destino sea o no residencial. Asimismo, confirma que la Ley 5/2019 no será aplicable a un prestatario persona jurídica, aunque ésta tenga la condición de “consumidor”. Pero sí lo

Ámbito legal (cont.)

Instrucciones

será para toda persona física que sea fiadora o garante del préstamo hipotecario, que deberá ser informado sobre la totalidad del clausulado del préstamo o crédito. Otra cuestión que se plantea es la relativa al régimen jurídico de los préstamos concedidos en condiciones especiales a empleados, a este respecto la DGRN afirma que lo decisivo para que la excepción legal resulte aplicable es que el contrato se conceda con esa finalidad atípica, de proporcionar al trabajador una retribución adicional, y que por tanto no se conecte de forma inmediata con la obtención por el banco de un beneficio o excedente mediante el préstamo y su ulterior devolución. Por consiguiente, son las características objetivas del préstamo las que determinan la aplicabilidad de esta excepción.

Administrativo Acuerdos Internacionales

ACUERDO entre el Gobierno del Reino de España y la Secretaría de la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático, el Protocolo de Kioto y el Acuerdo de París, hecho en Madrid y Bonn el 25 de noviembre de 2019 (BOE 21/12/2019).

Reglamentos de la UE

REGLAMENTO (UE) 2019/2089 del Parlamento Europeo y del Consejo de 27 de noviembre de 2019 (09/12/2019), por el que se modifica el Reglamento (UE) 2016/1011 en lo relativo a los índices de referencia de transición climática de la UE, los índices de referencia de la UE armonizados con el Acuerdo de París y la divulgación de información relativa a la sostenibilidad de los índices de referencia (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO (UE) 2019/2152 del Parlamento Europeo y del Consejo de 27 de noviembre de 2019 (DOUE 17/12/2019), relativo a las estadísticas empresariales europeas que deroga diez actos jurídicos en el ámbito de las estadísticas empresariales (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO (UE) 2019/2075 de la Comisión de 29 de noviembre de 2019 (DOUE 06/12/2019), que modifica el Reglamento (CE) n.º 1126/2008, por el que se adoptan determinadas Normas Internacionales de Contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, en lo que respecta a las Normas Internacionales de Contabilidad 1, 8, 34, 37 y 38, las Normas Internacionales de Información Financiera 2, 3 y 6, las Interpretaciones 12, 19, 20 y 22 del Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera y la Interpretación 32 del Comité de Interpretaciones de Normas.

REGLAMENTO (UE) 2019/2104 de la Comisión de 29 de noviembre de 2019 (DOUE 11/12/2019), que modifica el Reglamento (CE) n.º 1126/2008 por el que se adoptan determinadas normas internacionales de contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, en lo relativo a las Normas Internacionales de Contabilidad 1 y 8 (Texto pertinente a efectos del EEE).

SISTEMAS DE IDENTIFICACIÓN ELECTRÓNICA NOTIFICADOS CON ARREGLO AL ARTÍCULO 9, APARTADO 1, DEL REGLAMENTO (UE) Nº 910/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, relativo a la identificación electrónica y los servicios de confianza para las transacciones electrónicas en el mercado interior (DOUE 18/12/2019) (2019/C 425/06).

Ámbito legal (cont.)

Reglamentos de Ejecución de la UE

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2019/2116 de la Comisión de 28 de noviembre de 2019 (DOUE 11/12/2019), por el que se establece la media ponderada de las tarifas máximas de terminación de la telefonía móvil en toda la Unión y se deroga el Reglamento de Ejecución (UE) 2018/1979 (Texto pertinente a efectos del EEE).

Reglamentos de Procedimiento de la UE

Modificación del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia (DOUE 06/12/2019).

Decisiones de la UE

DECISIÓN (UE, Euratom) 2019/1963 de la Comisión, de 17 de octubre de 2019 (DOUE 02/12/2019), por la que se establecen normas de desarrollo sobre la seguridad industrial en relación con los contratos públicos clasificados.

DECISIÓN (UE) 2019/2106 del Consejo de 21 de noviembre de 2019 (DOUE 11/12/2019), relativa a la posición que debe adoptarse, en nombre de la Unión Europea, en el Comité Mixto establecido por el Acuerdo entre la Unión Europea y la Confederación Suiza relativo a la vinculación de sus regímenes de comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero, por lo que respecta a la modificación de sus anexos I y II.

DECISIÓN (UE) 2019/2247 del Consejo de 19 de diciembre de 2019 (DOUE 30/12/2019), por la que se modifica la Decisión 2013/488/UE sobre las normas de seguridad para la protección de la información clasificada de la UE.

Decisiones de Ejecución de la UE

DECISIÓN DE EJECUCIÓN (UE) 2019/2079 de la Comisión de 27 de noviembre de 2019 (DOUE 06/12/2019), por la que se determinan los límites cuantitativos y se asignan cuotas de sustancias reguladas en el marco del Reglamento (CE) n.º 1005/2009 del Parlamento Europeo y del Consejo, sobre sustancias que agotan la capa de ozono, para el período comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2020 [notificada con el número C(2019) 8535].

Reales Decretos

REAL DECRETO 716/2019, de 5 de diciembre (BOE 06/12/2019), por el que se modifican el Real Decreto 773/2015, de 28 de agosto, por el que se modifican determinados preceptos del Reglamento General de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, aprobado por el Real Decreto 1098/2001, de 12 de octubre, y el Real Decreto 700/1988, de 1 de julio, sobre expedientes administrativos de responsabilidad contable derivados de las infracciones previstas en el título VII de la Ley General Presupuestaria.

REAL DECRETO 732/2019, de 20 de diciembre (BOE 27/12/2019), por el que se modifica el Código Técnico de la Edificación, aprobado por el Real Decreto 314/2006, de 17 de marzo.

REAL DECRETO 749/2019, de 27 de diciembre (BOE 28/12/2019), por el que se aprueba el Reglamento de funcionamiento del Inventario de Entidades del Sector Público Estatal, Autonómico y Local.

Ámbito legal (cont.)

Reales Decretos

REAL DECRETO 750/2019, de 27 de diciembre (BOE 28/12/2019), por el que se modifica la tarifa fija unitaria relativa a la prestación patrimonial de carácter público no tributario mediante la que se financia el servicio de la Empresa Nacional de Residuos Radiactivos, S.A., S.M.E., (Enresa) a las centrales nucleares en explotación.

Órdenes Ministeriales

ORDEN HAC/1272/2019, de 16 de diciembre (BOE 31/12/2019), por la que se publican los límites de los distintos tipos de contratos a efectos de la contratación del sector público a partir del 1 de enero de 2020.

ORDEN HAC/1257/2019, de 17 de diciembre (BOE 28/12/2019), por la que se establece la relación de municipios a los que resultarán de aplicación los coeficientes de actualización de los valores catastrales que establezca la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2020.

ORDEN TEC/1258/2019, de 20 de diciembre (BOE 28/12/2019), por la que se establecen diversos costes regulados del sistema eléctrico para el ejercicio 2020 y se prorrogan los peajes de acceso de energía eléctrica a partir del 1 de enero de 2020.

ORDEN TEC/1259/2019, de 20 de diciembre (BOE 28/12/2019), por la que se establecen la retribución de la actividad de almacenamiento subterráneo básico y los peajes y cánones asociados al acceso de terceros a las instalaciones gasistas para el año 2020.

ORDEN TMS/1277/2019, de 23 de diciembre (BOE 31/12/2019), por la que se regula la gestión colectiva de contrataciones en origen para 2020.

ORDEN TEC/1260/2019, de 26 de diciembre (BOE 28/12/2019), por la que se establecen los parámetros técnicos y económicos a emplear en el cálculo de la retribución de la actividad de producción de energía eléctrica en los territorios no peninsulares con régimen retributivo adicional durante el periodo regulatorio 2020-2025, y se revisan otras cuestiones técnicas.

ORDEN TEC/1262/2019, de 26 de diciembre (BOE 30/12/2019), por la que se aprueban las cuotas de la Corporación de Reservas Estratégicas de Productos Petrolíferos correspondientes al ejercicio 2020.

ORDEN ECE/1280/2019, de 26 de diciembre (BOE 31/12/2019), por la que se designa a Telefónica de España, S.A.U., como operador encargado de la prestación de los elementos de servicio universal relativos al suministro de la conexión a la red pública de comunicaciones electrónicas y a la prestación del servicio telefónico disponible al público.

Circulares

CIRCULAR 3/2019, de 20 de noviembre (BOE 02/12/2019), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establecen las metodologías que regulan el funcionamiento del mercado mayorista de electricidad y la gestión de la operación del sistema.

CIRCULAR 4/2019, de 27 de noviembre (BOE 03/12/2019), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establece la metodología de retribución del operador del sistema eléctrico.

Ámbito legal (cont.)

Circulares

CIRCULAR 5/2019, de 5 de diciembre (BOE 19/12/2019), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establece la metodología para el cálculo de la retribución de la actividad de transporte de energía eléctrica.

CIRCULAR 6/2019, de 5 de diciembre (BOE 19/12/2019), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establece la metodología para el cálculo de la retribución de la actividad de distribución de energía eléctrica.

CIRCULAR 7/2019, de 5 de diciembre (BOE 19/12/2019), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se aprueban las instalaciones tipo y los valores unitarios de referencia de operación y mantenimiento por elemento de inmovilizado que se emplearán en el cálculo de la retribución de las empresas titulares de instalaciones de transporte de energía eléctrica.

CIRCULAR 8/2019, de 12 de diciembre, (BOE 23/12/2019), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establece la metodología y condiciones de acceso y asignación de capacidad en el sistema de gas natural.

CIRCULAR 9/2019, de 12 de diciembre (BOE 23/12/2019), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establece la metodología para determinar la retribución de las instalaciones de transporte de gas natural y de las plantas de gas natural licuado.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 7 de noviembre de 2019 (BOE 11/12/2019), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se aprueba la adaptación del procedimiento de operación 14.8 "Sujeto de liquidación de las instalaciones de producción y de las instalaciones de autoconsumo" y del procedimiento de operación 14.4 "Derechos de cobro y obligaciones de pago por los servicios de ajuste del sistema" al Real Decreto 244/2019, de 5 de abril.

RESOLUCIÓN de 13 de noviembre de 2019 (BOE 14/12/2019), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establecen y publican, a los efectos de lo previsto en el artículo 34 del Real Decreto-ley 6/2000, de 23 de junio, las relaciones de operadores principales en los mercados nacionales de servicios de telefonía fija y móvil.

RESOLUCIÓN de 15 de noviembre de 2019 (BOE 07/12/2019), de la Dirección General de Biodiversidad y Calidad Ambiental, por la que se formula informe ambiental estratégico de la reprogramación del Programa Operativo Plurirregional de España 2019 (POPE) 2014-2020.

RESOLUCIÓN de 21 de noviembre de 2019 (BOE 14/12/2019), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establecen y publican, a los efectos de lo dispuesto en el artículo 34 del Real Decreto-ley 6/2000, de 23 de junio, las relaciones de operadores principales en los sectores energéticos.

RESOLUCIÓN de 21 de noviembre de 2019 (BOE 14/12/2019), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establecen y publican, a los efectos de lo dispuesto en la disposición adicional tercera del Real Decreto-ley 6/2000, de 23 de junio, las relaciones de operadores dominantes en los sectores energéticos.

Ámbito legal (cont.)

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 24 de noviembre de 2019 (BOE 12/12/2019), de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se determina el listado anual de operadores al por mayor de productos petrolíferos con una cuota superior al porcentaje establecido en la disposición adicional cuarta de la Ley 8/2015, de 21 de mayo.

RESOLUCIÓN de 2 de diciembre de 2019 (BOE 03/12/2019), de la Secretaría de Estado de Energía, por la que se aprueba el calendario y las características del procedimiento competitivo de subastas para la asignación del servicio de gestión de la demanda de interrumpibilidad regulado en la Orden IET/2013/2013, de 31 de octubre, para el periodo de entrega comprendido entre el 1 de enero y el 30 de junio de 2020.

RESOLUCIÓN de 11 de diciembre de 2019 (BOE 20/12/2019), de la Secretaría de Estado de Energía, por la que se aprueban determinados procedimientos de operación para su adaptación al Real Decreto 244/2019, de 5 de abril, por el que se regulan las condiciones administrativas, técnicas y económicas del autoconsumo de energía eléctrica.

RESOLUCIÓN de 11 de diciembre de 2019 (BOE 20/12/2019), de la Presidencia del Consejo Superior de Deportes, por la que se aprueba la lista de sustancias y métodos prohibidos en el deporte.

RESOLUCIÓN de 16 de diciembre de 2019 (BOE 30/12/2019), de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se aprueba el perfil de consumo y el método de cálculo a efectos de liquidación de energía, aplicables para aquellos consumidores tipo 4 y tipo 5 que no dispongan de registro horario de consumo, según el Real Decreto 1110/2007, de 24 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento Unificado de Puntos de Medida del Sistema Eléctrico, para el año 2020.

RESOLUCIÓN de 17 de diciembre de 2019 (BOE 30/12/2019), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se aprueba la adaptación de determinados procedimientos de operación para la participación del sistema eléctrico español en las plataformas de balance de reservas de sustitución y de compensación de desvíos.

RESOLUCIÓN de 18 de diciembre de 2019 (BOE 30/12/2019), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establece la retribución para el año 2020 de las empresas que realizan las actividades reguladas de plantas de gas natural licuado, de transporte y de distribución.

RESOLUCIÓN de 18 de diciembre de 2019 (BOE 30/12/2019), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establece provisionalmente para el ejercicio 2020 la retribución del gestor técnico del sistema y la cuota destinada a su financiación.

RESOLUCIÓN de 23 de diciembre de 2019 (BOE 30/12/2019), de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se publica la tarifa de último recurso de gas natural.

RESOLUCIÓN de 23 de diciembre de 2019 (BOE 31/12/2019), de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se aprueban los formatos de la información relativa a las instalaciones de autoconsumo a remitir por los gestores de las redes de transporte y distribución de energía eléctrica.

Ámbito legal (cont.)

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 26 de diciembre de 2019 (BOE 28/12/2019), de la Subsecretaría, por la que se publica el Convenio entre la Secretaría General de Administración Digital y la Agencia Estatal de Administración Tributaria, para la prestación del servicio compartido gestión de notificaciones y comunicaciones a través del Centro de Impresión y Ensobrado de la Agencia Tributaria mediante la plataforma electrónica Notific@.

Otros

Acuerdos Internacionales

ACUERDO entre el Reino de España y el Gobierno de Montenegro sobre el intercambio y protección mutua de la información clasificada, hecho en Podgorica el 25 de mayo de 2016 (BOE 12/12/2019).

Reglamentos de la UE

REGLAMENTO (UE, Euratom) 2019/2234 del Consejo de 19 de diciembre de 2019 (DOUE 30/12/2019), por el que se establecen medidas relativas a la ejecución y financiación del presupuesto general de la Unión Europea en 2020 en relación con la retirada del Reino Unido de la Unión.



Jurisprudencia

Ámbito fiscal

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

REGÍMENES ESPECIALES

Es contrario al derecho comunitario que los dividendos percibidos por fondos de pensiones extranjeros tributen más que los residentes.

Sentencia del TJUE, Sala Segunda, de 13/11/2019. Asunto C-641/2017

En el contexto de un litigio entre un conjunto de bienes agrupados bajo la forma jurídica de un *trust* de Derecho canadiense y una de las oficinas tributarias de Múnich (Alemania), relativo a la tributación de los fondos de pensiones con sede en el territorio alemán -concretamente, de los dividendos percibidos por el primero durante los años 2007 a 2010-, se presenta una petición de decisión prejudicial planteada por el Tribunal de lo Tributario de Múnich, cuyo objeto es la interpretación de los arts. 63 a 65 TFUE.

Surge la controversia respecto de la normativa de un Estado en virtud de la cual:

- I. los **dividendos distribuidos por una sociedad residente a un fondo de pensiones residente**, por una parte, **están sometidos a una retención en origen que puede imputarse íntegramente al IS de dicho fondo y dar lugar a una devolución cuando el impuesto percibido mediante retención en origen sea superior al IS adeudado por el fondo** y, por otra parte, **no dan lugar a un incremento del resultado del fondo gravado por el IS, o dan lugar únicamente a un incremento mínimo** de este, debido a la facultad de deducir de dicho resultado las provisiones para hacer frente a los compromisos en materia de pensiones, mientras que;
- II. los **dividendos abonados a los fondos de pensiones no residentes** están sujetos a una **retención en origen** que constituye, para estos, un **gravamen definitivo**.

Respecto de dicha **normativa nacional** el TJUE declara que los preceptos controvertidos deben **interpretarse** del modo siguiente:

- Los **arts. 63 y 65 TFUE se oponen** a tal normativa cuando el fondo de pensiones no residente destina los dividendos percibidos a la provisión de las pensiones que deberá abonar en el futuro, extremo que corresponde verificar al tribunal remitente.
- Según el **art. 64.1 TFUE** -que contiene el concepto de "restricciones que existan el 31 de diciembre de 1993"- **no puede considerarse una restricción que existía el 31 de diciembre de 1993**, a efectos de la aplicación de la citada disposición del TFUE.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

En cuanto a las posibles justificaciones de dicha restricción, el TJUE concluye: (i) en un caso como el planteado no se puede invocar la necesidad de preservar un reparto equilibrado de la potestad tributaria entre los Estados miembros y los terceros países; (ii) teniendo en cuenta que la normativa propia sobre la tributación de los fondos de pensiones se introdujo en Alemania en 2002, ya hemos recordado que no puede considerarse que nos encontremos ante una restricción que existía el 31 de diciembre de 1993 a efectos de la aplicación del art. 64.1 del TFUE (posibilidad de mantener restricciones ya existentes a esa fecha).

El TJUE establece que la mayor tributación de los dividendos percibidos por fondos de pensiones residentes en países terceros frente a la soportada por los fondos residentes infringe, de manera injustificada, la libre circulación de capitales.

Audiencias Provinciales

FRAUDE TRIBUTARIO

La AP de Madrid absuelve a un ex futbolista de tres delitos fiscales.

Sentencia de la AP de Madrid, de 25/11/2019. Rec. 1014/2018

El Ministerio Fiscal solicitaba 5 años de prisión para un conocido ex futbolista y para otros dos procesados en calidad de cooperadores necesarios -su asesor fiscal y el administrador societario-, por la comisión de 3 delitos contra la Hacienda Pública, relativos a los ejercicios de 2010, 2011 y 2012, en relación con la constitución de una sociedad para la cesión de sus derechos de imagen -aconsejado por sus asesores fiscales- cuando se encontraba en Inglaterra jugando con el Liverpool (antes de que tuviera su residencia fiscal en España), ante la posibilidad de ser fichado por el Real Madrid, con la intención de no tributar por los mismos.

El fundamento de tal acusación es que, pese a la forma de la que se revistió la operación, la venta de los derechos de imagen no fue real, sino simulada y se formalizó con el único propósito de crear la apariencia de haber cedido los derechos de imagen del jugador para eludir la tributación en España de los rendimientos obtenidos por la explotación de esos mismos derechos de imagen.

Sin embargo, esta AP no coincide con la conclusión de las acusaciones y con el fundamento (la simulación absoluta) en el que se asientan. En efecto, considera este tribunal que **lo esencial es determinar si la sociedad a la que se cedió la explotación de los derechos de imagen constituía un puro instrumento formal de ingresos y pagos**, que no desarrolló función alguna en la explotación de la imagen del acusado y que solo fue empleada para eludir el pago de los tributos porque, en definitiva, era falsa la cesión de los derechos de imagen

Sin embargo, la AP afirma que no solo consta que existió una cesión real y efectiva sino también que la cesionaria de los derechos de imagen del jugador realizó una **activa intervención** en la explotación de tales derechos.

Además, deben tenerse en cuenta las siguientes circunstancias: (i) el precio fijado en el contrato de cesión refleja el **valor de mercado** de una operación de esa naturaleza; (ii) constan **diversos contratos suscritos** entre la cesionaria y diversos Sponsors para la explotación de la imagen del futbolista; y (iii) los representantes de las entidades beneficiarias de ciertos contratos efectuados con el jugador han afirmado que abonaban los importes correspondientes a la cesionaria que emitía las **facturas pertinentes**.

Ámbito fiscal (cont.)

Audiencias Provinciales

Lo anterior lleva a la AP a concluir que **no puede hablarse de simulación absoluta y que la cesión de derechos de imagen respondió a la realidad**. Siendo así, resulta procedente **no someter a tributación en el IRPF del jugador los rendimientos por éste obtenidos como consecuencia de la cesión**, pues se cumplen todos los requisitos establecidos al efecto (art. 92 LIRPF): (i) la cesión real y efectiva, del derecho a la explotación de la imagen a una entidad no residente, que los explotó; (ii) la relación laboral entre dicho jugador y una entidad deportiva que ha obtenido la cesión del derecho a la explotación o el consentimiento o autorización para la utilización de la imagen; y (iii) la cuantía de las rentas satisfechas por rendimientos del trabajo, que son superiores al 85 por 100 del importe total pagado por ambos conceptos (trabajo y derechos de imagen).

Concluye la AP Madrid absolviendo al jugador de fútbol profesional y demás imputados de 3 delitos contra la Hacienda Pública.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Tribunal Supremo

EXENCIONES

El TS confirma que las indemnizaciones por cese de alta dirección encuentran un importe mínimo exento en el IRPF.

Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 05/11/2019. Rec. 2727/2017

El origen de este asunto parte de la liquidación girada por la Inspección tributaria a la empresa recurrente por la indemnización satisfecha en 2006 a una alta directiva cuyo contrato se extinguió por desistimiento del empresario, bajo la consideración de renta sujeta y no exenta al IRPF y a su sistema de retenciones. La cuestión litigiosa consiste en determinar si, a la luz de la doctrina de la **STS de 22/04/2014 (Rec. 1197/2013)** -que declaró la **obligatoriedad del pago de una indemnización mínima de 7 días de salario por año trabajado con un máximo de 6 mensualidades, sin que un pacto contractual en contrario pueda desvirtuarlo-**, ha de entenderse que en los supuestos de extinción del contrato de alta dirección por desistimiento del empresario existe el derecho a una indemnización mínima obligatoria de 7 días de salario por año de trabajo, con el límite de 6 mensualidades y, por tanto, que esa cuantía resulte exenta de tributación en el IRPF, al amparo del art. 7 e) del Real Decreto legislativo 3/2004, de 5 de marzo, que aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (TRLIRPF).

El **art. 11 del Real Decreto 1382/1985**, de 1 de agosto, que regula la **relación laboral de carácter especial del personal de alta dirección (RD 1382/1985)** establece que cuando el contrato de alto directivo se extingue por desistimiento del empresario, aquel tiene derecho a una indemnización que, salvo pacto, será de 7 días de salario en metálico por año de servicio con el máximo de 6 mensualidades. Cuando el despido sea declarado improcedente el importe previsto a falta de pacto es de 20 días de salario en metálico por año de servicio y hasta un máximo de 12 mensualidades. Por su parte, en el ámbito fiscal, la redacción aplicable al caso del **art. 7 e) de la Ley 35/2006 (LIRPF)** establece que están **exentas**: *“Las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato. (...)”*

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

Siguiendo la doctrina de la STS de 22/04/2014 y acogiendo la tesis de la **SAN 114/ 2017, de 8 de marzo (Rec. 242/2015)** que declaró que la indemnización satisfecha a un alto directivo con causa en su cese como personal de alta dirección reviste carácter obligatorio, y en cuanto indemnización mínima obligatoria estaría exenta de tributación en el IRPF, **el TS cambia la interpretación** jurisprudencial hasta entonces mantenida respecto del art. 11 del RD 1382/1985, considerando que **la indemnización para casos de cese por desistimiento de un alto directivo, de 7 días de salario por año de servicio con el máximo de 6 mensualidades, ha de ser considerada como indemnización mínima obligatoria, incluso aunque las partes hubieran pactado que no haya lugar a indemnización alguna por cese** (esta interpretación de la normativa laboral arrastra la exención de tributación en IRPF hasta dicha cuantía) y **declara la exención en el IRPF de tal indemnización mínima obligatoria.**

La indemnización satisfecha a un alto directivo por el cese de su relación debido a desistimiento del empresario está exenta del IRPF en la cuantía correspondiente a 7 días de salario por año de trabajo, con el tope de 6 mensualidades.

Tribunales Superiores de Justicia

EXENCIONES

Tratamiento del ejercicio de la opción por el régimen de exención de los rendimientos del trabajo realizados en el extranjero.

Sentencia del TSJ de Murcia, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 24/06/2019. Rec. 64/2018

En este asunto el hecho que origina la cuestión controvertida es la denegación de una solicitud de rectificación de la autoliquidación de IRPF y devolución de ingresos indebidos, basada en la **exención de los rendimientos del trabajo obtenidos en el extranjero** [art. 7 p) de la Ley 35/2006 (LIRPF)], al considerar la Administración Tributaria que el contribuyente al presentar su declaración de la renta ejerció la opción por el "régimen de excesos" al no incluir las dietas exentas en la casilla 01, destinada a rendimientos del trabajo.

Por tanto, la cuestión que debe resolverse por este Tribunal versa sobre **si dicho contribuyente había optado válidamente por uno u otro beneficio fiscal, y si ello es susceptible de rectificación y devolución** de ingresos indebidos.

A este respecto el contribuyente entiende que fue la empresa la que, de forma unilateral y sin informarle, aplicó el régimen de excesos y que, por tanto, él no ejerció la opción por uno u otro beneficio. En cambio, el TSJ de Murcia considera que **sí optó**, argumentando que cuando el contribuyente realizó su declaración por el IRPF, recogió las mismas cantidades, en cuanto a los rendimientos y retenciones, que habían sido declarados por la empresa. Al examinar su declaración del IRPF de 2009 y compararla con la certificación de retenciones e ingresos a cuenta, en ambas aparece el mismo importe íntegro satisfecho y de retención que incluye el recurrente en su declaración del IRPF de 2009; y no incluye el importe que se recogía como dietas.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunales Superiores de Justicia

Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR)

Tribunal Supremo

Por tanto, **cuando el contribuyente no declara en la casilla destinada a rendimientos del trabajo (casilla 01)** estas cantidades que constaban en el certificado de retenciones como dietas exentas del impuesto, **reafirma que optó por la vía de los excesos**, pues lo declarado por el interesado coincide con los conceptos que constan en el certificado emitido por la empresa pagadora que, a su vez, ha reconocido que sí empleó este régimen para calcular los rendimientos (sin que ello impidiera al recurrente optar por la aplicación de uno u otro régimen al efectuar su declaración, como indicaba la consulta de la DGT V4107/2016, de 26 de septiembre).

En cuanto a la **posibilidad de rectificar la opción ejercida** por el recurrente en su declaración, insiste el TSJ -siguiendo la literalidad del art. 119.3 LGT y reiterando el mismo criterio de la STSJ de Cataluña de 06/11/2013 (Rec. 1149/2010)-, que el recurrente podía haber optado por la aplicación del régimen de exención de retribuciones, pese a la carta de asignación y las retenciones realizadas por la empresa, habiendo podido hacer constar en su declaración como ingresos los cálculos que ahora realiza en su solicitud de devolución respecto de los rendimientos exentos, pero no lo hizo, obedeciendo a una **decisión personal o voluntaria, o al menos una opción que él asumió al presentar su declaración, que posteriormente no puede modificar**.

Finaliza el TSJ de Murcia desestimando el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución del TEAR de Murcia (TEARM), por ser dicha resolución, en lo discutido en sede judicial, conforme a Derecho.

RETENCIONES

El TS reconoce que las retenciones sobre dividendos a fondos de inversión no UE vulneran el derecho comunitario.

Sentencia del TS, Sala Tercera de lo Contencioso-Administrativo, de 13/11/2019. Rec. 3023/2018

La cuestión fundamental de este recurso se centra en determinar si la parte recurrente -un fondo de inversión estadounidense-, tiene derecho a la devolución de la cantidad retenida por el IRNR, por los dividendos obtenidos en su inversión en acciones cotizadas españolas durante el cuarto trimestre de 2009, por no ser aplicable la retención del 15% establecida en el CDI celebrado entre EEUU y España, al considerar que existe una discriminación respecto de los fondos de inversión residentes en España que cotizan al 1% por dichos dividendos en el impuesto sobre sociedades.

Para el TS el hecho de que en el caso que nos ocupa el fondo de inversión sea residente en EEUU, país tercero no miembro de la UE, no representa obstáculo alguno para que sea de aplicación el principio de libre circulación de capitales. Por tanto, resulta incontestable que el diferente tratamiento tributario de los dividendos percibidos de entidades residentes en España supone una restricción a la libre circulación de capitales contraria al Derecho de la UE. Ahora bien, para aplicarse dicha restricción debe verificarse que efectivamente el **fondo de inversión no residente posea una naturaleza comparable con los fondos de inversión residentes o de otros Estados miembros**, no bastando la simple denominación de fondo de inversión o similar.

A la hora de establecer esta prueba lo procedente es que el fondo de inversión no residente y no UE que pretenda la devolución justifique de un modo suficientemente razonable que se encontraba sometido a un marco normativo similar o equivalente al de la UE (Directivas UCITS). A estos efectos con el fin de demostrar su comparabilidad con los fondos de

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

inversión españoles, el fondo de EEUU aportó la siguiente documentación: (i) certificado del Departamento del Tesoro informando sobre el domicilio fiscal del fondo; y (ii) certificado relativo a que es una sociedad de inversión de capital variable registrada y sometida a la supervisión de la SEC.

El TS considera que la cláusula de intercambio de información prevista en el art. 27 del CDI celebrado entre España y los EEUU, respecto al ejercicio 2009, podría resultar suficiente para que las autoridades fiscales españolas recopilen información y realicen el análisis de comparabilidad. En este sentido, el TS menciona el caso *Emerging Markets* (TJUE C-190 /12) para establecer que el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas ha reconocido que la cláusula de intercambio de información establecida en un CDI constituye un marco normativo de cooperación e intercambio de información adecuado para que las autoridades tributarias españolas comprueben los requisitos de los fondos no residentes y puedan probar si existe la necesaria similitud con los fondos residentes para conceder la devolución instada.

Además, respecto de la modalidad de intercambio de información, se prevé la obligatoriedad de obtener y buscar la información en el propio Estado antes de solicitar la colaboración del otro Estado, de suerte que en todo caso la asistencia mutua internacional es subsidiaria, de modo que únicamente cuando no pueda obtenerse en España puede solicitarse en el otro Estado.

En función de lo anterior el TS concluye en el caso concreto planteado que **la legislación española vulnera la libre circulación de capitales** consagrada en el art. 63 TFUE, en la medida en que existe una discriminación respecto de los fondos de inversión residentes en España. En consecuencia, **reconoce el derecho del fondo recurrente a obtener la devolución del exceso de las retenciones practicadas hasta ese 1%** aplicable a los fondos residentes, incluidos los intereses de demora devengados hasta la fecha.

El TS reconoce que un fondo de inversión norteamericano tiene derecho a la devolución de la retención -y a los correspondientes intereses de demora- practicada bajo el IRNR por los dividendos percibidos en 2009, derivados de sus inversiones en España, ya que considera que se ha producido la vulneración el principio de libre circulación de capitales previsto en el art. 63 TFUE.

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Tribunal Supremo

PRINCIPIO DE LA ÍNTEGRA REGULARIZACIÓN

Regularización del IVA indebidamente soportado pero sin reconocer el derecho a la devolución de su importe.

Sentencia del TS, Sala Tercera de lo Contencioso-Administrativo, de 17/10/2019. Rec. 4809/2017

En este asunto se esclarece la cuestión relativa a si en los supuestos en que se practique una regularización por parte de la Administración tributaria, al considerar que resulta improcedente la repercusión de las cuotas del IVA, dicha regularización debe abarcar tanto a la deducción del IVA indebidamente soportado como a la devolución de las cuotas soportadas, de modo que conlleve el reconocimiento del derecho a la devolución de los ingresos indebidos o si, por el contrario, ha de limitarse a la negación de la deducibilidad del IVA soportado por las cuotas indebidamente repercutidas.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

El TS afirma que **no cabe acudir a un eventual procedimiento autónomo - específico de devolución- cuando las cuestiones a solventar son consecuencia directa del procedimiento de inspección**, motivo por el cual se revoca la sentencia objeto de este recurso de casación, pues el derecho a la regularización completa, incluso de oficio, ha sido reconocido por un criterio jurisprudencial constante, y entiende que **no procede que la Administración inicie de oficio un procedimiento de devolución de ingresos** sin prejuzgar su resultado.

El TS, resolviendo la cuestión planteada, **fija como criterio interpretativo que, en las circunstancias específicas del caso, el art. 14.2 c) del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, interpretado a la luz del principio de regularización íntegra, comporta que, cuando en el seno de un procedimiento de inspección la Administración regularice la situación tributaria de quien se dedujo las cuotas de IVA que le fueron indebidamente repercutidas, deberá analizar también la concurrencia de los requisitos necesarios para, en su caso, declarar su derecho a la devolución de las cuotas que indebidamente soportó.**

Concluye el TS casando y anulando la sentencia impugnada, estimando, a su vez, el recurso contencioso-administrativo interpuesto en la instancia y, con anulación de la liquidación impugnada, **ordena la retroacción de actuaciones en el seno del procedimiento de inspección a los efectos de que la Administración tributaria regularice la situación tributaria de la entidad recurrente** respecto de la improcedencia de la deducción de las cuotas de IVA que le fueron indebidamente repercutidas, y analizando también la concurrencia de los requisitos necesarios para, en su caso, declarar su derecho a la devolución de las cuotas que indebidamente soportó.

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Tribunal Supremo

RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Alcance de las facultades impugnatorias de los declarados responsables en relación con las liquidaciones tributarias o las sanciones impuestas al deudor principal.

Sentencia del TS, Sala Tercera de lo Contencioso-Administrativo, de 07/11/2019. Rec. 4234/2017

En este asunto, relativo a la determinación del alcance de las facultades impugnatorias de los declarados responsables en relación con las liquidaciones tributarias o las sanciones impuestas al deudor principal y, por ende, a la interpretación del art. 174.5 LGT, reproduce el TS la **Sentencia de 13/02/2018 (Rec. 53/2017)** dictada en un asunto similar al controvertido.

Tal Sentencia señaló que el **art. 174.5 LGT debe interpretarse** en el sentido de que **el responsable puede combatir tanto el acto de derivación como la propia liquidación en que tiene su origen**, porque la derivación es un **procedimiento autónomo** al que le resultan de aplicación las normas comunes y en el que el trámite de audiencia es esencial y, obviamente, no excluye la potestad de alegar y aportar cualesquiera medios de prueba admitidos en derecho. **No hay una extensión de los efectos de los recursos o de las reclamaciones entre el responsable derivado y el deudor principal, pues el procedimiento de derivación de responsabilidad es autónomo respecto del seguido frente al deudor principal.** Tal indebida

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

extensión se produciría si la firmeza de las liquidaciones o sanciones relativas al deudor principal impidiera al responsable atacar sus presupuestos, pues ello contravendría el derecho de defensa y la propia dicción literal del precepto que analizamos.

Por tanto, el **art. 174.5 LGT** debe **interpretarse** en el sentido de que **permite al responsable impugnar las liquidaciones y sanciones relativas al obligado principal de manera plena, incluso si esos acuerdos (referidos al deudor principal) han adquirido firmeza**. Esas **extensas potestades impugnatorias no quedan limitadas, exceptuadas o reducidas** por el hecho de que el responsable declarado fuera administrador de la sociedad deudora principal.

Así, el art. 174.5, primer párrafo, de la LGT otorga al responsable plenas facultades de impugnación, contra el acuerdo de derivación de responsabilidad, el presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que dicho presupuesto alcanza, sin que tales facultades queden excepcionadas o puedan limitarse por tal circunstancia. Esta interpretación se extiende también a los supuestos en los que las liquidaciones o los acuerdos sancionadores hubieran ganado firmeza, supuesto en el que tales disposiciones solo resultan intangibles para los obligados principales, pero no para quienes, como responsables, tienen a su alcance las plenas facultades impugnatorias mencionadas.

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

PENSIÓN DE JUBILACIÓN

Toma en consideración de la pensión de jubilación adquirida en otro Estado miembro.

Sentencia del TJUE, Sala Octava, de 05/12/2019. Asuntos acumulados C-398/18 y C-428/18

En este asunto el TJUE se pronuncia sobre la cuestión prejudicial planteada por el TSJ de Galicia a raíz del litigio surgido por dos ciudadanos -que trabajaron en dos países de la UE- contra el Instituto Nacional de la Seguridad Social y la Tesorería General de la Seguridad Social, como consecuencia de la denegación de sus solicitudes de pensión de jubilación anticipada. En concreto se solicita la interpretación del art. 48 TFUE y del art. 5 del **Reglamento (CE) n.º 883/2004 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 29 de abril de 2004, sobre la coordinación de los sistemas de seguridad social** relativo a la asimilación de prestaciones.

Las solicitudes de pensión de jubilación anticipada les fueron denegadas a ambos porque su importe no alcanzaba el importe de la pensión mínima exigido por la ley, que en concreto, establece como uno de los requisitos que la “pensión a percibir” sea superior a la cuantía de la pensión mínima que correspondería al interesado por su situación familiar al cumplimiento de los 65 años de edad, teniendo en cuenta solo como pensión efectiva la del Estado español.

En este sentido, el TJUE determina que es contrario al ordenamiento comunitario la normativa española que impone, como requisito para que un trabajador acceda a una pensión de jubilación anticipada, que el importe de la pensión a percibir sea superior al importe de la pensión mínima que ese trabajador tendría derecho a percibir al cumplir la edad legal de jubilación en virtud de dicha normativa, entendiéndose el **concepto de “pensión a percibir” como la pensión a cargo únicamente de ese Estado miembro, con exclusión de la pensión que el mismo trabajador podría percibir en concepto de prestaciones equivalentes a cargo de otro u otros Estados miembros.**

TIEMPO DE TRABAJO

Cuando el trabajador no ha podido disfrutar de sus vacaciones por enfermedad, el aplazamiento de éstas es obligatorio solo si se trata del mínimo legal de 4 semanas.

Sentencia del TJUE, Gran Sala, de 19/11/2019. Asuntos acumulados C-609/17 y C-610/17

En el marco de un litigio planteado ante los tribunales de Finlandia en relación con la negativa a conceder a dos trabajadores que se encontraban de baja por enfermedad durante un período de vacaciones anuales retribuidas, un aplazamiento de la totalidad o de parte de los días de vacaciones durante los que estuvieron de baja por enfermedad, se plantean ante el TJUE dos cuestiones prejudiciales que tienen por objeto la interpretación del art. 7 de la **Directiva 2003/88/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 4 de noviembre de 2003, relativa a determinados aspectos de la ordenación del tiempo de trabajo** (Directiva 2003/88/CE), y del art. 31, apdo. 2, de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

Tribunal Supremo

A estos efectos, el TJUE declara que resultan conformes a la normativa comunitaria aquellas normativas nacionales y convenios colectivos que prevén, por un lado, la concesión de días de vacaciones anuales retribuidas que exceden del período mínimo de cuatro semanas establecido en el art. 7 de la Directiva 2003/88/CE, y que, al mismo tiempo por otro lado, excluyen el aplazamiento de esos días de vacaciones en caso de enfermedad.

EMPRESAS DE TRABAJO TEMPORAL

El TS fija que los trabajadores de las ETT tienen derecho al plan de igualdad de la empresa usuaria.

Sentencia del TS, Sala Cuarta, de lo Social, de 13/11/2019. Rec. 75/2018

La cuestión sobre la que gira este caso consiste en determinar **si los trabajadores puestos a disposición por las empresas de trabajo temporal tienen derecho o no a que se les apliquen las medidas contenidas en el plan de igualdad de la empresa usuaria.**

A raíz de la demanda de conflicto colectivo en la que se solicitaba que se declarase el derecho del personal contratado a través de empresas de trabajo temporal a que se le aplicasen las medidas acordadas en el plan de igualdad de la empresa usuaria, **la AN admitió el derecho de los trabajadores** que prestan servicios en la empresa usuaria y que hubieran sido puestos a disposición por las referidas empresas de trabajo temporal **a que se les aplicasen las medidas acordadas en el plan de igualdad de la empresa usuaria.**

Las empresas demandadas plantearon recurso de casación ante el TS en base a la infracción del art. 11.1 de la Ley de Empresas de Trabajo Temporal (LETT), basándose en que no se hace una referencia expresa a que a los trabajadores cedidos a las empresas usuarias se les aplique los planes de igualdad de las mismas.

A estos efectos, el TS determina que según se desprende de la literalidad de la norma en cuestión, en ella no se hace referencia expresa a los planes de igualdad, lo que para algunos de los recursos constituye evidencia de que el legislador no quiso que el contenido de dichos planes se aplicase a los trabajadores cedidos por las ETT, pues de lo contrario lo hubiera dicho expresamente. Sin embargo, tal argumento, afirma el Alto Tribunal, no puede ser compartido, ni siquiera utilizando la literalidad como único criterio hermenéutico. En efecto, el tenor literal del párrafo cuarto del art. 11.1 LETT dispone que los trabajadores contratados para ser cedidos tendrán derecho a la igualdad de trato entre hombres y mujeres y a que se les apliquen las mismas disposiciones adoptadas con vistas a combatir discriminaciones basadas en el sexo.

Concluye el Alto Tribunal determinando que los planes de igualdad son el conjunto ordenado de medidas dirigidas a remover los obstáculos que impiden o dificultan la igualdad real de hombres y mujeres en la empresa y que resultan obligatorios en determinadas empresas, por lo que resulta obvio llegar a la conclusión según la cual, dentro de la literalidad del párrafo cuarto del art. 11.1 LETT cuando establece que **resultan aplicables a los trabajadores de la empresa usuaria la igualdad de trato entre mujeres y hombres así como las disposiciones relativas a combatir discriminaciones por razón de sexo, se comprenden, sin género de dudas, las medidas que se contengan en el plan de igualdad de la empresa usuaria.**

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

Añade el Alto Tribunal que esta interpretación es acorde con el Derecho de la UE en el que la igualdad entre mujeres y hombres constituye un principio fundamental y, al menos desde el Tratado de Ámsterdam, la igualdad entre mujeres y hombres es un objetivo que debe integrarse en todas las políticas y acciones de la Unión y de sus miembros, tal como se expresa positivamente en las Directivas 2004/113/CE y 2006/54/CE.

El TS establece que los trabajadores de las ETT tienen derecho al plan de igualdad de la empresa usuaria.

Audiencia Nacional

REGISTRO HORARIO

La Audiencia avala que las empresas amplíen la jornada por el registro horario.

Sentencia de la AN, Sala de lo Social, de 29/10/2019. Rec. 188/2019

Es objeto de análisis si el acuerdo alcanzado entre el sindicato y las empresas sobre la aplicación de un **"factor corrector de 2 horas al día para el personal a jornada partida y 30 minutos para el personal a jornada continuada que pretende contemplar descansos, pausa para la comida y/o desayuno, permisos no retribuidos, cualquier clase de pausa o descanso, etc."** se trata o no de una modificación del régimen de jornada y horario previsto en el convenio colectivo aplicable en la empresa, puesto que, de ser así, se debería haber acudido a un proceso de descuelgue y/o acuerdo de la comisión negociadora del convenio.

La AN determina que **este acuerdo es lícito y no supone una modificación general de las condiciones de trabajo y del horario**, con base en los siguientes argumentos:

- I. porque en **ningún punto de éste se dice que se modifica expresamente el régimen de horarios** establecidos en el Convenio colectivo;
- II. porque la intención de las partes a la hora de suscribir el acuerdo que se impugna en modo alguno fue modificar el régimen de jornada y horario establecidos en el Convenio colectivo, **sino simplemente dar cumplimiento al mandato contenido en el art. 34.9 ET** en la redacción dada al mismo por el RD Ley 8/2019 de 29 de marzo, el cual en modo alguna hace referencia al establecimiento de nuevos horarios;
- III. puesto que las consecuencias de la **aplicación práctica del acuerdo no impiden la posibilidad de reducir el tiempo de comida a una hora**, ninguna sanción o repercusión en su salario recibirá el trabajador que previo acuerdo con su mando reduzca el tiempo de comida a una hora, por cuanto en el acuerdo también se dispone que *"la empresa se compromete a no utilizar este registro horario como medida disciplinaria cuando dé como resultado una jornada inferior a lo concertado con el empleado, mediante la deducción de salario, amonestaciones, sanciones o incluso el despido"*; y
- IV. En último lugar, por cuanto que en todo caso el trabajador, a pesar de la aplicación del factor corrector aplicado de dos horas, podrá en todo caso acreditar que la pausa de comida fue de hora y media acreditando el acuerdo con el mando responsable.

Ámbito legal (cont.)

Audiencia Nacional

DESCANSO

Los empleados tienen derecho a descansar 5 minutos por cada hora de trabajo efectivo.

Sentencia de la AN, Sala de lo Social, de 10/10/2019. Rec. 175/2019

Se debate en este caso si a los efectos del Convenio colectivo del sector del *Contact Center* el periodo de tiempo de trabajo inferior a una hora prestado ante una pantalla de visualización de datos (PVD) previo a la interrupción de la jornada de trabajo en los supuestos de jornada partida debe ser o no computado a efectos de generar pausas de PVD.

A estos efectos, la **AN ha declarado que todo trabajador tiene derecho a una pausa por PVD por cada hora de trabajo efectivo que realice a lo largo de su jornada diaria de trabajo, y ello con independencia de que esta se desarrolle en régimen de jornada continuada o de jornada partida** y que, en consecuencia, el periodo de tiempo trabajado con carácter previo a la interrupción de la jornada en supuestos de jornada partida debe ser tenido en cuenta a efectos de generar la primera pausa que se disfrute una vez reanudada la jornada tras la interrupción.

Mercantil

Tribunal Supremo

SOCIEDAD DE RESPONSABILIDAD LIMITADA

Responsabilidad del administrador por incumplir el deber de promover la disolución de la sociedad cuando se produce un cambio de administrador.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 08/11/2019. Rec. 596/2017

La cuestión que suscita en este recurso es respecto de qué deudas sociales responde un administrador que asumió el cargo después de que, estando la sociedad en causa de disolución y sin que el administrador anterior hubiera instado su disolución, hubieran surgido deudas sociales posteriores a la aparición de la causa de disolución y anteriores a su nombramiento como administrador.

Señala el TS que el nuevo administrador, desde que asumió la administración de la sociedad, como seguía incurso en la causa de disolución de pérdidas que dejaban el patrimonio neto contable por debajo de la mitad del capital social, estaba afectado por los deberes legales de promover la disolución. La duda es respecto de qué deudas sociales en concreto responde solidariamente.

En su pronunciamiento el TS analiza la figura de la responsabilidad del administrador que se anuda al incumplimiento del deber de promover la disolución prevista en el art. 367 LSC, el cual se constituye en garante solidario de las deudas surgidas a partir de entonces. La justificación de esta responsabilidad radica en el riesgo que se ha generado para los acreedores posteriores que han contratado sin gozar de la garantía patrimonial suficiente por parte de la sociedad del cumplimiento de su obligación de pago. Esta razón lleva a concluir al Alto Tribunal que, **en caso de cambio de administrador**, desde que se asume la administración **nace un nuevo plazo de dos meses** para el nuevo administrador para promover la disolución, cuyo incumplimiento le hará responsable solidario de las deudas sociales posteriores al momento en que asumió la administración de la sociedad. **Esto es, su responsabilidad alcanza a todas las deudas**

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

sociales surgidas mientras él era administrador y estando la sociedad en causa de disolución, pero no a las anteriores a su nombramiento ni a las posteriores a su cese.

Nuevo plazo para instar la disolución de la sociedad cuando se produce el cambio de administrador en los casos en los que la sociedad se encuentre en causa de disolución.

Concursal

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

PROCEDIMIENTOS DE INSOLVENCIA

Competencia judicial en el caso de venta de un bien inmueble y constitución de hipoteca.

Sentencia del TJUE, Sala Novena, de 04/12/2019. Asunto C-493/18

Esta petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del **art. 3, apdo. 1, y del art. 25, apdo. 1, del Reglamento (CE) n.º 1346/2000 del Consejo, de 29 de mayo de 2000, sobre procedimientos de insolvencia** (en adelante el Reglamento) en el marco de un litigio ante los tribunales franceses, en relación con la venta de bienes inmuebles pertenecientes inicialmente a una empresa y con una serie de hipotecas constituidas por esta última sobre tales bienes, y con la acción ejercitada por el administrador concursal a fin de que se declarase la ineficacia de tales negocios jurídicos frente a la masa del concurso.

A estos efectos, el TJUE declara que el art. 3 del Reglamento debe interpretarse en el sentido de que **una acción ejercitada por el administrador concursal designado por un tribunal del Estado miembro en cuyo territorio se ha abierto el procedimiento de insolvencia**, que tiene por objeto que se declaren ineficaces frente al conjunto de los acreedores la venta de un bien inmueble sito en otro Estado miembro y la hipoteca constituida sobre el bien inmueble, es **competencia exclusiva de los tribunales del primer Estado miembro**.

Junto a ello, determina que el art. 25 del Reglamento debe interpretarse en el sentido de que una resolución por la que un tribunal del Estado miembro de apertura de un procedimiento de insolvencia **autoriza al administrador concursal a ejercitar una acción en otro Estado miembro**, aunque conocer de tal acción sea competencia exclusiva de aquel tribunal, **no puede tener como efecto atribuir competencia internacional a los tribunales de ese otro Estado miembro**.

PROCEDIMIENTOS DE INSOLVENCIA

Falta de pago de una deuda contractual antes de la declaración de concurso.

Sentencia del TJUE, Sala Cuarta, de 21/11/2019. Asunto C-198/18

En este asunto se analiza una petición de decisión prejudicial planteada por el Tribunal Supremo sueco en el contexto de un litigio concursal entre una sociedad establecida en Suecia y una empresa polaca -cuyo administrador concursal transmitió el crédito controvertido en el litigio principal a otra sociedad polaca, sustituyéndole como administrador concursal en dicho procedimiento-, respecto a la negativa de la primera a pagar a la segunda un

Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

importe de, aproximadamente, 143.951 euros, cuyo objeto es la interpretación del **art. 4 del Reglamento (CE) n.º 1346/2000 del Consejo, de 29 de mayo de 2000, sobre procedimientos de insolvencia**, precepto relativo a la Ley aplicable al procedimiento de insolvencia y a sus efectos.

El inicial administrador concursal polaco alegó que la legislación polaca era aplicable con arreglo al tenor del art. 4.1 del Reglamento n.º 1346/2000 y que, teniendo en cuenta su apdo. 2 d), la Ley del Estado miembro en el que se abra el procedimiento de insolvencia determinará las condiciones de oponibilidad de la compensación. Por su parte, la entidad sueca objetó que era la legislación sueca la que correspondía aplicar a la compensación de créditos.

El **criterio decisivo** en que se basa el TJUE para determinar el **ámbito jurisdiccional al que corresponde una demanda es el fundamento jurídico de la propia demanda** -no el contexto procesal en el que se inscribe-. Así, **cuando la fuente de una demanda son las normas especiales propias de los procedimientos de insolvencia esta está comprendida, salvo disposición contraria** prevista por el Reglamento n.º 1346/2000, **en el ámbito de aplicación del art. 4 de dicho Reglamento.**

Resuelve el TJUE declarando que tal precepto debe interpretarse en el sentido de que **no es aplicable a una demanda presentada por el administrador concursal de una sociedad en concurso de acreedores, establecida en un primer Estado miembro**, mediante la que se solicita el pago de mercancías entregadas en virtud de un **contrato celebrado antes de la apertura del procedimiento de insolvencia** de dicha sociedad, contra la otra sociedad contratante, establecida en un segundo Estado miembro.

Administrativo

Tribunal Supremo

CONCESIONES ADMINISTRATIVAS

Abastecimiento de agua en el área metropolitana de Barcelona.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 20/11/2019. Rec. 1430/2016

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 20/11/2019. Rec. 1434/2016

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 20/11/2019. Rec. 1435/2016

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 20/11/2019. Rec. 1437/2016

Analizamos de modo conjunto estas cuatro Sentencias del TS dictadas en torno a una misma controversia suscitada por la **concesión del servicio de ciclo integral del agua en Barcelona**. En líneas generales, lo que se pretende discernir es si los Acuerdos de 6 de noviembre de 2012 y de 21 de mayo de 2013 -que aprueban el **establecimiento y prestación del servicio del ciclo integral del agua**, el **establecimiento del sistema de gestión** de ese servicio público mediante una **sociedad de capital social mixto** bajo la modalidad de **convenio con sociedad existente**, los **estatutos** de la **nueva sociedad de capital mixto** y el **convenio** suscrito por esta última sociedad y el Área Metropolitana de Barcelona-, son o no conformes a Derecho.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

Las sentencias impugnadas sostienen que la competencia de las entidades locales en materia de agua es anterior a la Ley de Régimen Local de 1950 y que esa competencia no supone la asunción automática del servicio de abastecimiento de agua.

Reconoce el TS la **plena competencia estatal para otorgar la concesión de aguas a la entidad a quien lo hizo en 1953**, y que dicha concesión en modo alguno puede entenderse como provisoria ya que el servicio no había sido municipalizado y los intentos en tal sentido en 1966 y 1982 llevados a cabo por el Ayuntamiento de Barcelona y la Corporación Metropolitana de Barcelona respectivamente no alcanzaron el fin perseguido. El hecho de que la legislación de régimen local estableciera antes de la Ley de Régimen Local de 1950 que la competencia en la materia es de ámbito municipal, no implica la nulidad del otorgamiento de la concesión del servicio en 1953 por el Estado, o que esta tuviese un carácter provisoria, tácita o en precario.

Además, la plena concesión por un período de 99 años no se ha visto afectada por las modificaciones legislativas acaecidas en materia de aguas, o en materia de gestión de servicios públicos por las entidades locales.

El TS **casa y anula las sentencias del TSJ Cataluña** impugnadas, y confirma, por ende, la **validez de los Acuerdos** controvertidos relativos a la concesión del servicio de abastecimiento de agua en el área metropolitana de Barcelona, por ser **conformes a Derecho**.

El hecho de que la legislación de régimen local estableciera antes de la Ley de Régimen Local de 1950 que la competencia en la materia es de ámbito municipal, no implica la nulidad del otorgamiento de la concesión del servicio en 1953 por el Estado, o que esta tuviese un carácter provisoria, tácita o en precario.

AYUDAS Y SUBVENCIONES

Requisito de capitalización exigible para obtener una ayuda o subvención y necesaria inscripción de la escritura de aumento del capital social.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 30/10/2019. Rec. 6140/2018

La cuestión jurídica que se plantea consiste en determinar si en las subvenciones y ayudas condicionadas a contar con un determinado volumen de recursos propios, resulta exigible la inscripción del aumento del capital social en el Registro Mercantil dentro el plazo establecido para el cumplimiento de las condiciones. En definitiva, el problema jurídico planteado se centra en resolver si, a los efectos de cumplir las condiciones impuestas por la Administración a una sociedad para obtener una ayuda, el aumento de capital social realizado por los socios puede entenderse integrado en los fondos propios de la sociedad desde la fecha del otorgamiento de la escritura o se requiere la inscripción en el Registro Mercantil.

Según lo dispuesto en el art. 315.1 LSC donde se establece "1. *El acuerdo de aumento del capital social y la ejecución del mismo deberán inscribirse simultáneamente en el Registro Mercantil*", poniendo en relación este precepto con el art. 21.1 CCom que dispone que "Los actos sujetos a inscripción sólo serán oponible a terceros de buena fe desde su publicación en el Boletín Oficial del Registro Mercantil" y con el art. 9.1 del

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

Reglamento del Registro Mercantil, aprobado por RD 1784/1996, de 19 de julio, en el que se afirma que *"Los actos sujetos a inscripción sólo serán oponibles a terceros de buena fe desde su publicación en el Boletín Oficial del Registro Mercantil. Quedan a salvo los efectos propios de la inscripción"*, el TS concluye que **para que una ampliación de capital pueda producir efectos frente a terceros, y la Administración, con respecto a los acuerdos adoptados por la sociedad y sus socios, lo que se precisa es su inscripción en el Registro Mercantil.**

Añade el TS que para poder **acreditar frente a la Administración el aumento del capital social** de una sociedad, con el fin de cumplir con ese requisito en orden a obtener una ayuda o subvención, resulta **exigible la inscripción de la escritura de ampliación de capital social en el Registro Mercantil**, siendo esta inscripción una **exigencia inexcusable para poder hacer valer esa capitalización frente a terceros**, que al mismo tiempo se constituye como una garantía que proporciona seguridad jurídica, pues la inscripción en el Registro impide que los socios puedan exigir la restitución de las aportaciones realizadas.

Para poder acreditar frente a la Administración el aumento del capital social de una sociedad, con el fin de cumplir con el requisito de capitalización exigible para obtener una ayuda o subvención, resulta exigible la inscripción de la escritura de ampliación de capital social en el Registro Mercantil.



Doctrina administrativa

Ámbito fiscal

Tribunal Económico-Administrativo Central

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Regularización de la ganancia patrimonial obtenida en canje de valores entre sociedades del obligado tributario.

Resolución del TEAC, de 08/10/2019. Rec. 4869/2016

En este caso se trata de determinar si, como entiende la Inspección, la ganancia patrimonial puesta de manifiesto con ocasión de un canje de valores no podía acogerse al régimen especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores, por no existir motivos económicos válidos y sí una finalidad de evasión fiscal, o, como se alega por la entidad, la operación tuvo una finalidad económica, la de patrimonializar una sociedad para su utilización como vehículo de inversión. En concreto, la parte recurrente alega que el motivo económico válido consistió en la necesidad de concentrar los activos financieros en una única entidad que no tenga riesgos financieros (avales), para que pueda ser vehículo para inversiones futuras.

La aplicación del régimen especial de neutralidad está supeditado al cumplimiento de la cláusula antiabuso del art.96.2 TRLIS de cuya literalidad resulta que lo **que impide la aplicación del régimen especial es que se persiga como objetivo principal el fraude o la evasión fiscal.**

Pues bien, el TEAC considera, en contra de lo regularizado por la Inspección, **que no existía un objetivo de evasión fiscal en las operaciones realizadas por el obligado tributario.** La situación de partida era una sociedad, XX, S.L., cuyo carácter patrimonial reconoce la Inspección, y que tenía una participación del 25% en MM. Esta última sociedad reparte dividendos, que no tributan en XX, S.L. por la deducción por doble imposición. Y ahí podrían haber permanecido, igual que la titularidad de la vivienda del socio, si no los hubiera trasladado a otra sociedad, YY, S.L., por un motivo: **eliminar riesgos patrimoniales, trasladando los fondos y la vivienda a otra sociedad en la que los dividendos tampoco tributan** debido a la deducción antes indicada, **por lo que realmente no hay una elusión de tributación.** Esta sólo se habría producido si, como pretende la Inspección, el Sr. Jx hubiera recibido los dividendos como persona física y luego hubiera invertido en su sociedad, pero ello carece de lógica económica, y desde luego, **no se puede obligar a los contribuyentes a elegir la opción más gravosa desde el punto de vista impositivo cuando en el fondo nada ha cambiado en su situación patrimonial** -tenía los bienes en una sociedad y ahora los tiene en otra-.

En definitiva, se considera que no se ha realizado una operación de reestructuración con el objeto de conseguir una ventaja fiscal -que no ha quedado acreditada-, y que, como se alega, no se habría alcanzado la misma situación mediante otras operaciones. Así, el canje de valores y el posterior reparto de dividendos resultaron operaciones adecuadas con el objetivo de reforzar la situación patrimonial de YY, S.L. y, al mismo tiempo, retomar el patrimonio de XX, S.L. a un importe similar al que tenía en el momento de otorgar el aval, para evitar así posibles perjuicios a eventuales acreedores.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR)

El TEAC aplica por primera vez la doctrina del TJUE sobre los conocidos como “Casos daneses”.

Resolución del TEAC, de 08/10/2019. Rec. 185/2017

Se cuestiona **la obligación de practicar retención a cuenta del IRNR sobre los rendimientos satisfechos (intereses) por una pagadora española a una sociedad interpuesta (*holding*) en Holanda, cuyo beneficiario efectivo es residente en Andorra.**

La relevancia de este pronunciamiento reside en el hecho de que el TEAC por primera vez aplica a un caso real la reciente doctrina establecida en los conocidos como “Casos daneses” (SSTJUE de 26/02/2019. Asuntos acumulados C-115/16, C-118/16, C-119/16 y C-299/16), en los que el TJUE se pronunció sobre cuestiones referidas al concepto de beneficiario efectivo y a la existencia de una base jurídica para denegar la exención ante un supuesto abuso de derecho y sobre cuestiones referidas a los elementos constitutivos del mismo y a su prueba.

Los hechos objeto de litigio se refieren a una sociedad española que abonó intereses financieros a su matriz, residente en Holanda. Esta sociedad holandesa estaba controlada por otra sociedad residente en Curasao, sociedad que a su vez estaba controlada por una sociedad residente en Andorra. El socio único de la sociedad andorrana era una persona física residente también en Andorra.

En este contexto, el TEAC tras una detallada exposición de los “Casos daneses”, considera que la exención doméstica en el pago de intereses debe interpretarse a la luz de la Directiva 2003/49/CE (conocida como la “Directiva de Intereses y Cánones”). Y concluye que en la medida que el perceptor holandés de los intereses pagados por la entidad española no es el “beneficiario efectivo” de los mismos, estos intereses deben estar sujetos a retención como si hubieran sido percibidos por la sociedad andorrana.

En virtud de lo anterior, el TEAC resuelve que **sí existe obligación de practicar retención sobre los intereses satisfechos a una sociedad holding residente en un Estado miembro de la UE, si el beneficiario efectivo es residente fuera de la UE.** Aun cuando el art. 14.1 c) TRLIRNR no contiene cláusula de beneficiario efectivo se considera correcta la interpretación de la norma interna conforme a la Directiva de Intereses y Cánones.

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

La exclusividad de un contrato de distribución de bancaseguros es una prestación de servicios no exenta del IVA.

Resolución del TEAC, de 15/10/2019. Rec. 8888/2015

El TEAC resuelve en única instancia la cuestión relativa a si resulta aplicable la exención prevista en el art. 20.Uno. 16.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre (LIVA), relativa a las operaciones de seguro y de mediación en su distribución, a un contrato para la distribución de seguros entre un grupo bancario y un grupo asegurador que incluye una cláusula de exclusividad.

Así, el **supuesto de hecho** que determina la presente reclamación es la firma de un “*contrato de agencia para la distribución de seguros*” que tiene por **objeto** la comercialización por un grupo bancario de los productos de seguro distintos del ramo de vida en **régimen de exclusividad**, y que contempla una **cláusula específica referida a la remuneración por el citado derecho de**

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

exclusividad que la entidad aseguradora se compromete a pagar a la entidad bancaria.

Al respecto la Inspección tributaria considera que el pacto de comercialización en exclusiva es una prestación de servicios (en concreto, **una obligación de no hacer**), **sujeta y no exenta de IVA** al tratarse de una prestación ajena al contenido propio de la actividad de mediación legalmente configurada.

La **parte reclamante** en cambio considera que a este pacto de comercialización en exclusividad le resulta de aplicación el art. 20. Uno.16.º LIVA, por lo que la operación se encontraría **sujeta, pero exenta de IVA**. Bajo esta consideración la entidad bancaria ahora reclamante no repercutió el IVA correspondiente a la operación a la aseguradora.

El TEAC en su resolución llega a la conclusión de que en el caso analizado estamos ante una **prestación de servicios sujeta y no exenta de IVA** realizando al respecto las siguientes consideraciones:

1. La cláusula de exclusividad se considera como una obligación de no hacer.

El TEAC considera que la exclusividad que se asume por el grupo bancario consiste en una **obligación de no hacer**, precisamente, de no comercializar en su red de oficinas productos de seguro del ramo de no vida de otras entidades aseguradoras. Esta obligación de no hacer no puede confundirse con la labor de búsqueda de clientes que realizará el banco y que dará lugar al devengo de las correspondientes comisiones por mediación, que sí están exentas de IVA. Hasta tal punto se trata de prestaciones distintas que la contraprestación que se pacta es diferente e independiente.

Teniendo por objeto esta prestación de servicios la obligación que asume el banco de abstenerse en la comercialización de los productos a los que se refiere el contrato, el Tribunal señala **su sujeción y no exención al IVA**.

2. No se trata de una prestación accesoria de la distribución.

Por otra parte, tampoco comparte este Tribunal la posible calificación de la prestación como accesoria de la distribución que se prestase en el posterior desarrollo del contrato. La jurisprudencia comunitaria sobre este aspecto señala que para considerar como accesoria una prestación respecto a otra principal, esta debe ser percibida por su destinatario no como un fin por sí misma, sino como el medio de disfrutar de aquella, la principal, en mejores condiciones (Sentencias de 25/02/1999, asunto C-349/96; de 02/12/2010, asunto C-276/09; o de 16/04/2015, asunto C-42/14).

Sin embargo, este no es el caso de la prestación controvertida **en la que el destinatario de la misma recibe como servicio o utilidad el compromiso que asume el prestador de no comercializar productos de seguro en el ramo de no vida a través de sus oficinas** durante la duración del contrato. Este compromiso se retribuye por separado valorándose por las partes como una prestación separada e independiente de los servicios de comercialización o mediación en la distribución que, en vigencia del contrato, se prestarán.

Tomando en consideración todo lo anterior, el **TEAC establece como criterio que en un contrato para la distribución de seguros entre un grupo bancario y un grupo asegurador que incluye una cláusula de exclusividad**, conforme a la cual el banco se compromete a no vender en sus

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

oficinas seguros del ramo de no vida de entidades distintas a la aseguradora que paga por la exclusividad, siendo que el pacto de exclusividad tiene una contraprestación específica y distinta de las comisiones que se devengarán por la distribución de seguros, **debe concluirse que se trata de una prestación de servicios sujeta y no exenta.**

Finalmente señalar que sobre una cuestión similar ya se ha pronunciado anteriormente este Tribunal en su Resolución de 20/09/2012 (Reclamación 4073/2010), confirmada posteriormente por la Audiencia Nacional en Sentencia de 28/02/2014 (Rec. 673/2012), por lo que la resolución que ahora comentamos **reitera el criterio de la anterior**, si bien aquella en una operación de delegación de la gestión de activos en instituciones de inversión colectiva.

Prescripción del plazo para solicitar devoluciones en el IVA.

Resolución del TEAC, de 18/09/2019. Rec. 6309/2018

En el presente caso, las declaraciones tributarias de IVA correspondientes al 3º y 4º trimestre de 2008 se presentaron mediante escrito el 18 de mayo de 2015, fecha en que se ha ejercitado el derecho a la deducción.

De acuerdo con el art. 67.1 LGT, el plazo de prescripción del derecho del interesado a solicitar la devolución del IVA del 4.º trimestre de 2008 comenzó a contarse el 1 de febrero de 2009 -art. 71.4 RIVA-, por lo que transcurridos cuatro años -el 1 de febrero de 2013- el referido derecho debe considerarse prescrito, no constando en el expediente ninguna actuación interruptiva de la prescripción, conforme al art. 68.3 de la mencionada LGT.

Por otra parte, la normativa de IVA ordena que el derecho a la deducción se ejercite en la declaración-liquidación relativa al período de liquidación en que su titular haya soportado las cuotas deducibles o en las de los sucesivos, siempre que **no hubiere transcurrido el plazo de 4 años**, y permite que el exceso de la cuantía de las deducciones respecto a las cuotas devengadas - como ocurre en el supuesto objeto de controversia- se pueda compensar o solicitar su devolución en el plazo de 4 años a partir de la presentación de la declaración-liquidación en que se origine dicho exceso, transcurrido el cual el derecho se entenderá caducado.

En consecuencia, la Ley de IVA exige que haya una "presentación" de la declaración y que la compensación o solicitud de devolución se produzca en un plazo -4 años desde la presentación de dicha declaración donde se ejercite el derecho a la deducción, el cual, como ha quedado expuesto, debe ejercitarse en el período de liquidación en que su titular haya soportado las cuotas deducibles o en las de los sucesivos, siempre que no hubiere transcurrido el plazo de 4 años-.

Ámbito fiscal (cont.)

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Deber de colaboración con la Administración tributaria.

Resolución del TEAC, de 08/10/2019. Rec. 4746/2017

Se analiza la competencia de la Oficina Nacional de Inspección e Investigación del Fraude (ONIF) de la AEAT para requerir información con trascendencia tributaria a una entidad domiciliada en Navarra -donde quien tiene el poder tributario es la Hacienda Foral-. El supuesto de hecho concreto que determina la incoación del expediente sancionador -y, finalmente, la imposición de la correspondiente sanción- es la desatención, por parte de la entidad, de un requerimiento, sucesivamente reiterado, que, al amparo de lo señalado en los arts. 93 y 94 LGT, le dirigió el Equipo Central de Información de la ONIF, instándole la aportación de determinada información sobre las operaciones comerciales, económicas y/o financieras realizadas con una sociedad entre los años 2003 a 2013.

El Convenio Económico regula precisamente la distribución de competencias tributarias entre administraciones, las cuales, en ningún caso, pueden superponerse. Partiendo de esa premisa, el acto administrativo impugnado interpreta que las competencias de la ONIF no se encuentran limitadas por el art. 46 del mencionado Convenio Económico. Es cierto que **el suministro de información de forma sistemática**, a través de las declaraciones informativas establecidas al efecto, **corresponden al obligado tributario, en relación con sus propias obligaciones y a la administración tributaria de su adscripción territorial**. Cuestión distinta, sin embargo, son **los requerimientos individualizados de información**, que se dirigen a un obligado tributario y **que pueden referirse al propio obligado o a un tercero, en relación siempre a información con trascendencia tributaria**.

Así pues, existen dos formas de obtención de información:

- I. La obtención de información **por suministro** es la que tiene lugar de forma sistemática y continuada en el tiempo, y que se configura como una obligación formal impuesta a los obligados tributarios en los términos establecidos en la normativa reguladora de cada una de esas obligaciones formales.
- II. La obtención de información por **captación**, por contra, es la que tiene lugar a través de requerimientos individualizados de información que se emiten en momentos puntuales y que responden a necesidades específicas y concretas, surgidas en los órganos encargados de la comprobación y de los procedimientos de aplicación de los tributos, en relación a un obligado tributario y unos datos determinados y que pueden estar dirigidos al propio obligado tributario, por sus propias circunstancias, o a un tercero, en referencia a las relaciones con trascendencia tributaria que tuviera con aquél.

Dicho esto, el Tribunal resuelve que la entidad recurrente, como obligado tributario domiciliado en Navarra, en cuanto a sus **obligaciones de suministro general** de información tributaria legalmente exigidas es cierto que **sólo debe responder ante la Hacienda Foral de Navarra**, pues es a ésta a quien le corresponden las competencias para su inspección y comprobación; pero en lo que respecta a las **obligaciones de información individualizada sí ha de responder ante una petición que le pueda formular un órgano con competencias a este respecto de la AEAT**, y concluye por tanto que en este caso la **ONIF era competente para efectuar un requerimiento de información**.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Económico-Administrativo Regional

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Cálculo de los días de estancia en el extranjero para la exención 7 p): inclusión de los días de viaje de ida y vuelta a España.

Resolución del TEAR de Madrid, de 25/02/2019. Rec. 28/17424//2016

El TEAR de Madrid resuelve, entre otras cuestiones, la polémica relativa a si **los días de traslado al extranjero y los de regreso a España deben computarse como días de estancia en el extranjero**, a efectos de aplicar la **exención de los rendimientos percibidos por trabajos realizados en el extranjero** prevista en el **art. 7 p) LIRPF**.

A este respecto, el TEAR de Madrid considera, a diferencia de lo argumentado por la Administración, que para la aplicación de la **exención de los rendimientos percibidos por trabajos realizados en el extranjero** del **art. 7 p) LIRPF**, **los días en los que se inician o finalizan los viajes sí deben tenerse en cuenta**.

En esta misma línea debe hacerse, a juicio del TEAR madrileño, la **interpretación del art. 6.2 RIRPF** -habida cuenta de su tenor literal y de la finalidad pretendida por la norma-, coincidiendo en su criterio con el de la Dirección General de Tributos, en la contestación a la consulta vinculante V0916-2017, de 11/04/2017, en la que a la pregunta de cómo calcular la exención si *"el consultante trabajó ciertos días que coincidieron con el mismo día de desplazamiento al país extranjero y con el día de regreso a España"*, contesta que: *"a la hora de cuantificar la parte de las retribuciones no específicas obtenidas por el trabajador que gozan de exención, únicamente deberán tomarse en consideración los días que el trabajador efectivamente ha estado desplazado en el extranjero para efectuar la prestación de servicios transnacional"*, concluyendo el TEAR que por ello **no excluye del cómputo los días del desplazamiento**.

Por otro lado, el TEAR de Madrid añade que en los **desplazamientos** en los que existe una **gran diferencia horaria** no parece lógico penalizar al trabajador por un motivo que escapa a su control y que además debe conjugarse con la legislación laboral vigente.

Para alcanzar esta conclusión el TEAR de Madrid hace referencia a jurisprudencia del TS según la cual en el caso de que el trabajador realice **desplazamientos que no sean propios de la ida y vuelta al trabajo desde el domicilio o residencia del trabajador**, deben considerarse como **jornada de trabajo**. Por tanto, los **desplazamientos deben computarse como jornada laboral** en los casos de **trabajadores con centro de trabajo fijo** que, **por deber impuesto por la empresa en atención a las necesidades o conveniencias del servicio, tengan que desplazarse para ejercer sus funciones a un lugar distinto al centro de trabajo**.

Siguiendo con este razonamiento, para el TEAR de Madrid **el tiempo correspondiente a los cambios de horario en desplazamientos internacionales forma parte de la jornada laboral del trabajador**, así como el que comprende los **desplazamientos al aeropuerto**. Por ello, los días de desplazamiento **deben ser tenidos en cuenta para el cálculo de la exención solicitada**.

El TEAR de Madrid confirma que los días de desplazamiento deben ser tenidos en cuenta para calcular la exención del 7 p) y ello en la medida en que considera que ese tiempo forma parte de la jornada laboral del trabajador.

Ámbito fiscal (cont.)

Dirección General de Tributos

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Pagos de gastos médicos a los empleados: algunos no califican como rentas del trabajo.

Consulta Vinculante a la DGT V2340-19, de 10/09/2019

Este es el caso de una empresa que abona a sus trabajadores determinadas ayudas para sufragar gastos médicos privados- oculista, dentista- previa presentación de la correspondiente factura.

En relación con el **tratamiento fiscal en el IRPF** de dichas ayudas, la DGT concluye que en la medida en que se traten de **ayudas concedidas para cubrir gastos no cubiertos por el Servicio de Salud o Mutualidad correspondiente**, destinadas al restablecimiento de la salud, quedarán **excluidas de gravamen** y por tanto no estarán sujetas al sistema de retenciones a cuenta del impuesto.

Plataforma de intermediación y comisiones por ventas en el comercio on-line

Consulta Vinculante a la DGT V2500-19, de 17/09/2019

Se analiza el **régimen de tributación** de las operaciones realizadas por una persona física a través de una página web de la que es propietaria. Estas operaciones se concretan por un lado en la posibilidad de que los vendedores anuncien y vendan sus productos a los clientes que accedan a la misma y por otro, en facilitar a los comercios la logística de envío de los pedidos.

En primer lugar, la DGT establece que la consultante tendrá, a efectos de IVA, la **condición de empresario o profesional** y que el acceso y oferta de productos a través de la plataforma por parte de los vendedores de productos constituye una **prestación de servicios que estará sujeta a IVA** en la medida en que se entienda realizada en el territorio de aplicación del impuesto. Estos servicios deben calificarse como **prestados por vía electrónica** siempre y cuando la venta se realice a través de la plataforma en nombre y por cuenta de cada uno de los vendedores adscritos a la misma, sin que la consultante realice alguna otra función distinta de la puesta a disposición de la plataforma tecnológica automatizada, ni asesore ni intervenga en la fijación de las condiciones en que se efectúan las ventas, ni preste servicios adicionales para la mediación en la compraventa. En la medida en que los destinatarios de estos servicios estén establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, el servicio prestado por vía electrónica estará **sujeto al IVA español** tributando al tipo general del 21 por ciento.

Por otra parte, en aquellos casos en los que la consultante facilite a los vendedores adscritos a la plataforma **la logística para el envío de los pedidos**, contratando directamente los servicios de un proveedor de logística especializado, cuyo coste es asumido por la misma y repercutido posteriormente a la tienda, la misma **estará prestando un servicio de mediación en nombre propio**. La **base imponible** de este servicio estará constituida por la **contraprestación del servicio convenida por el comisionista más el importe de la comisión**.

Por último, como sujeto pasivo del impuesto debe cumplir determinadas **obligaciones formales** entre las que cabe mencionar, entre otras, la obligación de presentar tanto las declaraciones censales como las declaraciones-liquidaciones periódicas de IVA que le corresponda, o la obligación de expedir y entregar factura.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Determinación de la base imponible en los servicios de asesoramiento no independiente en la inversión y de asesoramiento simplificado de fondos.

Consulta Vinculante a la DGT V2501-19, de 17/09/2019

Una entidad de crédito presta a sus clientes servicios de asesoramiento no independiente en la inversión, así como asesoramiento simplificado de fondos.

En relación con la tributación de esta operación la DGT realiza las siguientes consideraciones:

- En primer lugar, recuerda que los **servicios de asesoramiento de inversiones** ya sean en su modalidad de asesoramiento independiente o dependiente, **no quedan exentos del IVA**, debiéndose repercutir el Impuesto al tipo impositivo general del 21 por ciento. Por el contrario, los servicios de **ejecución de órdenes** suponen prestaciones de servicios relativas a acciones o participaciones comprendidas dentro del ámbito del art. 20. Uno.18.º, letra k) LIVA, por lo que la prestación de tales servicios quedará, en todo caso, **sujeta y exenta del IVA**.
- Por otra parte, la **base imponible de los servicios de asesoramiento en la inversión** vendrá determinada por el importe pactado por tales servicios minorado en los descuentos o bonificaciones que se concedan previa o simultáneamente al momento de realizar la operación.
- Finalmente, con independencia de lo anterior, cuando la prestación del servicio de asesoramiento de inversiones ya sea en su modalidad independiente o dependiente, **se entendiera efectuada a título gratuito**, la misma constituirá un **autoconsumo de servicios sujeto y no exento del IVA**. La base imponible de dicho autoconsumo será el coste de prestación de los servicios incluida en su caso, la amortización de los bienes cedidos.

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Brexit. Absorción por banco irlandés de banco británico: Aplicación del CDI hispano-irlandés a los préstamos concedidos en España, algunos atribuidos a la sucursal en Londres.

Consulta Vinculante a la DGT V2648-19, de 26/09/2019

En este caso la entidad consultante, una entidad bancaria residente fiscal en Irlanda, se plantea llevar a cabo una fusión por absorción transfronteriza en virtud de la cual absorberá a un banco domiciliado y residente fiscal de Reino Unido. Este último concede préstamos a prestatarios españoles y los mismos serán transmitidos a la entidad consultante bajo la fusión transfronteriza, aunque algunos quedarán afectos a su sucursal en Reino Unido.

En relación con la aplicación o no del art. 11 del Convenio hispano-irlandés a los intereses pagados a la consultante por los préstamos españoles la DGT concluye:

1. **Cabe aplicar el Convenio con Irlanda** a los intereses de fuente española satisfechos a una sucursal en el Reino Unido de una entidad bancaria residente en Irlanda. Estos intereses de fuente española obtenidos sin mediación de establecimiento permanente en España por un establecimiento permanente situado en Reino Unido, por ser miembro de la Unión Europea, **están sujetos pero exentos del IRNR en España**.

Ámbito fiscal (cont.)

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Lo anterior es consecuencia de la falta de personalidad jurídica de la sucursal, que comparte la de su casa central en Irlanda, y por tanto la aplicación del CDI entre España e Irlanda.

2. No obstante, si en el futuro el **Reino Unido pierde su condición de Estado miembro de la Unión Europea**, los intereses de fuente española obtenidos por el citado establecimiento permanente **tributarían en España con el límite del 10% del importe bruto de los intereses**, aplicando el límite según el CDI España-Irlanda. La transferencia de los intereses hecha entre la sucursal en Reino Unido del banco irlandés y su casa matriz podrá regirse por el Convenio suscrito entre Reino Unido e Irlanda.

Ámbito legal

Dirección General de los Registros y del Notariado

Registro Mercantil

Validez de la convocatoria de Junta.

Resolución de la DGRN de 02/10/2019

Se discute en este expediente si es o no fundada la calificación negativa del registrador mercantil por la que considera que la forma de convocatoria de la junta general que ha adoptado los acuerdos objeto de la certificación calificada -mediante burofax-, no se ajusta a lo establecido en los estatutos sociales que prevén que se ha de realizar por medio de carta certificada con aviso de recibo.

La DGRN desestima el recurso y confirma la calificación del registrador al considerar que **podría admitirse que la convocatoria se hubiera realizado mediante burofax con certificación del acuse de recibo, por ser un sistema equivalente a la remisión de carta certificada con aviso de recibo y que permite al socio disponer de más plazo entre la recepción de la convocatoria y la celebración de la junta.** Lo que ocurre en este caso es que en la certificación de los acuerdos sociales se expresa únicamente que la convocatoria se realizó “*mediante burofax*”, sin que nada se acredite ni se exprese sobre el acuse de recibo de dicha comunicación.

Pago de la provisión de fondos para la publicación en el Registro Mercantil respecto al nombramiento de auditor de una sociedad anónima.

Resolución de la DGRN de 23/10/2019

Se suspende la inscripción del nombramiento de auditor de cuentas porque, a juicio del registrador, es necesario realizar para ello una provisión de fondos de conformidad con lo establecido por el art. 426 RRM, que establece que el coste de la publicación en el BORME será satisfecho por los interesados.

La DGRN desestima el recurso y confirma la calificación impugnada, y afirma que no puede compartir el criterio de los recurrentes según el cual los gastos registrales deben ser sufragados por la sociedad conforme al art. 265 LSC, puesto que **aun cuando los gastos de la auditoría sean de cuenta de la sociedad, debe tenerse en cuenta que entre tales gastos no están incluidos los honorarios del registrador mercantil por dicho nombramiento**, los cuales serán de cargo del socio solicitante, de modo que se puede exigir la correspondiente provisión de fondos para su preceptiva publicación en el BORME.

Ejercicio del derecho de separación por falta de reparto de dividendos.

Resolución de la DGRN de 24/10/2019

Es objeto de análisis en este expediente la modificación de un artículo de los estatutos sociales de una sociedad anónima que dispone **que no constituirá causa de separación de los accionistas la falta de distribución de los dividendos fijados en el art. 348 bis (apdos. 1 y 4) LSC.** Dado que el acuerdo no fue aprobado por todos los socios, a la socia que votó en contra de aquél se le reconoció el derecho a separarse de la sociedad, conforme al apdo. 2 del art. 348 bis LSC, que podría ejercitar en el plazo de un mes a contar desde la recepción de la comunicación sobre tal derecho. El reconocimiento de este derecho de separación del accionista que no votó a favor de la modificación estatutaria se sometió también a votación, con idéntico resultado. En la referida escritura se hace constar que el mismo día de la celebración de la junta general que adoptó tal acuerdo de modificación estatutaria se notificó a la accionista que no votó a favor del mismo el derecho de separación que le asiste, que no ha ejercitado.

Ámbito legal (cont.)

Registro Mercantil

El registrador suspende la inscripción solicitada porque considera que debe votarse tanto sobre la supresión de la causa de separación legal por falta de distribución de beneficios como -previamente- sobre si se reconoce o no a los socios discrepantes con tal modificación estatutaria un derecho de separación específico, cuyo régimen concreto debe determinarse por la junta misma, y el reconocimiento de este último derecho de separación debe ser también incluido en el orden del día de la junta.

La DGRN estima el recurso y revoca la calificación del registrador puesto que atendiendo a los criterios hermenéuticos gramatical, lógico y teleológico no cabe sino confirmar el criterio mantenido por el recurrente. **No puede entenderse que exista falta de determinación del derecho de separación reconocido por la mayoría en favor de la socia discrepante, pues se fija claramente el plazo de su ejercicio** y -precisamente por tener base legal ese reconocimiento- los demás aspectos de su régimen jurídico tienen acomodo en las normas generales sobre el derecho de separación.

Lugar de celebración de la junta.

Resolución de la DGRN de 30/10/2019

Mediante la escritura cuya calificación es objeto del presente recurso se modifican los estatutos de una sociedad anónima para establecer que **“las juntas generales se celebrarán en cualquier parte del territorio de la Comunidad Autónoma donde la sociedad tenga su domicilio”**.

El registrador suspende la inscripción solicitada porque, a su juicio, la posibilidad establecida en el art. 175 LSC para fijar otros lugares alternativos de celebración de la junta distintos de aquel en que la sociedad tenga su domicilio social, debe entenderse limitada a la fijación de otros términos municipales, o espacios menores, perfectamente determinados, sin posibilidad de que la sociedad pueda decidir libremente el lugar de celebración de la junta dentro de un ámbito geográfico mayor como puede ser una comunidad autónoma.

La DGRN desestima el recurso y confirma la calificación impugnada puesto que es indudable que los estatutos pueden permitir que la convocatoria contemple la celebración de la junta en otro término municipal distinto al del domicilio social. Pero, como puso de relieve esta Dirección General, dos son las circunstancias que limitan el ámbito de modificación de las previsiones legales: (i) **por un lado el lugar de celebración previsto en los estatutos debe estar debidamente determinado**; y (ii) por otro, **el lugar debe estar referido a un espacio geográfico determinado por un término municipal o espacio menor como una ciudad o un pueblo**.

Adopción de acuerdos del consejo de administración por mayoría absoluta.

Resolución de la DGRN de 31/10/2019

En este expediente debe decidirse si es o no inscribible la disposición de los estatutos de una sociedad de responsabilidad limitada según la cual los acuerdos del consejo de administración se adoptarán por mayoría absoluta de los consejeros asistentes a la reunión. A **juicio del registrador, dicha disposición no es inscribible porque no deja a salvo la mayoría establecida en el art. 249 LSC para el nombramiento de consejeros delegados**.

Ámbito legal (cont.)

Registro Mercantil

La DGRN desestima el recurso y confirma la calificación impugnada al considerar que dado el carácter inderogable de la previsión del art. 249 LSC así como la exigencia de claridad y precisión de los asientos registrales, en función del alcance *erga omnes* de sus pronunciamientos, **no puede accederse a la inscripción de la cláusula discutida que, al no exceptuar la hipótesis apuntada, generaría en conexión con la presunción de exactitud y validez del contenido del Registro la duda sobre cuál sería la efectiva mayoría exigida para el nombramiento de consejero delegado.**

Disolución y concurso de una sociedad anónima.

Resolución de la DGRN de 05/11/2019

Se cuestiona en este asunto si son o no inscribibles en una sociedad en concurso los acuerdos de disolución de una sociedad anónima conforme a los arts. 363.1 a) -por cese de actividad- y e) -por pérdidas que dejen reducido el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad del capital social- de la LSC y el nombramiento de liquidadores adoptados en la junta general de accionistas.

La registradora se opone a dicha inscripción porque, a su juicio, al resultar inscritas la declaración de quiebra de la sociedad y la aprobación del convenio de acreedores, deberán inscribirse previa o simultáneamente a la referida escritura de disolución y nombramiento de liquidadores de la sociedad las resoluciones judiciales firmes dictadas en el procedimiento relativas al cumplimiento (en la que se ordene la cancelación de los asientos registrales correspondientes al procedimiento de quiebra por el íntegro cumplimiento del convenio) o incumplimiento del convenio que fue aprobado con los acreedores (que comporta la apertura de la fase de liquidación por incumplimiento del mismo), así como, en su caso, todas las resoluciones judiciales previas de transcendencia registral.

La DGRN estima el recurso y revoca la calificación impugnada puesto que de la normativa concursal y la establecida en la LSC **resulta inequívocamente que durante la fase de ejecución o cumplimiento del convenio la sociedad puede disolverse si concurre alguna causa legal o estatutaria**, salvo la establecida por pérdidas en el art. 363.1 e) LSC, como resulta de los arts. 365.1, párrafo primero, y 367 de la misma Ley, que **exime a los administradores de la obligación de promover la disolución si se insta el concurso**. Y también en la misma fase puede disolverse la sociedad porque así lo acuerde la mayoría de los socios ex art. 368. Esta disolución y la liquidación societaria no afectan al concurso y deberá seguir cumpliéndose el convenio.

Abreviaturas

AEAT	Agencia Estatal de la Administración Tributaria
AN	Audiencia Nacional
AP	Audiencias Provinciales
CC	Código Civil, de 24 de julio de 1889
CCom	Código de Comercio, aprobado por el Real Decreto de 22 de agosto de 1885
CE	Constitución Española, de 6 de diciembre de 1978
DGRN	Dirección General de los Registros y del Notariado
DGT	Dirección General de Tributos
ET	Texto Refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre
IAE	Impuesto sobre Actividades Económicas
IBI	Impuesto sobre Bienes Inmuebles
IAA	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
TC	Tribunal Constitucional
TEAC	Tribunal Económico-Administrativo Central
TEAR	Tribunal Económico-Administrativo Regional
TEDH	Tribunal Europeo de Derechos Humanos
TFUE	Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, firmado en Roma el 25 de marzo de 1957
TGUE	Tribunal General de la Unión Europea
TJUE	Tribunal de Justicia de la Unión Europea
TRLGSS	Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre
TRLHL	Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo
TRLIRNR	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo
TRLITP y AJD	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre
TS	Tribunal Supremo
TSJ	Tribunales Superiores de Justicia
UE	Unión Europea

kpmg.es



© 2020 KPMG Abogados S.L.P. sociedad española de responsabilidad limitada profesional y firma miembro de la red KPMG de firmas independientes afiliadas a KPMG International Cooperative ("KPMG International"), sociedad suiza. Todos los derechos reservados.

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

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