



# KNOW

# Novedades Jurídicas y Fiscales

**Boletín de actualización**

Nº 85 – Enero 2020



# Índice

## Enfoque fiscal

La indemnización por cese de un alto directivo también está exenta	3
--	---

## Enfoque legal

La disuasión como medida de protección del consumidor: la Directiva 2019/2161	5
---	---

## Novedades legislativas

Ámbito fiscal y legal	9
Ámbito fiscal	10
Ámbito legal	14

## Jurisprudencia

Ámbito fiscal	19
Ámbito legal	25

## Doctrina administrativa

Ámbito fiscal	34
Ámbito legal	42

<b>Noticias KPMG Abogados</b>	44
-------------------------------	----

<b>Abreviaturas</b>	46
---------------------	----

# Enfoque fiscal

## La indemnización por cese de un alto directivo también está exenta



**Antonia del Río Novo**  
Directora  
TAX PS GMS  
KPMG Abogados, S.L.P.

La Sentencia del Tribunal Supremo (TS) número 1528/2019 del pasado 5 de noviembre declara que la indemnización satisfecha a un alto directivo por el cese de su relación laboral debido al desistimiento del empresario está exenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) en la cuantía correspondiente a 7 días de salario por año de trabajo, con el límite máximo de 6 mensualidades.

Se trata de un fallo muy importante ya que implica un cambio de criterio respecto al mantenido hasta la fecha por el propio TS y que podría afectar a un considerable número de altos directivos que en los últimos años hayan percibido o vayan a percibir este tipo de indemnizaciones o puedan percibir las próximamente, máxime teniendo en cuenta la interpretación extensiva del concepto de alto directivo propugnada desde la Inspección tributaria.

Hay que recordar que según lo dispuesto en el Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto, por el que se regula la relación laboral de carácter especial del personal de Alta Dirección (Real Decreto de Alta Dirección), en el supuesto de desistimiento o despido declarado improcedente, el directivo tiene derecho a la indemnización pactada en el contrato de trabajo, **aplicándose, solo a falta de pacto**, la indemnización establecida en el Real Decreto, que es de 7 días de salario en metálico por año de servicio en caso de desistimiento y de 20 días en caso de despido improcedente, con el límite de 6 y 12 mensualidades respectivamente. Por su parte, el art. 7 e) de la Ley del IRPF (LIRPF) al regular las rentas exentas establece que las indemnizaciones por despido o cese del trabajador están exentas en el **importe que tenga carácter obligatorio**.

Al ser las indemnizaciones fijadas por el Real Decreto de Alta Dirección aplicables únicamente a falta de pacto entre la empresa y el trabajador, se venía considerando tanto por la Administración Tributaria como por los Tribunales, que las indemnizaciones por despido abonadas a este colectivo debían estar íntegramente sujetas al IRPF, por entender que no tenían carácter obligatorio, y en consecuencia no quedaban amparadas por la exención recogida en el citado art. 7 e) LIRPF.

Esta cuestión se consideraba “pacífica” hasta la Sentencia la Sala de lo Social del TS de 22 de abril de 2014 que, **a efectos laborales**, entendió que la indemnización de 7 días por año de servicio establecida para el supuesto de extinción de la relación laboral por desistimiento de la empresa ha de considerarse como una indemnización mínima obligatoria. Ello motivó que la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en la Sentencia 114/2017 de 8 de marzo de 2017 que ha dado lugar al recurso de casación ahora resuelto por el TS, considerase aplicable la exención del art. 7 e) LIRPF a la indemnización de 7 días de salario por año de trabajo abonada a un alto directivo en un supuesto de desistimiento.

La confirmación por el TS del criterio aplicado por la Audiencia Nacional permite esperar que, en el supuesto del despido de un alto directivo declarado improcedente, la indemnización percibida también esté exenta hasta el importe fijado en el Real Decreto de 20 días de salario en metálico por año trabajado con el límite de 12 mensualidades.

No hay que olvidar que el **objetivo de la exención** no es otro que proteger al trabajador que, como consecuencia del despido, se ve privado de sus ingresos, y ello ocurre con independencia de que se trate de un empleado con una relación laboral ordinaria o de un directivo con una relación de alta dirección. Si el motivo de dejar fuera del ámbito de la exención a los altos cargos era impedir que, en supuestos de indemnizaciones desorbitadas, el contribuyente se escapase de contribuir a las arcas del Estado, sin que estos casos la exención quedase suficientemente justificada por la finalidad de proteger al empleado que pierde su fuente de ingresos, con la modificación introducida por la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, consistente en establecer un límite de 180.000 euros respecto a la cuantía total de la indemnización que puede quedar exenta, esta cautela pierde su razón de ser.

Asimismo, esta Sentencia puede servir para pacificar la controversia existente actualmente a la hora de calificar como alta dirección la relación laboral entre un directivo y su empresa.

En este sentido, como hemos comentado, la Inspección está llevando a cabo una interpretación muy extensiva del término alto cargo, lo que le conduce en muchas ocasiones a la conclusión de que todo directivo de una empresa es un alto cargo, cuando la realidad es precisamente que el alto cargo es la excepción y el directivo de régimen común lo habitual. Así, en el marco de las actuaciones inspectoras, en relación con las indemnizaciones por despido viene siendo habitual que la Inspección recalifique relaciones laborales de índole común como relaciones de carácter especial de alta dirección, lo que, hasta esta Sentencia, llevaba a la Inspección a considerar las indemnizaciones abonadas íntegramente sujetas al IRPF.

Esta controversia, que quedaría eliminada si se equiparase la tributación de las indemnizaciones por desistimiento o despido del personal de alta dirección a la del resto de empleados por cuenta ajena, se verá atenuada gracias a esta Sentencia al permitir, aunque sea en menor cuantía, aplicar la exención a las indemnizaciones de los altos cargos.

Finalmente comentar que la Sentencia no afecta a la fiscalidad de las indemnizaciones abonadas por las empresas a los miembros de los órganos de administración en los supuestos de cese.

# Enfoque legal

## La disuasión como medida de protección del consumidor: la Directiva 2019/2161



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

Tras la aprobación hace algo más de un año del Reglamento (UE) 2017/2394<sup>1</sup> (de plena aplicación desde hace pocos días<sup>2</sup>) y la consiguiente reconfiguración de los mecanismos y procedimientos de cooperación entre las autoridades nacionales que son responsables de la aplicación de la legislación transfronteriza en materia de protección de los consumidores, la **Directiva 2019/2161**<sup>3</sup> (la “**Directiva**”), en vigor desde el 17 de diciembre y para cuya transposición se ha concedido a los Estados miembros hasta el 28 de noviembre de 2021, supone un paso más del legislador europeo hacia el fortalecimiento y modernización de las normas que protegen los derechos de los consumidores de la Unión.

La norma gira en torno a **dos ejes centrales**, sin perjuicio de que también incorpora otros cambios relevantes dirigidos a dotar de una mayor seguridad jurídica, coherencia y claridad al sistema.

El primero de esos ejes centrales (y el que puede tener quizá un mayor impacto en el mercado en la práctica, en función de cómo se lleve a cabo la transposición de todas las Directivas enmendadas a la normativa nacional) persigue la **transformación y armonización del marco sancionador** aplicable a las infracciones de las normas que regulan y protegen a los consumidores.

Aunque el foco se pone en las infracciones transfronterizas (dotando de contenido material a los esfuerzos en materia de cooperación que refleja el

citado Reglamento (UE) 2017/2394), es decir, en las “infracciones generalizadas” y las “infracciones generalizadas con dimensión de la Unión”, para las que se establece un umbral mínimo en materia de sanciones económicas de, al menos, el 4% del volumen de negocio anual del comerciante infractor en el Estado miembro o Estados miembros afectados (incluso del grupo de empresas infractoras, en determinados supuestos) o de, como mínimo, 2 millones de euros cuando se trate de prácticas desleales y no se tenga información sobre el volumen de negocio del infractor, la Directiva hace hincapié en la necesidad de que los Estados miembros garanticen que el marco sancionador aplicable tenga **carácter disuasorio** en todo caso, por lo que cabe esperar que, no sólo para este tipo de infracciones de mayor impacto, sino también para el resto de infracciones (para las que actualmente existe un umbral mínimo sancionador en los casos más agravados de tan sólo 15.000 euros -art. 51 TRLGDCU<sup>4</sup>-) el legislador español realice ajustes en ese sentido.

El segundo eje transformador de la Directiva lo conforma una serie de medidas dirigidas a reforzar el derecho de información de los consumidores, que se concretan en **nuevos deberes de transparencia** para el comerciante o proveedor de servicios.

1. Reglamento (UE) 2017/2394 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 12 de diciembre de 2017, sobre la cooperación entre las autoridades nacionales responsables de la aplicación de la legislación en materia de protección de los consumidores y por el que se deroga el Reglamento (CE) n.º 2006/2004.
2. La fecha de aplicación del Reglamento (UE) 2017/2394 es el 17 de enero de 2020.
3. Directiva (UE) 2019/2161 del Parlamento Europeo y del Consejo de 27 de noviembre de 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.
4. Real Decreto Legislativo 1/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General para la Defensa de los Consumidores y Usuarios y otras leyes complementarias.

Por una parte y, en línea con lo que se establece en el Reglamento (UE) 2019/1150<sup>5</sup> para un amplio abanico de intermediarios en línea, la Directiva prevé la modificación de la Directiva 2005/29/CE<sup>6</sup> a fin de incluir la obligación para los *marketplaces* de informar al consumidor respecto a los **criterios que determinan la clasificación o posicionamiento de sus productos o servicios** en los resultados de búsquedas que se efectúan en línea, tanto si la funcionalidad de búsqueda es facilitada por un proveedor externo, como si se trata de una funcionalidad que facilita directamente el comerciante. Dicha información deberá facilitarse, además, de forma concisa, fácilmente accesible y comprensible, tanto si el posicionamiento responde a un pago directo del comerciante como si se produce como consecuencia de un pago indirecto de cualquier tipo. Los comerciantes deberán informar de los principales parámetros por defecto que determinan la clasificación de las ofertas presentadas como resultado de las consultas efectuadas, sin necesidad de revelar, sin embargo, el funcionamiento detallado de los mecanismos de clasificación, incluidos los algoritmos.

Por otra parte, se modifica la Directiva 2011/83/UE<sup>7</sup> para, en primer lugar y sin perjuicio de que no hayan de comprobar la situación jurídica de los **terceros suministradores**, establecer la obligación de que los *marketplaces* faciliten información a los consumidores acerca de (i) si dichos terceros ostentan la condición de comerciante o no y, por lo tanto, de si las normas en materia de protección al consumidor son aplicables al contrato que celebren con el ese tercero, en su caso; así como (ii) el reparto de las obligaciones relacionadas con el contrato entre el tercero que ofrece los bienes, servicios o contenido digital y el *marketplace*.

En segundo lugar, para establecer, asimismo, que cuando los comerciantes faciliten acceso a

**comentarios o reseñas** sobre productos o servicios, informen a los consumidores de si han adoptado medidas técnicas para verificar la fiabilidad de la persona que publica dichas reseñas (por ejemplo, solicitando información para confirmar que el consumidor ha utilizado o comprado realmente el producto), así como de la forma en que, en su caso, se procesan las reseñas (por ejemplo, si se publican todas las reseñas, incluidas aquellas negativas, o no).

Finalmente, para establecer la obligación general de informar a los consumidores de que, en su caso, el precio de los productos o servicios se determina en función de **sistemas automatizados de toma de decisiones y/o a partir de perfiles elaborados** para analizar, por ejemplo, su capacidad económica, a fin de que el consumidor sea consciente de los riesgos potenciales de su decisión de compra y sin perjuicio de los dispuesto en el art. 22 RGPD<sup>8</sup> que impide con carácter general la adopción de decisiones individuales que produzcan efectos jurídicos en el interesado o le afecten significativamente de modo similar<sup>9</sup>.

Como cuestiones adicionales de gran relevancia, que se traducen también en modificaciones de esta misma Directiva 2011/83/UE, destacaremos las siguientes:

- a) La regulación 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.
- b) La modificación de su ámbito material para asimilar, con carácter general, los **servicios digitales prestados a cambio de datos personales** a los de pago.

- 
5. *Reglamento (UE) 2019/1150 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de junio de 2019, sobre el fomento de la equidad y la transparencia para los usuarios profesionales de servicios de intermediación en línea.*
  6. *Directiva 2005/29/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 11 de mayo de 2005, relativa a las prácticas comerciales desleales de las empresas en sus relaciones con los consumidores en el mercado interior, que modifica la Directiva 84/450/CEE del Consejo, las Directivas 97/7/CE, 98/27/CE y 2002/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo y el Reglamento (CE) n.º 2006/2004 del Parlamento Europeo y del Consejo («Directiva sobre las prácticas comerciales desleales»).*
  7. *Directiva 2011/83/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 25 de octubre de 2011, sobre los derechos de los consumidores, por la que se modifican la Directiva 93/13/CEE del Consejo y la Directiva 1999/44/CE del Parlamento Europeo y del Consejo y se derogan la Directiva 85/577/CEE del Consejo y la Directiva 97/7/CE del Parlamento Europeo y del Consejo.*
  8. *Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de abril de 2016, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos y por el que se deroga la Directiva 95/46/CE (Reglamento general de protección de datos).*
  9. *Salvo autorización legal expresa, que ello sea preciso para la ejecución del contrato de que se trate o que se haya obtenido el consentimiento explícito del interesado, garantizándose no obstante en todos estos casos el derecho a obtener intervención humana en el proceso.*

- c) La prohibición de la **reventa** de entradas de espectáculos culturales y deportivos que se hayan adquirido utilizando mecanismos dirigidos a sortear cualquier medio técnico empleado por el vendedor primario para garantizar la accesibilidad de las entradas a todos los individuos (por ejemplo, mediante el uso de *bots* de compra).
- d) La prohibición de comercializar **bienes que se presentan como idénticos** a los consumidores en distintos Estados miembros cuando en realidad presenten condiciones o una composición significativamente diferente entre ellos, sin perjuicio de los motivos legítimos que pueda tener el comerciante para adaptar dichos productos en función del Derecho nacional, la disponibilidad o estacionalidad de las materias primas, etc.
- e) La regulación como práctica agresiva o engañosa de la **venta de productos en el contexto de visitas no solicitadas al domicilio del consumidor o de excursiones**.

En resumen, una amalgama de modificaciones, todas ellas de gran calado, que, una vez hayan sido objeto de transposición al ordenamiento jurídico nacional, supondrán un esfuerzo de adaptación muy relevante para empresas y comerciantes individuales, especialmente cuando operen transnacionalmente pero que, no obstante, redundarán en beneficio de todos (pues, al final, lo queramos o no, todos somos consumidores de un producto u otro).





# Novedades legislativas

## Ámbito fiscal y legal

### Órdenes Ministeriales

**ORDEN HAC/20/2020, de 20 de enero (BOE 21/01/2020)**, por la que se dictan las normas para la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado para 2020.

## Ámbito fiscal

### Reglamentos de Ejecución de la UE

**REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2020/21 de la Comisión de 14 de enero de 2020 (DOUE 15/01/2019)**, que modifica el Reglamento de Ejecución (UE) n.º 79/2012, por el que se establecen las normas de aplicación de determinadas disposiciones del Reglamento (UE) n.º 904/2010 del Consejo, relativo a la cooperación administrativa y la lucha contra el fraude en el ámbito del impuesto sobre el Valor Añadido.

### Órdenes Ministeriales

**ORDEN HAC/1315/2019, de 26 de diciembre (BOE 29/01/2020)**, por la que se conceden incentivos regionales, previstos en la Ley 50/1985, de 27 de diciembre, para la realización de proyectos de inversión.

### Resoluciones

**RESOLUCIÓN de 16 de enero de 2020 (BOE 31/01/2020)**, de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica la de 26 de enero de 1998, por la que se regula la organización y funcionamiento de la Comisión de Seguridad y Control y se crean comisiones sectoriales de seguridad y control de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

**RESOLUCIÓN de 18 de diciembre de 2019 (BOE 08/01/2020)**, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueba el documento normalizado para acreditar la representación en el procedimiento para el suministro electrónico de los asientos de la contabilidad de los productos objeto de los impuestos especiales a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

**RESOLUCIÓN de 21 de enero de 2020 (BOE 28/01/2020)**, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2020.

Estas directrices generales del Plan de Control Tributario y Aduanero de 2020 contienen una referencia concreta a las líneas de actuación de prevención y control del fraude que se consideran más relevantes, girando en torno a cinco grandes pilares:

1. Información y asistencia.
2. Prevención de los incumplimientos. El fomento del cumplimiento voluntario y prevención del fraude.
3. La investigación y las actuaciones de comprobación del fraude tributario y aduanero.
4. El control del fraude en fase recaudatoria.
5. La colaboración entre la Agencia Tributaria y las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas.

A continuación, exponemos un resumen de las principales medidas y actuaciones que se van a acometer en este ejercicio 2020, centrándonos en aquellas que suponen una novedad respecto de las emprendidas en años anteriores.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Resoluciones

- Se continuará potenciando tanto la diversidad como la calidad de los servicios de información y asistencia prestados a los contribuyentes, priorizando el uso de las nuevas tecnologías frente a los medios tradicionales de asistencia presencial. Para ello, la Agencia Tributaria pretende desarrollar un **nuevo modelo de asistencia al contribuyente**, que se materializará en la creación de las denominadas «Administraciones de asistencia Digital Integral» (ADIs) y el desarrollo del «Asistente censal», como herramienta de ayuda para la formalización y presentación de la declaración censal.
- Se pretende avanzar en la **puesta a disposición de los datos fiscales al contribuyente**, introduciéndolos como novedad en el Impuesto sobre Sociedades, y el PRE-303 en el caso de IVA.
- También se prevé que **los libros registros de IRPF puedan ser compatibles con los requeridos en el IVA** a través de un formato único, reduciendo las obligaciones formales de los contribuyentes, que podrán llevar unos únicos libros registros válidos en ambos impuestos.
- Consolidación de un conjunto de acciones de asistencia y control, que van desde las de información y transparencia de datos fiscales, hasta las de comprobación inspectora, pasando por las denominadas «visitas censales» del tradicional Plan de Visitas con las que se pretenden generar un ensanchamiento de bases y mejora de las cantidades autoliquidadas.
- En 2020, se insistirá en el empleo de **cartas informativas individuales** (como medio de comunicación que permite fomentar el cumplimiento por medio del traslado a los obligados tributarios de informaciones sobre su situación fiscal en relación con la de su entorno sectorial) **incorporando a nuevos colectivos** con actividad económica (empresarial o profesional) que presenten discrepancias evidentes entre su capacidad y la que se derive de la serie histórica de sus rendimientos declarados.
- Asimismo, para el año en curso la Agencia Tributaria ha previsto realizar un **Plan especial de comprobación en relación con aquellos contribuyentes que han consignado reiteradamente en sus declaraciones bases imponibles negativas a compensar** y deducciones pendientes de aplicar en el Impuesto sobre Sociedades. El incremento de dichos saldos y el riesgo que ello implica de minoración indebida de tributación en ejercicios futuros hace necesario verificar con mayor intensidad la procedencia de los mismos.
- Por otro lado, y en el contexto de digitalización de las actividades administrativas de la Inspección de Hacienda, 2020 será el año en el que cobre impulso un **nuevo sistema informático capaz de permitir interactuar a los representantes y asesores de los contribuyentes con la Inspección sin necesidad de desplazarse a la sede del órgano inspector actuante.**

## Ámbito fiscal (cont.)

### Resoluciones

- Dentro de las actuaciones de comprobación, en 2020 se llevará a cabo la puesta en práctica de un **nuevo sistema automatizado de análisis de riesgos en precios de transferencia** basado en todo el conjunto de información disponible sobre operaciones vinculadas con el que actualmente cuenta la Administración tributaria (los intercambios automáticos de información sobre diversas rentas, los referidos a acuerdos unilaterales con Administraciones tributarias, la información derivada del Informe País por País, así como la información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal potencialmente agresiva a los que se refiere la Directiva (UE) 2018/822, de 25 de mayo de 2018, conocida como DAC 6).
- Los **precios de transferencias y las operaciones transnacionales** son en 2020 **un ámbito prioritario para las actuaciones inspectoras**, que en este terreno prestarán especial atención al cumplimiento de las obligaciones de documentación e información en materia de precios de transferencia.
- En relación con el control de los grandes patrimonios, se **ampliará el número de contribuyentes propuestos para inspección**, a partir de un mayor número de riesgos fiscales analizados mediante una nueva herramienta de selección y enfocados a supuestos que presenten importantes rasgos de opacidad o deslocalización.
- Asimismo, la Agencia Tributaria ha previsto incrementar la realización de actuaciones conjuntas de las áreas de gestión e Inspección sobre pequeñas sociedades comerciales o industriales con un importe neto de su cifra de negocios reducido y que son consideradas como empresarios cualitativamente avanzados.
- La Agencia Tributaria mantendrá la ejecución de una estrategia coordinada, sucesiva e intensa de **lucha contra la ocultación de ingresos** mediante actuaciones tales como: la personación en las sedes donde se realiza la actividad; la lucha contra el uso de sistemas de procesamiento de la información empresarial que permitan ocultar las ventas verdaderas; controlar que no se produzca una falta de repercusión efectiva en la última fase de la cadena del IVA, o evitar el uso abusivo de la personalidad jurídica con la principal finalidad de canalizar rentas o realizar gastos personales de personas físicas. Finalmente se prestará una atención específica al acceso a la información cruzada disponible en las plataformas de venta por internet de bienes o servicios, para asegurar el cumplimiento tributario de los que utilizan estas plataformas y del propio titular.
- Por otra parte, se intensificarán las actuaciones de control vinculadas a la existencia de tramas de IVA contando para ello con la **nueva herramienta TNA** (Transaction National Analysis) que se pondrá a disposición de los países de la Unión Europea en el año 2020 para facilitar la lucha contra el fraude al IVA, permitiendo la detección temprana de redes sospechosas.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Resoluciones

- Entre las **actuaciones generales de control** destacan las siguientes:
  - ✓ Se potenciará el control de los contribuyentes no declarantes, tanto en lo referente al IRPF, anticipando los controles gracias a las fuentes de información interna e internacional, como en el IS y en el IVA gracias a la depuración censal.
  - ✓ Se prestará especial atención a las implicaciones fiscales en IVA e IRPF de las relaciones jurídicas pretendidamente mercantiles entre empresa y trabajador cuando la calificación adecuada para tales relaciones sea la de relaciones laborales.
  - ✓ Se intensificará el control de las rentas obtenidas por artistas y deportistas no residentes que actúan en territorio español.
  - ✓ Se continuarán las actuaciones realizadas en años anteriores en relación con los riesgos fiscales observados en las operaciones realizadas con criptomonedas.

- **Para controlar el fraude en fase recaudatoria** se realizará una especial vigilancia patrimonial de los deudores condenados por delito contra la Hacienda Pública y contrabando con la finalidad de prevenir y detectar conductas de vaciamiento patrimonial o posibles insolvencias punibles, se continuará con las actuaciones de investigación dirigidas a adoptar acuerdos de derivación de responsabilidad y exigencia de deudas a terceros y se impulsará la presencia de los funcionarios de recaudación mediante visitas y personaciones.

Por otra parte, se prevén otras medidas de gestión recaudatoria tales como hacer un seguimiento de la participación de deudores aparentemente insolventes en la creación de sucesivas sociedades mercantiles que incumplen el pago de sus obligaciones tributarias corrientes, poner en marcha un mecanismo de cooperación con otras Administraciones Públicas (denominado Punto Neutro) que permitirá cruzar los pagos de las Administraciones Públicas con las diligencias de embargo que ellas mismas pudieran dictar contra aquellos contribuyentes que fueran simultáneamente acreedores de dichos pagos y deudores de cualquiera de aquéllas, o realizar un control permanente de la deuda en fase de embargo, de las deudas suspendidas, así como de las garantías ofrecidas.

Por otra parte, durante el año 2020 se efectuará un seguimiento específico de los efectos derivados de las actuaciones de control del fraude tributario en el ámbito de recaudación.

- Igualmente continuará la **colaboración entre la Agencia Tributaria y las Administraciones Tributarias de las Comunidades Autónomas**, que resulta esencial para el adecuado control de los tributos cedidos y que se materializa en el suministro de información tributaria.

## Ámbito legal

### Laboral

#### Reales Decretos-leyes

**REAL DECRETO-LEY 1/2020, de 14 de enero (BOE 15/01/2020)**, por el que se establece la revalorización y mantenimiento de las pensiones y prestaciones públicas del sistema de Seguridad Social.

Este Real Decreto-ley establece, **con efectos económicos desde el 1 de enero de 2020**, un **incremento general de un 0,9%** en las pensiones y prestaciones públicas del sistema de Seguridad Social, así como de Clases Pasivas del Estado, sin perjuicio de algunas excepciones, y de los importes de garantía respecto de las pensiones reconocidas al amparo de la legislación especial de la guerra civil. Así, resulta incrementado el importe de las siguientes pensiones, entre otras:

- Las pensiones abonadas por el sistema de la Seguridad Social, en su modalidad contributiva, así como de Clases Pasivas del Estado;
- Los haberes reguladores aplicables para la determinación inicial de las pensiones del Régimen de Clases Pasivas del Estado y de las pensiones especiales de guerra;
- Las pensiones mínimas no contributivas, del extinguido Seguro Obligatorio de Vejez e Invalidez (SOVI) no concurrentes, así como las pensiones del SOVI concurrentes con pensiones de viudedad de alguno de los regímenes del sistema de la Seguridad Social, las prestaciones de la Seguridad Social por hijo a cargo con 18 o más años y con un grado de discapacidad igual o superior al 65%, y el subsidio de movilidad y compensación para gastos de transporte.

No obstante lo anterior, mencionar que **no serán revalorizables en el año 2020** las pensiones abonadas con cargo a cualesquiera de los regímenes o sistemas de previsión enumerados en el art. 42 de la Ley 37/1988, de 28 de diciembre, cuyo importe íntegro mensual, sumado, en su caso, al importe íntegro mensual de las otras pensiones públicas percibidas por su titular, exceda de 2.683,34 euros íntegros en cómputo mensual (las pensiones máximas).

El **límite máximo** establecido para la percepción de pensiones públicas para 2020 será de **2.683,34** euros mensuales o **37.566,76** euros anuales. Para garantizar el **mantenimiento del poder adquisitivo** de las pensiones, los perceptores de pensiones del sistema de la Seguridad Social y de clases pasivas, así como de las pensiones previstas anteriormente, que hayan sido revalorizadas en 2020, recibirán en su caso, **antes de 1 de abril de 2021 y en un único pago**, una cantidad equivalente a la diferencia entre la pensión percibida en 2020 y la que hubiere correspondido de haber aplicado a las cuantías de 2019 un incremento porcentual igual al valor medio de los incrementos porcentuales interanuales del IPC de los meses de diciembre de 2019 a noviembre de 2020, siempre que el valor medio resultante sea superior al 0,9%.

Por último, resaltar que, como ha ocurrido en ejercicios anteriores, esta revalorización se produce mediante un Real Decreto-ley **ante la falta de aprobación de una Ley de Presupuestos Generales del Estado para el ejercicio 2020**, en el momento en el que se ha formado nuevo gobierno - enero de 2020-, dando cumplimiento al propósito ya establecido en el Real Decreto-ley 18/2019, de 27 de diciembre, por el que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria, catastral y de seguridad social donde se preveía la intención del anterior gobierno en funciones de actualizar las pensiones un 0,9% desde el 1 de enero de 2020.

## Ámbito legal (cont.)

### Resoluciones

**RESOLUCIÓN de 17 de diciembre de 2019 (BOE 04/01/2020)**, de la Subsecretaría del Ministerio de Trabajo, Migraciones y Seguridad Social, por la que se publican dictámenes de la Comisión Superior Calificadora de Documentos Administrativos y se aprueban y actualizan los correspondientes calendarios de conservación de series documentales del departamento.

**RESOLUCIÓN de 20 de diciembre de 2019 (BOE 04/01/2020)**, de la Intervención General de la Seguridad Social, por la que se modifica la de 3 de julio de 2014, por la que se aprueba la instrucción de contabilidad para las entidades que integran el Sistema de la Seguridad Social.

**RESOLUCIÓN de 8 de enero de 2020 (BOE 21/01/2020)**, de la Dirección General de Ordenación de la Seguridad Social, por la que se modifica la de 2 de agosto de 2019, por la que se establecen los términos para la aplicación a las mutuas colaboradoras con la Seguridad Social de los coeficientes para la gestión de la prestación económica de incapacidad temporal derivada de contingencias comunes de los trabajadores por cuenta ajena de las empresas asociadas.

### Procesal- Concursal Circulares

**CIRCULAR 1/2020, de 3 de enero (BOE 28/01/2020)**, de la Fiscalía General del Estado, sobre los recursos de casación y extraordinario por infracción procesal en el orden jurisdiccional civil.

### Banca, Seguros y Mercado de Valores Reglamentos de la UE

**REGLAMENTO (UE) 2020/34 de la Comisión de 15 de enero de 2020 (DOUE 16/01/2020)**, por el que se 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 la Norma Internacional de Contabilidad n.º 39 y a las Normas Internacionales de Información Financiera 7 y 9 (Texto pertinente a efectos del EEE).

### Recomendaciones

**RECOMENDACIÓN del Banco Central Europeo, de 17 de enero de 2020 (DOUE 29/01/2020)**, sobre las políticas de reparto de dividendos (BCE/2020/1).

### Resoluciones

**RESOLUCIÓN de 9 de enero de 2020 (BOE 24/01/2020)**, de la Presidencia del Fondo de Reestructuración Ordenada Bancaria, por la que se crea el sello electrónico cualificado de la entidad.

**RESOLUCIÓN de 9 de enero de 2020 (BOE 24/01/2020)**, de la Presidencia del Fondo de Reestructuración Ordenada Bancaria, por la que se crea y regula la sede electrónica y el registro electrónico de la entidad.

## Ámbito legal (cont.)

### Protección de Datos Instrucciones

**INSTRUCCIÓN 2/2019, de 20 de diciembre (BOE 22/01/2020)**, de la Fiscalía General del Estado, sobre la protección de datos en el ámbito del Ministerio Fiscal: el responsable y el Delegado de Protección de Datos.

### Administrativo Reales Decretos-leyes

**REAL DECRETO-LEY 2/2020, de 21 de enero de 2020 (BOE 22/01/2020)**, por el que se aprueban medidas urgentes en materia de retribuciones en el ámbito del sector público.

### Órdenes Ministeriales

**ORDEN CUD/1313/2019, de 27 de diciembre (BOE 13/01/2019)**, por la que se aprueba la Política de Seguridad de la Información en el ámbito de la administración electrónica del Ministerio de Cultura y Deporte.

**ORDEN ECE/3/2020, de 7 de enero (BOE 11/01/2020)**, por la que se designa a Telefónica de España, SAU, como operador encargado de la prestación del elemento de servicio universal relativo al suministro de una oferta suficiente de teléfonos públicos de pago.

**ORDEN TFP/2/2020, de 8 de enero (BOE 10/01/2020)**, por la que se determina la fecha a partir de la cual será efectiva la obligación de relacionarse a través de medios electrónicos con la Oficina de Conflictos de Intereses en los procedimientos previstos en la Ley 3/2015, de 30 de marzo, reguladora del ejercicio del alto cargo de la Administración General del Estado y su Reglamento de desarrollo, aprobado por Real Decreto 1208/2018, de 28 de septiembre; y por la que se aprueban los modelos de declaraciones, comunicaciones y documentos electrónicos.

### Circulares

**CIRCULAR 1/2020, de 9 de enero (BOE 16/01/2020)**, de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establece la metodología de retribución del gestor técnico del sistema gasista.

**CIRCULAR 2/2020, de 9 de enero (BOE 17/01/2020)**, de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establecen las normas de balance de gas natural.

**CIRCULAR 3/2020, de 15 de enero (BOE 24/01/2020)**, de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establece la metodología para el cálculo de los peajes de transporte y distribución de electricidad.

### Resoluciones

**RESOLUCIÓN de 10 de enero de 2020 (BOE 24/01/2020)**, de la Dirección General de Biodiversidad y Calidad Ambiental, por la que se publica el Programa Nacional de Control de la Contaminación Atmosférica.

**RESOLUCIÓN de 14 de enero de 2020 (BOE 30/01/2020)**, de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establece la cuantía de retribución del operador del sistema eléctrico para 2020 y los precios a repercutir a los agentes para su financiación.



## Ámbito legal (cont.)

### Brexit

#### Acuerdos de la UE

**ACUERDO sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica (DOUE 31/10/2020).**

**DECLARACIÓN DE LA UNIÓN EUROPEA realizada de conformidad con el artículo 185, párrafo tercero, del Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica (DOUE 31/01/2020).**

**INFORMACIÓN RELATIVA A LA ENTRADA EN VIGOR DEL ACUERDO sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica (DOUE 31/01/2020).**

#### Decisiones de la UE

**DECISIÓN (UE) 2020/48 del Consejo de 21 de enero de 2020 (DOUE 21/01/2020)**, por la que se modifica la Decisión (UE) 2019/274 relativa a la firma, en nombre de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica, del Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica (Texto pertinente a efectos del EEE).

**DECISIÓN (UE) 2020/121 del Consejo, de 28 de enero de 2020 (DOUE 29/01/2020)**, relativa a la creación del Grupo «Reino Unido» presidido por la Secretaría General del Consejo, y por la que se deroga la Decisión (UE) 2017/900 del Consejo.

**DECISIÓN (UE) 2020/135 del Consejo de 30 de enero de 2020 (DOUE 31/10/2020)**, relativa a la celebración del Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica (Texto pertinente a efectos del EEE).

#### Otros

**DECLARACIÓN POLÍTICA en la que se expone el marco de las relaciones futuras entre la Unión Europea y el Reino Unido (DOUE 31/01/2020) (2020/C 34/01).**



# Jurisprudencia

## Ámbito fiscal

### Impuesto sobre Sociedades (IS)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

#### DEDUCCIONES

**Deducción del dividendo distribuido en la base imponible de la sociedad matriz y traslado del excedente a los ejercicios fiscales posteriores sin limitación en el tiempo.**

**Sentencia del TJUE, Sala Séptima, de 19/12/2019. Asunto C-389/18**

En el marco de un litigio entre una entidad establecida en Bélgica y el Estado belga, en relación con **el orden en el que los rendimientos deducibles deben deducirse de los beneficios imponibles**, se presenta petición de decisión prejudicial con el objeto de que el TJUE interprete el **art. 4, apdo. 1**, de la **Directiva 90/435/CEE del Consejo, de 23 de julio de 1990, relativa al régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros diferentes**.

La sociedad belga, sujeta al impuesto de sociedades en ese Estado miembro, en su declaración del impuesto correspondiente al ejercicio 2011, indicó que había determinado su base imponible deduciendo, en primer lugar, la **deducción por capital riesgo para un período impositivo (DCR)** y, en segundo lugar, los **rendimientos gravados con carácter definitivo (RGD)**. Según la sociedad, el orden de imputación de las deducciones fiscales establecido en el Código de los Impuestos sobre la Renta de 1992 -en su versión en vigor durante el ejercicio fiscal 2011- (CIR 1992) haría perder a una sociedad que disfrute del régimen de los RGD la ventaja fiscal que constituye la DCR, en una cuantía igual a los RGD que puede deducir.

En este contexto declara el TJUE que el **art. 4.1 de la Directiva 90/435/CEE** debe interpretarse en el sentido de que **se opone a una normativa de un Estado miembro** que establece que los **dividendos percibidos por una sociedad matriz de su filial deben, en una primera etapa, incluirse en la base imponible de la primera, antes de poder ser objeto, en una segunda fase, de una deducción de hasta un 95% de su importe, cuyo excedente puede trasladarse a los ejercicios siguientes sin limitación temporal**, siendo esa **deducción prioritaria** en relación con cualquier otra deducción fiscal cuyo traslado esté limitado en el tiempo.

## Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

### OPERACIONES VINCULADAS

**La regularización de operaciones vinculadas debe ser completa y bilateral, de modo que se evite el enriquecimiento injusto de la Administración.**

**Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 13/11/2019. Rec. 1675/2018**

La **cuestión que presenta interés casacional** objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en discernir si, al amparo de salvaguardar el *principio de seguridad jurídica*, **en los expedientes en los que se cuestiona la realidad de operaciones entre sociedades del grupo o entre las que existe algún tipo de vinculación**, que en caso de aplicarse a otros sujetos pasivos intervinientes en la operación les generaría a aquellos un exceso de tributación susceptible de regularización, **la Administración debe efectuar o no una regularización completa y bilateral de la situación, evitando con ello el enriquecimiento injusto de la Administración**. En definitiva, lo que se cuestiona es que se realice una revisión de la realidad de operaciones entre sociedades del grupo o entre las que existe algún tipo de vinculación, que en caso de aplicarse a otros sujetos pasivos intervinientes en la operación generaría en aquellos un exceso de tributación susceptible de regularización.

Recientemente y sobre un supuesto parecido, el Alto Tribunal se ha pronunciado en las SSTs de 10/10/2019 (Rec. 4809/2017 y Rec. 4153/2017 y de 25/09/2019 (Rec. 4786/2017) acerca del *principio de íntegra regulación*, de cuya jurisprudencia se desprende que efectivamente, cuando en el curso de un procedimiento se llegue a la conclusión de la **existencia de terceros interesados cuya situación fiscal puede ser afectada como consecuencia del resultado de las actuaciones en marcha**, como ocurre en el caso de tributos en los que exista un deber legal de repercusión, **la regularización ha de ser íntegra, lo que exige que la Administración les llame al procedimiento, o al menos acredite la inexistencia de la repercusión o ingreso por el tercero de la cantidad repercutida, carga que le corresponde, y además a la que tiene fácil acceso**.

El TS  **fija como criterio interpretativo** que el *principio de seguridad jurídica*, en los expedientes en los que se cuestiona la realidad de **operaciones entre sociedades del grupo o entre las que existe algún tipo de vinculación**, donde en caso de aplicarse a otros sujetos pasivos intervinientes en la operación les generaría a aquellos un exceso de tributación susceptible de regularización, **la Administración debe efectuar una regularización completa y bilateral de la situación, evitando con ello el enriquecimiento injusto de la Administración**.

## Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Tribunal Supremo

### HECHO IMPONIBLE

**El TS confirma que los servicios prestados por una sociedad española a sociedades de juego on-line de Gibraltar están sujetos a IVA español por aplicación de la regla de uso efectivo.**

**Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 16/12/2019. Rec. 6477/2018**

**Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 17/12/2019. Rec. 6274/2018**

## Ámbito fiscal (cont.)

### Tribunal Supremo

Analizamos estas dos sentencias de modo conjunto por ser el mismo su tema central, consistente en determinar si resulta procedente o no la aplicación de la cláusula de cierre, prevista en el art. 70.2 LIVA, comúnmente conocida como regla de "uso efectivo", a los servicios de publicidad prestados por una entidad española (la recurrente) a otra entidad del grupo residente en Gibraltar no establecida en el territorio de aplicación del impuesto español. Por otra parte, la recurrente también plantea al Tribunal la posibilidad de una aplicación parcial de dicha regla, basada en el volumen que representan los ingresos anuales obtenidos de jugadores residentes en España en relación con los ingresos anuales totales obtenidos por la sociedad gibraltareña.

En este contexto, el TS trae a colación la Sentencia del TJUE de 19/02/2009 (Asunto C-1/08 "Athesia Druck") cuyo criterio considera plenamente aplicable al caso que nos ocupa, y en la que el TJUE concluyó que el lugar de utilización efectiva de los servicios de publicidad es el lugar desde el que se **difunden los mensajes publicitarios con independencia de que los destinatarios de dichas prestaciones pueden estar en cualquier lugar del mundo.**

Por otra parte, en cuanto a la posibilidad de aplicar parcialmente la regla de uso efectivo, el TS señala que dicha regla no se reconoce explícitamente por la Directiva del IVA y que además, no existe base para contemplar la aplicación parcial de dicha regla a partir del soporte fáctico que, según ha quedado acreditado se limitaba a "la realización de los aludidos servicios al mercado español y en atención a criterios de promoción y repercusión en ese único mercado". Además, y, en todo caso, el criterio que plantea la recurrente resulta improcedente pues elude el eventual soporte normativo que permitiera atender exclusivamente a los ingresos o ganancias. Termina el TS resaltando, en este punto, la debilidad del argumento y la ausencia de acreditación por parte de la recurrente de un porcentaje real que permita establecer una distinción a efectos de la aplicación parcial de la regla.

En conclusión, por todo lo expuesto, el TS desestima los recursos de casación -declarando conformes a Derecho las liquidaciones practicadas a la interesada por el concepto del IVA, ejercicio 2012-, y **fija como criterio interpretativo que "se encuentran sujetos al IVA los servicios de publicidad, consultoría, marketing y asesoramiento prestados por una empresa establecida en el territorio de aplicación del impuesto, cuando siendo la destinataria de los servicios otra empresa que no está establecida en dicho territorio (sino en Gibraltar) y que se dedica a la prestación de servicios de juego on-line a través de plataformas digitales, esta última empresa utilice o explote en el territorio de aplicación del impuesto los servicios prestados por la primera"**.

## Impuestos Especiales (IIEE)

### Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (IEDMT)

#### Tribunal Supremo

#### Reventa al extranjero de vehículos: la Ley no exige la baja en Tráfico del vehículo para solicitar la devolución del IEDMT por el revendedor.

#### Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 07/11/2019. Rec. 6083/2017

A raíz de la impugnación por una sociedad que deniega a la recurrente la devolución de las cuotas del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (IEDMT) del art. 66.3 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (IIEE), porque la baja de los vehículos afectados no había sido solicitada -y, por tanto, expedida- a la Jefatura de Tráfico por el

## Ámbito fiscal (cont.)

### Tribunal Supremo

empresario revendedor, surge la cuestión consistente en determinar si el derecho a la devolución de la parte de la cuota satisfecha por el IEDMT, correspondiente al valor del medio de transporte en el momento del envío - que el art. 66.3 LIIEE reconoce a los empresarios dedicados profesionalmente a la reventa de medios de transporte, respecto de aquéllos que acrediten, mediante la certificación de la baja en el registro correspondiente expedida por el órgano competente en materia de matriculación, haber enviado estos con carácter definitivo fuera del territorio de aplicación del impuesto antes de que hayan transcurrido 4 años desde la realización del hecho imponible (desde su primera matriculación definitiva, en la redacción aplicable *ratione temporis*)-, exige o no que la baja en el registro haya sido solicitada y, por tanto, expedida a nombre de ese empresario revendedor.

Afirma el TS que la **certificación de la baja en el Registro** únicamente es exigida para acreditar el envío del vehículo con carácter definitivo fuera del territorio de aplicación del impuesto. Pero en ningún momento se reclama que ese certificado esté expedido a nombre del empresario que solicita la devolución. La **única solicitud** que el art. 66.3 LIIEE reclama personalmente del empresario revendedor es la de la **devolución del impuesto**. Pero es que, además, aunque indudablemente constituye un **indicio de la titularidad**, como acertadamente indica la parte recurrente, **el Registro de Tráfico no determina ni prejuzga la propiedad de los vehículos**.

Por tanto, concluye el TS interpretando el **art 66.3 LIIEE** en el sentido de que cuando señala que *"el envío con carácter definitivo fuera del territorio de aplicación del impuesto del medio de transporte se acreditará mediante la certificación de la baja en el registro correspondiente expedida por el órgano competente en materia de matriculación"*, **no está exigiendo que la solicitud de baja de los vehículos se lleve a efecto por el empresario dedicado a la reventa que solicita la devolución de la cuota del IEDMT, pudiendo dicho empresario demostrar la propiedad de los vehículos en el momento de la solicitud de su baja por cualquiera de los medios admitidos en Derecho**, y casando y anulando la sentencia de la AN dictada en recurso formulado contra resolución TEAC en materia de devolución de IEDMT, ordenando retrotraer las actuaciones al momento anterior a dictar sentencia.

## Impuestos Locales (IILL)

### *Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU)*

### Tribunal Supremo

#### PLUSVALÍA MUNICIPAL

**El TS reconoce interés legítimo para recurrir a quienes, por pacto o contrato, hayan asumido el pago del IIVTNU.**

**Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 30/10/2019. Rec. 3738/2018**

En este asunto (en el que se inadmitió a trámite, por falta de legitimación activa, el recurso interpuesto por una entidad mercantil -adquirente del inmueble que asumió contractualmente la obligación de pagar el tributo-, contra la desestimación de la solicitud de rectificación de la autoliquidación del IIVTNU presentada por un Consorcio Urbanístico -transmisor del inmueble-, al considerar que no se había producido el hecho imponible porque realmente se produjo un decremento del valor), la **cuestión controvertida** consiste en determinar si se debe reconocer, o no, legitimación para recurrir

## Ámbito fiscal (cont.)

### Tribunal Supremo

en la vía contencioso-administrativa por ostentar un interés legítimo a quienes, sin ser los sujetos pasivos, asuman en virtud de pacto o contrato la obligación tributaria principal de pago de un tributo local -como el IIVTNU-, teniendo en cuenta (i) que no está expresamente prescrita su legitimación para interponer el recurso de reposición tributario local y que dicho recurso agotará la vía administrativa previa en buena parte de los casos -en todos los que no existan reclamaciones económico-administrativas locales-; y (ii), que el derecho a la tutela judicial efectiva impone a los tribunales la obligación de interpretar con amplitud las fórmulas que las leyes procesales utilicen en orden a la atribución de legitimación activa -principio *pro actione*-.

La cuestión de la **legitimación procesal** de los **terceros ajenos a la relación jurídica tributaria que asumen obligaciones tributarias en virtud de pacto o contrato**, ha sido examinada, con carácter general, y desde el punto de vista de la LGT en una jurisprudencia consolidada de esa Sala -entre otras, la STS de 13/05/2010 (Rec. 296/2005)-. Las diferencias que informan el TRLHL, en este particular ámbito de la legitimación para impugnar en vía de recurso de reposición preceptivo los actos de gestión de tributos locales dictados por órganos administrativos de los entes locales, son determinantes de la ampliación del ámbito de legitimación a quienes, estando legitimados para la interposición del recurso de reposición preceptivo en el ámbito tributario, no pueden verse despojados de la condición de interesados legítimos que la propia LHL les reconoce para acceder a un medio de impugnación administrativa que resulta preceptivo y obligado para el posterior acceso a la jurisdicción contencioso-administrativa.

En el concreto ámbito de la plusvalía municipal, el TS desestima el recurso de casación interpuesto contra la Sentencia del TSJ de Madrid impugnada, y  **fija doctrina jurisprudencial** en el sentido de que se debe reconocer  **legitimación para recurrir en la vía contencioso-administrativa** por ostentar un  **interés legítimo** a quienes, sin ser los sujetos pasivos, asuman en virtud de  **pacto o contrato** la obligación tributaria principal de  **pago de un tributo local** -como el IIVTNU-, al estar legitimados para interponer el recurso de reposición tributario local en aquellos casos, como el presente, en que dicho recurso agota la vía administrativa local.

**El TS reconoce el interés legítimo para recurrir las liquidaciones de los tributos locales a quienes, sin ser los sujetos pasivos, asumen el pago del tributo como consecuencia de un pacto o contrato.**

## Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

### Tribunal Supremo

#### PRESCRIPCIÓN TRIBUTARIA

**Declarada la caducidad de un expediente iniciado por declaración, sus actos, incluyendo la declaración, no interrumpen el plazo de prescripción.**

**Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 25/11/2019. Rec. 6270/2017**

La cuestión que se dilucida en este asunto -que parte de la declaración de  **caducidad** de expediente de una declaración por el Impuesto de Sucesiones presentada extemporáneamente el 21 de agosto de 2008 (ante un fallecimiento producido el 13 de enero de 2006), notificándose la resolución el 7 de agosto de 2012 y reiniciándose ese mismo día un nuevo expediente que terminó con liquidación provisional, notificada el 14 de septiembre de 2012-, consiste en determinar si la  **posibilidad de reabrir un expediente iniciado**

## Ámbito fiscal (cont.)

### Tribunal Supremo

**mediante declaración y dentro del plazo de prescripción**, ha de entenderse referida al plazo de 4 años computados desde el *dies a quo* definido por el transcurso de los 6 meses habilitados para la presentación de la declaración o, si por el contrario, una declaración extemporánea interrumpe la prescripción y, en consecuencia, el reinicio del expediente puede considerarse efectuado sin haberse cumplido aún el plazo de prescripción.

A diferencia de la Administración autonómica recurrente -que considera que el TEAR de Canarias aplica erróneamente los apdos. a) y c) del art. 68 LGT, que regulan separadamente los actos de la Administración y los del obligado tributario, debiendo entender que la declaración, en tanto que acto de voluntad del sujeto pasivo, posee un efecto interruptivo de la prescripción que es autónomo respecto de las vicisitudes del procedimiento en que se inserta, considerando por todo ello que el plazo de prescripción no se había cumplido a fecha 7 de agosto de 2012-, **el TS se decanta por la posición de las partes recurridas y mantenida por la sentencia impugnada.**

Afirma el Alto Tribunal que no encuentra apoyo normativo que permita distinguir entre una declaración que inicia el procedimiento de liquidación en el Impuesto sobre Sucesiones y las llevadas a cabo de forma fehaciente por el mismo interesado dentro del mismo, teniendo todas efecto interruptivo de la prescripción.

Así, la cuestión no es si interrumpe la prescripción la declaración extemporánea del hecho sucesorio por parte del obligado tributario, sino **si declarada la caducidad del procedimiento en que se inserta tal declaración y al que da inicio**, como las partes admiten, **esta tiene un carácter autónomo**, con lo que produciría un doble efecto: (i) interrumpir la prescripción, al margen de lo que durase el procedimiento que abre y del que forma parte y (ii) ser un elemento necesario y formal de dicho procedimiento.

Por lo expuesto, el TS  **fija como criterio interpretativo que, declarada la caducidad de un expediente iniciado por declaración, los actos del mismo, incluyendo la declaración, no interrumpen el plazo de prescripción**, por lo que  **solo puede reiniciarse el procedimiento si no ha transcurrido el plazo en origen legalmente establecido**, y termina por desestimar el recurso de casación interpuesto contra la Sentencia del TSJ de Canarias que confirma, por ser plenamente ajustada a Derecho.

**El TS fija como criterio interpretativo que la declaración extemporánea no interrumpe la prescripción si el procedimiento que la misma produce ha caducado.**



## Ámbito legal

### Laboral y Seguridad Social

Tribunal Supremo

#### SEGURIDAD SOCIAL

##### Ámbito de aplicación de la reducción de la cuota del art. 31 del Estatuto del Trabajo Autónomo.

##### **Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 03/12/2019. Rec. 5252/2017**

La cuestión que se debate en este asunto es si la reducción de la cuota de cotización que establece el art. 31 de la Ley 20/2007, de 11 de julio, del Estatuto del Trabajo Autónomo (Ley 20/2007), solo es aplicable a los socios de las formas jurídicas que enumera el apdo. 3 de ese art. 31; o si puede aplicarse a otros colectivos no mencionados en ese apartado del precepto, en particular, al socio administrador que reúne las condiciones previstas en el art. 1.2 c) de la Ley 20/2007, esto es, a quien ostenta la condición de socio administrador único de una sociedad unipersonal de responsabilidad limitada y ha sido dado de alta por vez primera en el RETA (Régimen Especial de Trabajadores Autónomos).

Según el TS, la defensa de la TGSS se apoya en la literalidad del art. 31.3 de la Ley 20/2007 y en la consideración de que la satisfacción de la finalidad que inspira las reducciones previstas por este precepto no se produce extendiendo sus beneficios a los socios de sociedades de capital. Si bien añade el Alto Tribunal que según las circunstancias del caso -socio administrador único de una sociedad unipersonal limitada que se inscribe en el RETA por primera vez- la interpretación que realizó el TSJ del País Vasco no es incompatible, sino todo lo contrario, con el objetivo de estimular la iniciativa empresarial, en especial de los jóvenes, y promover el autoempleo.

El TS concluye que el tenor del apdo. 3 del art. 31 Ley 20/2007 **no impide reconocer los beneficios previstos por ese precepto a quien reúne la condición de socio administrador único de una sociedad unipersonal de responsabilidad limitada y ha sido dado de alta por vez primera en el Régimen Especial de Trabajadores por Cuenta Propia y Autónomos de la Seguridad Social**, puesto que con ello no se favorece a un socio capitalista desvinculado de la actividad de la empresa sino a quien realiza esa actividad por sí mismo y no ha sido reconocido como trabajador autónomo.

#### PLURIACTIVIDAD

##### Cotizaciones en diversos regímenes.

##### **Sentencia del TS, Sala Cuarta, de lo Social, de 13/11/2019. Rec. 2270/2017**

Se cuestiona en este caso la correcta interpretación del vigente art. 49 LGSS (antigua disp. adic. 38.<sup>a</sup>) en un supuesto en el que el recurrente estaba afiliado al RGSS (Régimen General de la Seguridad Social) y, posteriormente, al RETA (Régimen Especial de Trabajadores Autónomos); y resultó beneficiario de una prestación derivada de una incapacidad total para la profesión habitual, manteniendo el alta en el RETA por otra actividad: Calculada la pensión con las cotizaciones al RGSS, se discute si deben computarse también las cotizaciones al RETA. En el caso concreto, se trata de un beneficiario de incapacidad total en el Régimen General que continúa su actividad como autónomo.

El TS determina que más que en un supuesto de cómputo recíproco de cotizaciones, **se trata de un supuesto estricto de pluriactividad con cotizaciones que se superponen en dos regímenes distintos**. Lo que la norma aplicable pretende es que, ante la imposibilidad de que las

## Ámbito legal (cont.)

### Tribunal Supremo

cotizaciones efectuadas en un régimen no den derecho a pensión, puedan acumularse a las efectuadas en el otro régimen a los efectos exclusivos del cómputo de la base reguladora. No obstante, dicha posibilidad **está condicionada a que con ello no se exceda del límite máximo de cotización vigente en cada momento y a que quede acreditado que en el régimen cuyas cotizaciones se acumulan "no se cause derecho a pensión"**. Es, por tanto, la imposibilidad de que determinadas cotizaciones sirvan para causar derecho a pensión lo que desencadena el beneficio previsto por la norma, esto es, que las cotizaciones no se pierdan y puedan acumularse.

Sin embargo, **cuando dicha imposibilidad no existe en la medida en que resulta posible que en el futuro se cause pensión por dicho régimen, no puede darse por cumplido tal requisito que constituye condición indispensable para que se produzca el beneficio previsto por la norma.** Siendo esto precisamente, lo que ocurre en este caso, en el que la pensión reconocida en el RGSS de incapacidad total para la profesión habitual coexiste con el desarrollo de la actividad que dio lugar al alta en el RETA, no puede considerarse concurrente la imposibilidad de causar pensión por dicho régimen y, consecuentemente, no procede aplicar el beneficio de acumulación de cotizaciones para la determinación de la base reguladora.

Por lo que el TS confirma en este caso la sentencia del TSJ Cantabria que denegó la acumulación de bases del RGSS y RETA para el cálculo de la pensión de incapacidad total.

### Mercantil

### Tribunal de Justicia de la Unión Europea

#### PROPIEDAD INTELECTUAL

#### Armonización de determinados aspectos de los derechos de autor y derechos afines a los derechos de autor en la sociedad de la información.

#### Sentencia del TJUE, Gran Sala, de 19/12/2019. Asunto C-263/18

Se trata de una petición de decisión prejudicial planteada por un tribunal belga que tiene por objeto la interpretación de los arts. 2, 4, apdos. 1 y 2, y 5 de la **Directiva 2001/29/CE** del Parlamento Europeo y del Consejo, de 22 de mayo de 2001, **relativa a la armonización de determinados aspectos de los derechos de autor y derechos afines a los derechos de autor en la sociedad de la información (Directiva 2001/29)**, en relación con la prestación de un servicio en línea consistente en un mercado virtual de libros electrónicos "de segunda mano".

En concreto, la cuestión gira en torno a si el suministro mediante descarga de un libro electrónico para su uso permanente constituye un acto de distribución en el sentido del citado art. 4, apdo. 1, o si ese suministro está comprendido dentro del concepto de "comunicación al público" en el sentido del art. 3, apdo. 1, de dicha Directiva, puesto que según la calificación que se dé estaría sometida o no a la regla del agotamiento del derecho de distribución.

A estos efectos, el TJUE declara que **el suministro al público mediante descarga de un libro electrónico para su uso permanente está comprendido dentro del concepto de "comunicación al público" y, más específicamente, del de «puesta a disposición del público de las obras de los autores** de tal forma que cualquier persona pueda acceder a ellas desde el lugar y en el momento que elija», en el sentido de la Directiva 2001/29.

## Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

### APODERAMIENTO

#### Especificación de las facultades en poder general para “vender o enajenar bienes inmuebles”.

##### **Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 27/11/2019. Rec. 876/2017**

En este asunto se analiza, entre otros aspectos, la **suficiencia de un poder** con especificación de la facultad de “vender o enajenar bienes inmuebles” aunque no se designen los bienes concretos sobre los que el apoderado puede realizar las facultades conferidas. En el caso concreto, se trata de una poderdante que no dio su consentimiento para que su hijo apoderado dispusiera de su vivienda habitual por un precio irrisorio y en garantía de un préstamo personal cuya finalidad no ha sido puesta de manifiesto.

Así, en cuanto a la suficiencia del poder, el Alto Tribunal considera que no debe mantenerse el criterio según el cual el poder expreso para enajenar debe especificar el objeto del acto de disposición y los bienes sobre los que el apoderado puede realizar la facultad conferida, sino que por el contrario determina que si en el poder se especifica la facultad de realizar actos de “riguroso dominio” no es necesario que se especifiquen los bienes. En particular, **si se documenta el poder de representación y se hace constar, entre otras, la facultad de ejecutar actos de enajenación no es preciso que, además, se especifiquen los bienes concretos a los que tal facultad se refiere.** Añade el TS que no hay ningún precepto que imponga tal exigencia que, por lo demás, no sería adecuada a la función que puede desempeñar la representación. Por lo que concluye que es suficiente que las facultades conferidas se refieran genéricamente a los bienes del poderdante.

**El TS considera que en un poder general en el que se especifican actos de riguroso dominio no es preciso que se designen los bienes concretos sobre los que el apoderado puede realizar las facultades conferidas.**

### CONTRATO DE SEGURO

#### Concurrencia de seguros para cubrir el riesgo de pérdida de la licencia como piloto de líneas áreas por incapacidad profesional.

##### **Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 14/11/2019. Rec. 800/2017**

El origen de este asunto versa sobre la suscripción por un piloto de líneas aéreas de dos pólizas de seguro, que cubrían la pérdida, temporal o definitiva, de la licencia de piloto. Simultáneamente, tenía contratada otra póliza, a través del Sindicato de Pilotos, con otra compañía, que cubría el mismo riesgo de pérdida de la licencia de piloto. Esta última póliza preveía como limitaciones de la cobertura que en el caso de que un piloto asegurado hubiera contratado otra póliza de pérdida de licencia, y estuviera en vigor cuando el siniestro ocurriera, dicha póliza se consideraría como un contrato primario de seguros, pagando solo el exceso de las garantías pagaderas bajo la póliza primaria.

Un tiempo después, la Seguridad Social declaró en incapacidad permanente al piloto, quien demandó a las tres compañías aseguradoras para que se las condenara solidariamente al pago de una cantidad global en concepto de indemnización. Las sentencias de instancia estimaron parcialmente la demanda de reclamación de indemnización derivada de contrato de seguro.

El TS determina que en los seguros de personas no opera el principio de indemnización efectiva, propio de los seguros de daños, por lo que las

## Ámbito legal (cont.)

### Tribunal Supremo

prestaciones aseguradas en las pólizas de seguros de personas son acumulables entre ellas sin distribución proporcional. Añade que **una cláusula que impide que el asegurado pueda percibir la totalidad de las sumas aseguradas, estableciendo un régimen de compensación entre las distintas pólizas, debe ser conceptuada como limitativa de los derechos del asegurado y como tal debe aparecer resaltada y ser aceptada expresamente**, circunstancias que en este caso no concurren. En consecuencia, el TS estima el recurso de casación, casa en parte la sentencia recurrida e incrementa la cuantía de la indemnización concedida.

### Concursal

### Tribunal Supremo

#### RESPONSABILIDAD DEL ADMINISTRADOR SOCIETARIO

##### Estudio de la acción individual de responsabilidad ejercitada frente al administrador de una sociedad que cerró de hecho, posteriormente declarada en concurso.

##### Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 05/11/2019. Rec. 579/2017

Parten los hechos de la controversia suscitada entre dos entidades, a raíz de la relación que les unía de prestación de servicios de depósito y transportes, hasta mediados de 2011. La **sociedad A** demandante, que realizaba tal prestación de servicios a una sociedad B -declarada en 2013 en concurso de acreedores-, interpuso una demanda contra la segunda y su administrador, reclamando (i) un importe por los servicios realizados y pendientes de cobro, (ii) una indemnización por la custodia y conservación de la mercancía abandonada en sus instalaciones, y (iii) la condena de su administrador al pago solidario que fundaba en la acción que se basa en el incumplimiento del deber legal de promover la disolución de la sociedad, estando esta incurso en causa de disolución, y en la acción individual. La **sociedad B** -cuyos socios hicieron aportaciones dinerarias a la sociedad en los ejercicios 2009 y 2010- cesó en su actividad a finales de mayo de 2011, sin que consten operaciones de liquidación ni tampoco que hubiera dispuesto de su patrimonio después del cierre. En 2013 fue declarada en concurso de acreedores, reconociéndosele a la sociedad A un crédito concursal.

Habiéndose estimado **en la instancia** la demanda de reclamación de cantidad y condenado solidariamente a la sociedad deudora y a su administrador a pagar las dos cantidades a que había sido condenada la entidad, **en apelación**, la AP de Barcelona estima parcialmente el recurso, confirmando la condena de la sociedad demandada al pago de las cantidades reclamadas en la demanda y, absolviendo, por otra parte, al administrador, pero advirtiendo que, **si bien consta la deuda impagada y que el administrador no realizó operaciones de liquidación después del cierre, no se cumplen los requisitos de la acción individual**. Todo ello teniendo en cuenta que la acción de responsabilidad *ex art. 367 LSC*, había sido objeto de desistimiento en la audiencia previa y por esa razón no procedía su estimación-.

En **sede casacional** -donde realmente el **ilícito** consistió en **realizar un cierre de hecho sin practicar operaciones de liquidación**-, el TS analiza la posible infracción de su doctrina respecto a la **acción individual**, terminando por desestimar el recurso de casación y **confirmando el criterio de la sentencia recurrida**, pues la **conurrencia de otros acreedores en un concurso de acreedores** está justificada por una situación de insolvencia de la sociedad deudora que, cuando viene **precedida de un cierre de hecho**, pone en evidencia la imposibilidad de pagar todos los créditos con los activos existentes.

## Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

Esto es así porque cuando un **cierre de hecho** de una sociedad desemboca en un **concurso de acreedores**, la concurrencia de otros acreedores y la imposibilidad de satisfacer con los activos existentes todos los créditos, **impide apreciar una relación de causalidad entre el retraso en instar el concurso de acreedores y la falta de pago del acreedor que ejercita la acción individual**, y pone en evidencia la improcedencia de esta acción. Sin perjuicio de la represión, en sede de calificación del concurso, de las actuaciones culposas o dolosas del administrador que hubiera agravado la insolvencia en un periodo previo a la declaración de concurso, mediante la distracción de bienes o activos de la sociedad.

En definitiva, estas **acciones de responsabilidad concursales** ejercitadas en la sección de **calificación** velarían, en su caso, por todos los perjudicados por los eventuales comportamientos del administrador que con dolo o culpa grave hayan impedido el cobro de los créditos de la sociedad, al generar o agravar la insolvencia.

*“(...) si bien consta la deuda impagada y que el administrador no realizó operaciones de liquidación después del cierre, no se cumplen los requisitos de la acción individual (...)”.*

## Administrativo

Tribunal Supremo

### CONTRATOS ADMINISTRATIVOS

#### Incumplimiento del pago del precio. Reclamación de intereses de demora.

#### Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 02/12/2019. Rec. 6353/2017

La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en determinar si el art. 217 del Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público (TRLCSPP), aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre -actual art. 199 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, por la que se transponen al ordenamiento jurídico español las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE, de 26 de febrero de 2014 (LCSP)- ha de ser interpretado en el sentido que incluye las reclamaciones de intereses autónomamente o, únicamente si la reclamación de los intereses viene acompañada de la reclamación del principal. Esto es, si limita el tamaño cautelar especial previsto en las reclamaciones de principal o principal e intereses, o admite también la reclamación solo los intereses.

Afirma el TS que se está ante una **norma específica** por lo que no debe ser considerada una excepción a lo establecido en la LJCA -tal y como ha defendido la Administración autonómica-, sino que **constituye una regulación específica del ámbito concernido, contratación pública**. Esa especificidad tiene lugar en el marco de una regulación de lucha contra la morosidad que si bien, en un primer momento, afecta a las relaciones comerciales privadas se amplía al sector público. La norma no establece una distinción entre la reclamación a la Administración del principal y de los intereses mediante la introducción en el ordenamiento de contratación pública de una medida cautelar positiva específica para dicho ámbito y, por tanto, ajena a lo estatuido en la LJCA, arts. 129 y ss, se tendrá en cuenta el art. 136 LJCA por razón de lo establecido en el art. 29 LJCA.

## Ámbito legal (cont.)

### Tribunal Supremo

Por tanto,  **fija el Alto Tribunal como doctrina jurisprudencial que el citado art. 217 TRLCSP -actual art. 199 LCSP-, debe ser interpretado en el sentido que incluye las reclamaciones de intereses autónomamente, ya que el precepto pretende alcanzar la indemnidad total del acreedor, lo cual incluye el principal y los intereses, como ya interpretó de modo razonable el TSJ de Cataluña. Por tanto, es posible, al amparo del mencionado artículo, reclamar a la Administración deudora el pago de intereses de demora, de manera autónoma al principal.**

Concluye el TS desestimando el recurso de casación interpuesto por la Generalitat de Cataluña frente al auto que, en pieza separada de medidas cautelares, acordó el abono al contratista de los intereses de demora reclamados en virtud de lo establecido en el art. 217 TRCLSP.

### AYUDAS Y SUBVENCIONES

**La presentación de la documentación justificativa de la realización, por parte del beneficiario, de la actividad que ha sido objeto de subvención por acto firme, no inicia un procedimiento administrativo sujeto a un plazo máximo de resolución.**

**Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 11/11/2019. Rec. 2506/2017**

Este asunto parte de la concesión, por parte de la Junta de Andalucía, a una Mancomunidad de una subvención por un determinado importe, luego minorada, con un plazo de ejecución de un año. Se fijaron tres plazos para efectuar el pago de las cantidades subvencionadas; un primer pago, tras la aceptación de la resolución, consistente en el abono del 50% del coste incentivado; un segundo pago en el año de ejecución, en concepto de anticipo, correspondiente al 25% del importe total de la subvención; y un tercer pago del 25% restante de la subvención, que se abonaría una vez alcanzada la ejecución del 50% del proyecto y justificada mediante la aportación de la documentación acreditativa.

La Mancomunidad interpuso recurso contencioso-administrativo ante el TSJ andaluz contra la inactividad de la Administración autonómica por incumplimiento de las obligaciones de pago de la subvención que, efectivamente, así lo declaró, por lo que la Junta autonómica recurrió en casación ante el TS, para que determinase:

- I. si una vez otorgada una subvención mediante resolución firme en la que se condiciona el pago total de su importe a la justificación de ciertas condiciones, la petición por el interesado de ese último pago da lugar a un procedimiento autónomo, sometido al plazo máximo de resolución que determina el art. 42.3 de la Ley 30/1992 (actual art. 21.3 de la Ley 39/2015, de Procedimiento Administrativo Común); y
- II. de ser así, si la falta de respuesta a aquella petición por parte de la Administración, y la ausencia por ella de consideración alguna sobre la suficiencia de la justificación aportada, determinan, indefectiblemente, un pronunciamiento judicial de condena al pago del importe reclamado.

La cuestión principal ya fue resuelta por anteriores SSTs en procesos similares -entre otras, las de 11/04/2019 (Rec. 2528/2017); de 23/05/2019 (Rec. 4350/2017); y de 24/09/2019 (Rec. 2349/2017)-, que establecieron que **la presentación de la documentación justificativa de la realización, por parte del beneficiario, de la actividad objeto de subvención por acto firme, no inicia un procedimiento administrativo sujeto a un plazo máximo de resolución.**

## Ámbito legal (cont.)

### Tribunal Supremo

Así, declara el TS que el acto del beneficiario de una subvención otorgada por acto firme de la Administración por el que se justifica el cumplimiento de la actividad a que se obligó con el otorgamiento de la subvención, constituye una **actuación a la que aquel viene obligado**, que no inicia un procedimiento administrativo sujeto a un plazo máximo de resolución, conforme al art. 21.3 de la Ley 39/2015. La **Administración debe abonar total o parcialmente la subvención concedida, tras verificar** la completitud de la documentación justificativa en el plazo establecido en las bases reguladoras, **sin que sea aplicable**, para esta actuación de comprobación, **el plazo de prescripción del art. 39 LGS para la acción de reintegro o declaración de la pérdida del derecho a la subvención.**

Finaliza el TS estimando el recurso de casación interpuesto y, acogiendo parcialmente el recurso contencioso de la **Mancomunidad, a quien reconoce el derecho a obtener el abono de las cantidades reclamadas en los términos en que resulta minorado.**

### Audiencia Nacional

## CONTRATOS ADMINISTRATIVOS

**Pago de intereses de demora por retraso en el abono de la certificación final y certificaciones ordinarias de obra pública y del interés legal sobre los mismos.**

**Sentencia de la AN, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 31/10/2019. Rec. 977/2017**

En un **contrato administrativo de obras** la cuestión litigiosa gira en torno a la pretensión de la contratista para se condene al Ministerio de Fomento a abonar a la anterior tanto el **interés de demora** por retraso en el abono de las **certificaciones ordinarias** y de **certificación final**, desde la fecha en que las mismas tuvieron que ser satisfechas, hasta la fecha en que se produjo su efectivo abono; como el **interés legal sobre los intereses de demora**, según el art. 1109 del Código Civil, al ser estos últimos intereses una deuda líquida o susceptible de liquidación mediante simple ecuación aritmética.

La AN sigue la doctrina jurisprudencial sentada, entre otras, por la STS de 27/02/2017, que señala que como las certificaciones de obra están ligadas al contrato originario, carecen de autonomía y sustantividad propia respecto del contrato principal, y no cabe interpretar que haya habido una aceptación de las mismas por el hecho de que no hayan sido impugnadas antes de la finalización y liquidación de la obra. Por lo tanto, **es erróneo computar los plazos prescriptivos atendiendo exclusivamente a los avatares de las certificaciones, con olvido del hecho de estar integrados en el contrato del que forman parte y donde las incidencias de éste tienen influencia decisiva en aquéllas.** Esta doctrina consiste en definitiva en valorar, a los efectos del cómputo del plazo de prescripción, un solo contrato de obra, y en iniciar aquel cómputo, en todas las obligaciones parciales de ese único contrato, desde su liquidación definitiva. En consecuencia, lo que **exclusivamente** examina la AN es si ha **transcurrido el plazo de prescripción desde que se liquidó el contrato hasta que se presentó la reclamación administrativa.**

## Ámbito legal (cont.)

Audiencia Nacional

### BLANQUEO DE CAPITALES

**Conformidad a derecho de la sanción impuesta a un despacho de abogados por la comisión de varias infracciones en materia de blanqueo de capitales.**

**Sentencia de la AN, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 30/10/2019. Rec. 1375/2018**

Gira este asunto en torno a si la imposición de unas multas y amonestaciones privadas a un despacho de abogados por la comisión de infracciones en el ámbito de la prevención del blanqueo de capitales es o no conforme a Derecho. Teniendo en cuenta que el despacho ha sido objeto de una modificación estructural societaria de fusión por absorción, la nueva sociedad resultante es responsable -debido al fenómeno de la sucesión- de **las eventuales responsabilidades de la sociedad extinta que se transmiten en bloque a la nueva sociedad resultante**, de acuerdo con las normas generales referentes a la sucesión de sociedades.

No comparte la AN la opinión de la demandante de que la Comisión de Prevención del Blanqueo de Capitales e Infracciones Monetarias ha incurrido en un error porque al evaluar los datos ha acumulado o integrado a las dos sociedades, obviando que existían dos personas jurídicas, y que no se contiene la diferencia que trata de introducir la firma demandante, en el sentido de someter a las obligaciones de la norma de blanqueo únicamente sectores de actividad dentro de una entidad empresarial o profesional, habida cuenta que la norma no efectúa tal distinción, y ello respecto a los informes de experto de 2014 y 2015.

Argumenta la AN que consta acreditada la existencia de deficiencias del órgano de control interno, especialmente en lo concerniente a la política de conocimiento de clientes y a la detección de operaciones sospechosas. Se constata en el informe que -pese a que se ha previsto que el órgano de control es único- se distinguen los componentes de las diferentes oficinas del despacho; sin embargo, algunas de las actas de las reuniones celebradas no distinguen si se trata de unas oficinas u otras, y faltan algunos de sus miembros sin explicación aparente. Las reuniones no se desarrollan con la periodicidad trimestral establecida en el Manual de Procedimiento. En definitiva, **no se han observado las directrices del Manual de Procedimiento, que es el que establece el órgano de control y su funcionamiento.**

Por todo lo expuesto, desestima la AN el recurso interpuesto, por ser conformes a Derecho las sanciones impuestas y adecuadas a la proporcionalidad.





# Doctrina administrativa

## Ámbito fiscal

### Tribunal Económico-Administrativo Central

### Impuesto sobre Sociedades (IS)

#### Requisitos para el diferimiento de la imputación temporal del gasto y deducibilidad (deterioros por insolvencias).

#### Resolución del TEAC, de 08/10/2019. Rec. 2506/2017

La cuestión a resolver por el TEAC se centra en la posibilidad de imputar a un ejercicio concreto -en este caso, 2009- un gasto que está reconocido contablemente en un ejercicio anterior -en este caso, 2007-; es decir, se trata de valorar en qué condiciones puede imputarse fiscalmente a un ejercicio posterior un gasto contabilizado en un ejercicio anterior.

A este respecto, el TEAC señala en primer lugar que resulta llamativo que la entidad recurrente pretenda imputar el gasto vinculado a la provisión que ha resultado no procedente, como gasto deducible, en 2007, en el ejercicio 2009, cuando ya en 2008 podría aplicarse, y dicho ejercicio no se encontraba prescrito en el momento de solicitar la rectificación. Si la única razón por la que, en la regularización que se practicó a la entidad por su IS de 2007, se consideró que se trataba de un gasto no deducible, era que no había transcurrido el tiempo mínimo necesario desde el vencimiento para reconocer efecto fiscal a la provisión -6 meses según el art. 12 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS)-, parece claro que dicho tiempo ya habría transcurrido, con creces, al cierre del ejercicio 2008. Se trataría, por tanto, de un gasto deducible en ese ejercicio.

No obstante, añade el TEAC que, como resulta de la normativa reguladora del IS, **siempre que no suponga una menor tributación, habrá de admitirse la deducibilidad de un gasto en un período posterior**, resultando por contra, la imposibilidad de diferimiento de la imputación cuando de ello se derive una menor tributación.

Dicho esto, en este supuesto concreto, **no puede admitirse el diferimiento pretendido por la entidad por cuanto la imputación al ejercicio 2009, sí que supondría una menor imposición**. Así, como se deriva de las autoliquidaciones por el IS de los ejercicios 2008 y 2009, en esos ejercicios se generaron bases imponibles negativas, por lo que la imputación de un gasto a un ejercicio posterior al que corresponde supone la ampliación del plazo para compensar dichas bases negativas, dando lugar, por tanto, a una menor tributación. **Por ello, resultaría improcedente reconocer, en 2009, la deducibilidad de un gasto que correspondió, a 2008.**

## Ámbito fiscal (cont.)

### Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

#### La concesión de un aplazamiento no supone el pago de la deuda tributaria.

#### Resolución del TEAC de 26/11/2019. Rec. 1945/2018

La cuestión controvertida consiste en determinar si solicitado en período ejecutivo y antes de la notificación de la providencia de apremio el aplazamiento de una deuda, la concesión del mismo antes del vencimiento del plazo del art. 62.5 LGT, a contar desde la notificación del título ejecutivo, permite exigir el recargo de apremio reducido del 10%.

A este respecto alegó la interesada que el aplazamiento debe entenderse como una forma de pago de la deuda tributaria por lo que al haberse formulado antes de la recepción de la providencia de apremio el recargo procedente era el 5%.

Sin embargo, el TEAR rechaza ese planteamiento y señala que la solicitud de aplazamiento en período ejecutivo no significa pago o satisfacción de la deuda, razón por la cual no cabría exigir ni el 5% ni el 10%, toda vez que la interesada no pagó la deuda antes de la recepción de la providencia de apremio ni tampoco, tras la recepción de ésta y en los plazos del art. 62.5 LGT, la deuda y el recargo de apremio reducido del 10%.

El TEAC por su parte considera que efectivamente, **no cabe la asimilación entre el pago y el aplazamiento/fraccionamiento del pago a efectos de los recargos del período ejecutivo** regulados en el art. 28 LGT. Ello se deduciría, por un lado, del hecho de que **la solicitud de aplazamiento no suspende el procedimiento de apremio**, por lo que difícilmente podría equipararse aquella con un pago y, por otro, del hecho de que **la asimilación entre deudas pagadas y deudas aplazadas/fraccionadas ha sido limitada por la LGT a determinados casos** -reducción de sanciones, actas con acuerdo, publicidad de situaciones de incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias-.

Añade además que el hecho de que no proceda exigir el recargo del 5% no significa que el exigible haya de ser necesariamente el de apremio ordinario del 20%, pues podría suceder que una vez notificada la providencia de apremio se pagara la totalidad de la deuda -incluido el recargo de apremio reducido del 10%- en los plazos del art. 62.5 LGT, en cuyo caso sería exigible este último.

Ahora bien, pese a que la resolución administrativa concediendo el aplazamiento lleva consigo la suspensión del procedimiento de apremio, no cabe identificar dicha concesión con el pago de la deuda a efectos de los recargos del art. 28 LGT, porque en materia de recargos no se ha producido una modificación legislativa para asimilar deudas pagadas y deudas aplazadas/fraccionadas como la que tuvo lugar respecto de la reducción de las sanciones -art. 188 LGT-, actas con acuerdo -art. 155 LGT- o publicidad de situaciones de incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias -art. 95 bis LGT.

En conclusión el TEAC unifica criterio en el sentido de considerar que **solicitado en período ejecutivo y antes de la notificación de la providencia de apremio el aplazamiento de una deuda, la concesión del mismo antes del vencimiento del plazo del art. 62.5 LGT, a contar desde la notificación del título ejecutivo, no permite que el recargo de apremio a exigir pueda verse reducido al 10%, puesto que esa reducción exige el ingreso total de la deuda y del propio recargo en el mencionado plazo, y la mera concesión de un aplazamiento no supone el pago de la deuda.**

## Ámbito fiscal (cont.)

### Dirección General de Tributos

#### Impuesto sobre Sociedades (IS)

#### El fondo de comercio y los activos de vida útil indefinida pueden amortizarse aceleradamente en el régimen especial de entidades de reducida dimensión.

#### Consulta Vinculante a la DGT V3057-19, de 30/10/2019

En este caso se plantea a la DGT si es posible que una entidad que cumple las condiciones para aplicar en el IS el régimen especial de entidad de reducida dimensión multiplique por dos el coeficiente de amortización aplicable y, por tanto, amortice fiscalmente el fondo de comercio adquirido a razón de un 10% anual.

Uno de los incentivos fiscales regulado en la LIS para las empresas de reducida dimensión consiste en amortizar aceleradamente determinados elementos del inmovilizado. Esta amortización acelerada se concreta -de acuerdo con lo dispuesto en el apdo. 5 del art. 103 LIS- en la posibilidad de que los elementos del inmovilizado intangible a que se refiere el **apdo. 3 del art 13 de esta LIS**, puedan deducirse en un 150% del importe que resulte de aplicar dicho apartado.

Sin embargo, como consecuencia de las modificaciones introducidas por la Ley 22/2015, de 20 de julio, que dio un nuevo tratamiento contable a los activos intangibles, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016 se derogó el apdo. 3 del art. 13 LIS y se modificó el apdo. 2 del art. 12 LIS, que quedó redactado de la siguiente manera:

*“ 2. El inmovilizado intangible se amortizará atendiendo a su vida útil. Cuando la misma no pueda estimarse de manera fiable, la amortización será deducible con el límite anual máximo de la veinteava parte de su importe.*

*La amortización del fondo de comercio será deducible con el límite anual máximo de la veinteava parte de su importe”.*

Con anterioridad a esta modificación el tratamiento fiscal de los intangibles era el siguiente:

- El **inmovilizado intangible con vida útil definida** se amortizaba atendiendo a la duración de la misma. (redacción original apdo. 2 del art. 12 LIS).
- El activo intangible de vida útil indefinida, incluido el fondo de comercio, se podía deducir con el límite anual máximo de la veinteava parte de su importe, sin necesidad de imputación contable (redacción original apdo. 3 del art. 13 LIS)

De la **redacción original de la LIS** se desprende que el apdo. 5 de su art. 103 (aplicación del **porcentaje del 150%**) solo resultaba aplicable al **inmovilizado intangible con vida útil indefinida**, incluido el **fondo de comercio**, y no al inmovilizado intangible con vida útil definida.

Sin embargo, tras las modificaciones introducidas en la LIS mediante la Ley 22/2015, una interpretación razonable de la norma permite considerar que, **dentro de los inmovilizados intangibles** (calificados ahora mercantilmente como activos de vida útil definida) a los que se refiere el apdo. 2 del art. 12 LIS, **aquellos cuya vida útil no pueda estimarse de manera fiable**, así como el caso **del fondo de comercio, podrán amortizarse en un 150% del importe que resulte deducible de aplicar para ellos lo establecido en el citado apdo. 2 del art. 12 LIS.**

En consecuencia, la DGT concluye que en el régimen de entidades de reducida dimensión el **fondo de comercio podría amortizarse en un 150% del importe que resulte deducible de aplicar para el mismo lo establecido en el régimen general según el apdo. 2 del art. 12 LIS.**

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre Sociedades (IS)

#### Amortización de un inmueble destinado a nave logística.

##### Consulta Vinculante a la DGT V2697-19, de 02/10/2019

Una entidad ha comprado un terreno donde pretende edificar una nave logística que alquilará a un tercero para el depósito de mercancía. Se plantea si la nave debe calificarse como **almacén o como edificio industrial** a efectos de determinar el porcentaje máximo de **amortización aplicable** según la tabla del art. 12 LIS.

Atendiendo a la descripción de los hechos, la nave va a ser destinada al **depósito de mercancía** para ser distribuida a los distintos puntos de venta, por lo que se deduce que el coeficiente lineal máximo sería del 7% correspondiente a *“almacenes y depósitos (gaseosos, líquidos y sólidos)”*, salvo prueba en contrario.

#### Para que el arrendamiento de inmuebles compute como actividad económica no es suficiente contar con dos trabajadores a media jornada.

##### Consulta Vinculante a la DGT V2705-19, de 28/11/2019

En el **arrendamiento de inmuebles**, existirá una **actividad económica** cuando para la ordenación de recursos se utilice **al menos una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa**, sin que se pueda considerar cumplido este requisito en el caso de tener dos o más trabajadores contratados a media jornada, puesto que es necesario que al menos uno de ellos sea contratado a jornada completa.

### Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

#### Los CFD no se ven afectados por las normas-anti-aplicación de valores.

##### Consulta Vinculante a la DGT V2770-19, de 28/11/2019

La DGT analiza si resultan aplicables las normas excluyentes del cómputo de pérdidas patrimoniales establecidas en las letras e), f) o g) del art. 33.5 LIRPF a las operaciones que tienen por objeto contratos por diferencias (CFD).

Los CFD son contratos realizados entre una entidad financiera y un cliente mediante los cuales las partes se obligan a liquidarse entre sí, en efectivo, las diferencias que se produzcan en el valor de un activo subyacente (un valor cotizado, un índice bursátil u otro activo o bien que tenga una valoración objetiva en un mercado). Estos contratos requieren de la aportación por el cliente a la entidad de una cantidad, cifrada en un pequeño porcentaje del valor del activo subyacente, en concepto de garantía del cumplimiento de las obligaciones que para el cliente pueda originar el contrato, que es objeto de actualización diaria en función de las variaciones del precio del subyacente.

Dichos contratos pueden tener una fecha de vencimiento, o bien carecer de ella renovándose el contrato diariamente. Asimismo, estos contratos suelen dar lugar a liquidaciones diarias que trasladan a la cuenta del cliente el beneficio o quebranto que se haya generado como consecuencia de las variaciones del precio.

Los contratos por diferencias son productos derivados de los denominados OTC, es decir, concertados directamente entre las partes contratantes, cuyas liquidaciones originan ganancias o pérdidas patrimoniales. Dado que los contratos por diferencias **no tienen consideración de valores o participaciones y tampoco constituyen elementos patrimoniales susceptibles de transmisión y posterior adquisición, no resultan aplicables a dichos contratos las previsiones del art. 33.5 e), f) y g) LIRPF.**

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

#### Aplicación futura del régimen de neutralidad por traspasos cuando una SICAV luxemburguesa absorbe a otras SICAV españolas.

##### Consulta Vinculante a la DGT V3044-19, de 28/11/2019

En este caso, en 2017 una SICAV luxemburguesa absorbió a otras SICAV españolas con la consiguiente disolución sin liquidación de estas últimas. Dicha operación se acogió al **régimen especial de neutralidad fiscal de las operaciones de reestructuración**, regulado en la LIS, en virtud del cual, y por lo que se refiere a los accionistas de las SICAV absorbidas, contribuyentes del **IRPF**, que pasaron a ser accionistas de la SICAV absorbente, **la fusión no dio lugar a la integración de rentas en la base imponible del citado impuesto.**

Además, la citada fusión no generó ninguna ventaja fiscal para los antiguos accionistas, contribuyentes del IRPF, de las SICAV absorbidas, ya que no concurrían los requisitos para aplicar el régimen de diferimiento previsto en el art. 94 LIRPF.

En relación con lo anterior, se plantea a la DGT si de concurrir los requisitos para poder aplicar el régimen de diferimiento por reinversión entre acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva regulado en la LIRPF por los accionistas de la SICAV absorbente, antiguos socios de las SICAV absorbidas, dicho diferimiento alcanzaría a la totalidad de la renta puesta de manifiesto en el momento del traspaso de las acciones, incluida la generada hasta el momento de la fusión.

A este respecto la DGT concluye que el régimen especial de neutralidad fiscal de las operaciones de reestructuración **no se ve alterado por la obtención de un beneficio fiscal como el diferimiento por reinversión del art. 94 LIRPF.** En consecuencia, en el caso de que lleguen a concurrir las circunstancias del citado artículo, posibilitando la **aplicación del régimen de diferimiento por reinversión** desde IIC con forma societaria por los accionistas de los compartimentos de las SICAV españolas absorbidas, **podrá aplicarse el mismo en los traspasos de acciones de los distintos compartimentos de las SICAV a la totalidad de la renta generada hasta el momento del traspaso, incluida la que se ponga de manifiesto con ocasión de la fusión.**

### Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

#### Donación de residentes en Andalucía a donatario en EEUU de dinero en una cuenta bancaria en Andalucía.

##### Consulta Vinculante a la DGT V3059-19, de 28/11/2019

Unos padres, residentes en Andalucía, desean donar a su hijo un dinero mediante transferencia bancaria de una cuenta situada en Andalucía a una cuenta situada en Estados Unidos, que es donde reside el hijo. En relación con esta situación se plantea a la DGT si al donatario le resultan de aplicación las bonificaciones existentes en la legislación andaluza. A este respecto, la DGT concluye:

- Una donación dineraria realizada por personas físicas residentes fiscales en España a un donatario no residente en el territorio español **estará sujeta a tributación en España siempre que el dinero objeto de la donación esté situado en España** en el momento de la realización de dicho negocio jurídico.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

- Por otra parte, recuerda que el TJUE en su Sentencia de 03/09/2014 concluyó que la normativa española que regula el ISD es contraria a la normativa de la UE, en tanto en cuanto no respeta el principio de libertad de movimiento de capitales regulado en el art. 63 TFUE, al permitir que se establecieran diferencias en el trato fiscal de las donaciones y las sucesiones entre los causahabientes y los donatarios residentes y no residentes en España, entre los causantes residentes y no residentes en España y entre las donaciones y las disposiciones similares de bienes inmuebles situados en territorio español y fuera de éste.
- Para adecuar la normativa del impuesto a lo dispuesto en la STJUE se introdujo la disp. adic. segunda en la LISD, estableciendo que en el caso de la adquisición de bienes muebles situados en España por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e *intervivos*, los contribuyentes no residentes, que sean residentes en un Estado miembro de la UE o del Espacio Económico Europeo (EEE), tendrán derecho a la aplicación de la normativa propia aprobada por la Comunidad Autónoma donde hayan estado situados los referidos bienes muebles un mayor número de días del período de los 5 años inmediatos anteriores, contados de fecha a fecha, que finalice el día anterior al de devengo del impuesto.
- Tanto la jurisprudencia del TS como la del TJUE sobre el alcance del principio de libertad de movimiento de capitales consagrado en el art. 63 TFUE determinan que los efectos de la STJUE de 03/09/2014, **resulten aplicables a los residentes en países extracomunitarios.**
- En consecuencia, no ha de tenerse en cuenta la exclusión de los países terceros ajenos al EEE en relación con el ámbito de aplicación de la disposición adicional segunda de la LISD. Por lo tanto, el régimen regulado en dicha disposición adicional **resultará aplicable en relación con todos los no residentes**, con independencia de que residan en un Estado miembro de la UE o del EEE o en un país tercero.
- El consultante **tendrá derecho a la aplicación de la normativa propia aprobada por la Comunidad Autónoma donde haya estado situado el dinero un mayor número de días del período de los cinco años inmediatos anteriores contados de fecha a fecha, que, según manifiesta, es la Comunidad Autónoma de Andalucía.**
- Al no ser el donatario residente en ninguna Comunidad Autónoma de España y no existir punto de conexión con ninguna de ellas, el organismo competente para la exacción del impuesto es la Administración Central del Estado.

#### La condonación parcial de una deuda bancaria con la finalidad de asegurar el cobro de la parte restante está no sujeta al ISD.

#### Consulta Vinculante a la DGT V2316-19, de 09/09/2019

Planteada cuestión sobre si la condonación de un segundo préstamo garantizado con hipoteca podría considerarse sujeta al ISD, la DGT realiza las siguientes consideraciones:

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

- La condonación de deuda, total o parcial, realizada con ánimo de liberalidad constituye uno de los hechos imposables del ISD.
- Este ánimo de liberalidad es esencial para la configuración del hecho imponible y no se presume, debiendo constar de forma indiscutible.
- En el caso analizado por la DGT la renuncia parcial del derecho del acreedor a favor del deudor es un acto unilateral en el que **no se produce el enriquecimiento** del donatario a costa del empobrecimiento del donante. La entidad financiera condona parte de la deuda con la finalidad de asegurarse el cobro de la parte restante, por lo que no habría *animus donandi*, ni hecho imponible del ISD.

### Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

#### AIE participada por corredores de seguros.

##### Consulta Vinculante a la DGT V2949-19, de 28/11/2019

La consultante es una agrupación de interés económico (AIE) de ámbito nacional cuyos asociados ejercen la actividad de correduría de seguros exenta según el art. 20. Uno.16.º LIVA. El objeto social de la consultante consiste principalmente en la prestación a sus socios de actividades de formación y asesoramiento en materia de seguros, gestión ante las entidades aseguradoras de condiciones especiales de producción de seguros privados para los socios y gestión de intereses comunes de los socios. Sus ingresos provienen de las cuotas de asociados, de terceros con los que colaboran y de los servicios específicos prestados a sus miembros.

Se plantea a la DGT la aplicación de la exención del art. 20. Uno.6.º LIVA por los servicios que prestan cuya contraprestación es la cuota de los socios.

El art. 20.Uno.6.º LIVA ha sido objeto de nueva redacción, en vigor desde el 1 de enero de 2019 con el objetivo de ajustarlo a la jurisprudencia del TJUE que, en 2017, estableció que la exención establecida en la letra f) del art. 132 de la Directiva armonizada solo es aplicable a las actividades de interés general contenidas en el propio art. 132, pero **no para las actividades de seguros y financieras exentas** incluidas en el art. 135 de la Directiva armonizada u otras exenciones no incluidas en dicho art. 132. En consecuencia, **no será aplicable la exención contenida en el art. 20. Uno.6.º LIVA a las prestaciones de servicios efectuadas por la consultante a favor de las corredurías de seguros asociadas.**

Con independencia de lo anterior, la DGT analiza si resulta de aplicación la exención del art. 132.1 l) de la Directiva 2006/112/CE (art. 20. Uno.12.º LIVA), prevista para los **servicios y entregas de bienes accesorias a los mismos prestados por entidades constituidas sin finalidad lucrativa para la defensa de los intereses colectivos de sus miembros y que tengan por destinatarios a dichos miembros.**

La consultante es una AIE sin ánimo de lucro cuyo objeto consiste, entre otros, en la gestión de intereses comunes de los asociados (empresarios dedicados a la actividad de correduría de seguros). En estos términos, la asociación consultante realizará operaciones sujetas al IVA que, no obstante, podrían quedar exentas, en virtud de lo dispuesto en el art. 20. Uno.12.º LIVA cuando **se trate de actividades realizadas para el cumplimiento de su objeto social, que tengan por destinatarios a sus asociados y por las que no se perciba una contraprestación distinta a las cuotas fijadas en los estatutos.**



**Ámbito fiscal (cont.)****Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)**

A estos efectos, por "cotizaciones fijadas en los estatutos" han de entenderse todas aquellas cantidades percibidas por los organismos o entidades referidas en el art. 20.Uno.12.º LIVA y que constituyan la contraprestación de las prestaciones de servicios y entregas de bienes accesorias a los mismos que efectúen en interés colectivo de sus miembros, es decir, a la que todos estos últimos tengan derecho por igual en tanto que integrantes de dichos colegios profesionales o entidades con el fin de conseguir el objetivo de éstas, con independencia del carácter ordinario o extraordinario que tales cantidades revistan.

Por el contrario, aquellas operaciones realizadas por la consultante para los asociados por las que les factura un precio independiente de la cuota anual fijada en los estatutos no pueden beneficiarse del supuesto de exención a que se refiere el art. 20. Uno.12.º LIVA. Del mismo modo, no resultará aplicable la mencionada exención a aquellas actividades realizadas por la entidad consultante para terceros.

## Ámbito legal

*Dirección General de los Registros y del Notariado*

### Registro Mercantil

#### Traslado del domicilio social.

##### Resolución de la DGRN de 20/11/2019

Este expediente versa sobre la calificación de la registradora que señala la **necesidad de acompañar a una escritura de traslado de domicilio de una sociedad limitada la certificación original para traslado del domicilio social del Registro de procedencia** conforme al art. 19 del Reglamento del Registro Mercantil. El otorgante solicita que se remita en forma telemática copia de la presente escritura a los registros mercantiles, de origen y destino.

La DGRN determina que este recurso no puede prosperar, toda vez que la registradora se ha limitado a extender la calificación de la escritura conforme a la legalidad vigente. Reconoce la DGRN que esta regulación, sin duda, necesita de actualización y reforma, si bien su actualización es tarea ajena a las funciones que han de desempeñar, en el campo de la seguridad jurídica preventiva, tanto notarios como registradores y entre las cuales no se comprende la potestad legislativa ni la reglamentaria.

#### Facultad de certificación.

##### Resolución de la DGRN de 21/11/2019

En este caso se analiza la inscripción de una escritura en la cual los dos únicos socios de una sociedad limitada, previa acreditación de la titularidad de sus participaciones sociales mediante exhibición de copias de las correspondientes escrituras de adquisición de aquellas, y juicio notarial de capacidad, dan a dicho acto el carácter de junta general universal y por unanimidad adoptan el acuerdo de reducir el capital social con restitución de aportaciones. A dicha junta no asistió la administradora única.

El registrador suspende la inscripción porque, a su juicio, es necesario que dicho acuerdo **se eleve a público por quien tiene facultades para ello, en este caso la administradora única, pues los socios, a excepción del socio único, carecen de tal facultad conforme a los arts. 107 y 108 RRM.**

La DGRN desestima el recurso y confirma la calificación del registrador puesto que a diferencia de lo que acontece con el socio único, **los socios de una sociedad pluripersonal no tienen atribuida colectivamente facultad para certificar acuerdos sociales ni para elevarlos a público.** Por ello, aunque es posible que una escritura de elevación a público de acuerdos sociales tenga como base el acta de la junta aun cuando en ésta no conste la firma del administrador, **tal circunstancia no permite admitir que la inscripción en el Registro se realice teniendo como base una escritura como la calificada en que los dos únicos socios, sin intervención alguna de persona que tenga facultad certificante o para elevar a público acuerdos sociales,** se constituyan en junta general y adopten los acuerdos de que se trata.





# Noticias KPMG Abogados

## Nuevos retos en Ciberseguridad: cumplimiento de la directiva NiS



España no ha culminado aun la transposición a Derecho interno de la Directiva NIS del año 2016. Un hito esencial de ese proceso será la publicación de la norma reglamentaria de desarrollo del Real Decreto-Ley 12/2018, que está en fase de elaboración e información pública. En la medida en que el Real Decreto-Ley se remite en bloque al desarrollo reglamentario para la determinación y concreción de las obligaciones de los sujetos obligados, la trascendencia práctica del futuro Reglamento va a ser muy relevante.

En KPMG estamos abordando con equipos multidisciplinares de abogados e ingenieros expertos en Regulación y Ciberseguridad la llegada de esta nueva normativa, tanto desde el plano jurídico de las obligaciones legales y de gobernanza que surgirán para los operadores, como desde la perspectiva de los requisitos y exigencias técnicas de sus sistemas, y de la seguridad sobre ellos, que la nueva normativa llevará implícita.

Por todo ello, en KPMG organizamos el pasado 23 de enero en nuestras oficinas, una jornada, donde además de la presencia de Alfonso Gonzalez-Espejo, Bartolomé Martín y Javier Aznar, profesionales de KPMG expertos en estas materias, contamos con la presencia de Juan José Herbón y Alejandro Pinto asesores Jurídico y de Ciberseguridad, respectivamente, del Departamento de Seguridad Nacional del Gabinete de la Presidencia del Gobierno. En la jornada a la que acudieron algunas de las empresas más importantes del país, se informó y debatió sobre los efectos de la completa trasposición de la Directiva y con un enfoque eminentemente práctico como, desde KPMG, estamos ayudando a los llamados operadores de servicios esenciales en su proceso de adecuación a la misma.

## Novedades para 2020: Brexit and Quick Fixes



Ante la salida efectiva de Reino Unido de la UE, el 31 de enero de 2020, y con un período transitorio hasta diciembre de 2020, ambas partes se enfrentan al reto de negociar la futura relación en tan solo once meses. Reino Unido ya ha anunciado algunas de las que pueden ser las principales líneas de su política comercial, incluyendo la firma de acuerdos con terceros países.

Por otra parte la implementación de los Quick Fixes, cuya entrada en vigor de conformidad con la Directiva Comunitaria debía tener lugar el 1 de enero de 2020 en todos los estados miembros de la Unión Europea, tendrá un importante impacto derivado del nuevo tratamiento a efectos del IVA en determinadas transacciones de comercio intracomunitario para las entregas y adquisiciones intracomunitarias de bienes en todo el ámbito europeo.

Para explicar las implicaciones que desde la perspectiva fiscal pueden tener estas cuestiones y los retos u oportunidades que pueden suponer para las empresas en el medio plazo, el pasado 30 de enero KPMG organizó la jornada “Novedades para 2020: Brexit and Quick Fixes”, que desbordó todas las expectativas de asistencia. En la jornada además de profesionales de KPMG especialistas en la materia, tuvimos como ponentes a Pilar Jurado, Directora del Departamento de Aduanas e IIE, Nerea Rodríguez Entremonzaga, Subdirectora General de Gestión aduanera, ambas de la AEAT y a Ricardo Álvarez Arroyo, Subdirector General de Impuestos sobre el Consumo de la DGT.

# 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

[kpmgabogados.es](https://kpmgabogados.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.