



KNOW

Novedades Jurídicas y Fiscales

Boletín de actualización
Nº 62 - Diciembre 2017





Índice

Enfoque fiscal

Blockchain Accounting & Tax Processes 4.0

Disrupción tecnológica en los procesos recurrentes de las compañías 2

Enfoque legal

La voluntad contractual de la financiación sindicada en el entorno de la insolvencia 4

Novedades legislativas

Ámbito fiscal 7

Ámbito legal 39

Jurisprudencia

Ámbito fiscal 51

Ámbito legal 56

Doctrina administrativa

Ámbito fiscal 62

Ámbito legal 71

Noticias KPMG Abogados

Primeros meses de aplicación del SII: novedades e incidencias en el sector consumo 72

KPMG Abogados dirige el *III Congreso Nacional de Compliance* 73

Enfoque fiscal

Blockchain Accounting & Tax Processes 4.0 **Disrupción tecnológica en los procesos recurrentes de las compañías**



Luis Carlos Escudero Grasa
Director
TAX O&C
KPMG Abogados, S.L.

En los próximos años, las compañías se enfrentan a uno de los mayores retos en términos de evolución tecnológica sobre sus procesos contables, fiscales y administrativos recurrentes. La aprobación de nuevas regulaciones por parte de las autoridades, como por ejemplo, el Suministro Inmediato de Información aprobado por el Real Decreto 596/2016, de 2 de diciembre de 2016, ha puesto de manifiesto la necesidad de las empresas de implementar modificaciones, tanto en sus sistemas como en sus procedimientos, no solo como una opción con el objetivo de buscar eficiencias, automatizar sus procesos y reducir sus costes, sino como una necesidad para asegurar el cumplimiento sus obligaciones tributarias.

Una de las tecnologías calificadas como un *game changer* que sin duda formarán parte de esta transformación es la tecnología "*blockchain*", siendo incluso comparada con la creación de internet. A lo largo del presente documento analizaremos los aspectos esenciales de esta revolución tecnológica a la que nos enfrentamos y cómo afectarán estos a la gestión de los procesos recurrentes de dos pilares clave para la toma de decisiones, como son la función contable y fiscal.

Desde un punto de vista contable, la tecnología "*blockchain*" marcará el futuro de la interacción entre los distintos agentes involucrados en el proceso de producción de datos, pero, ¿qué es "*blockchain*"? y ¿por qué la función contable es una de las áreas que se podría ver más afectada por esta tecnología?

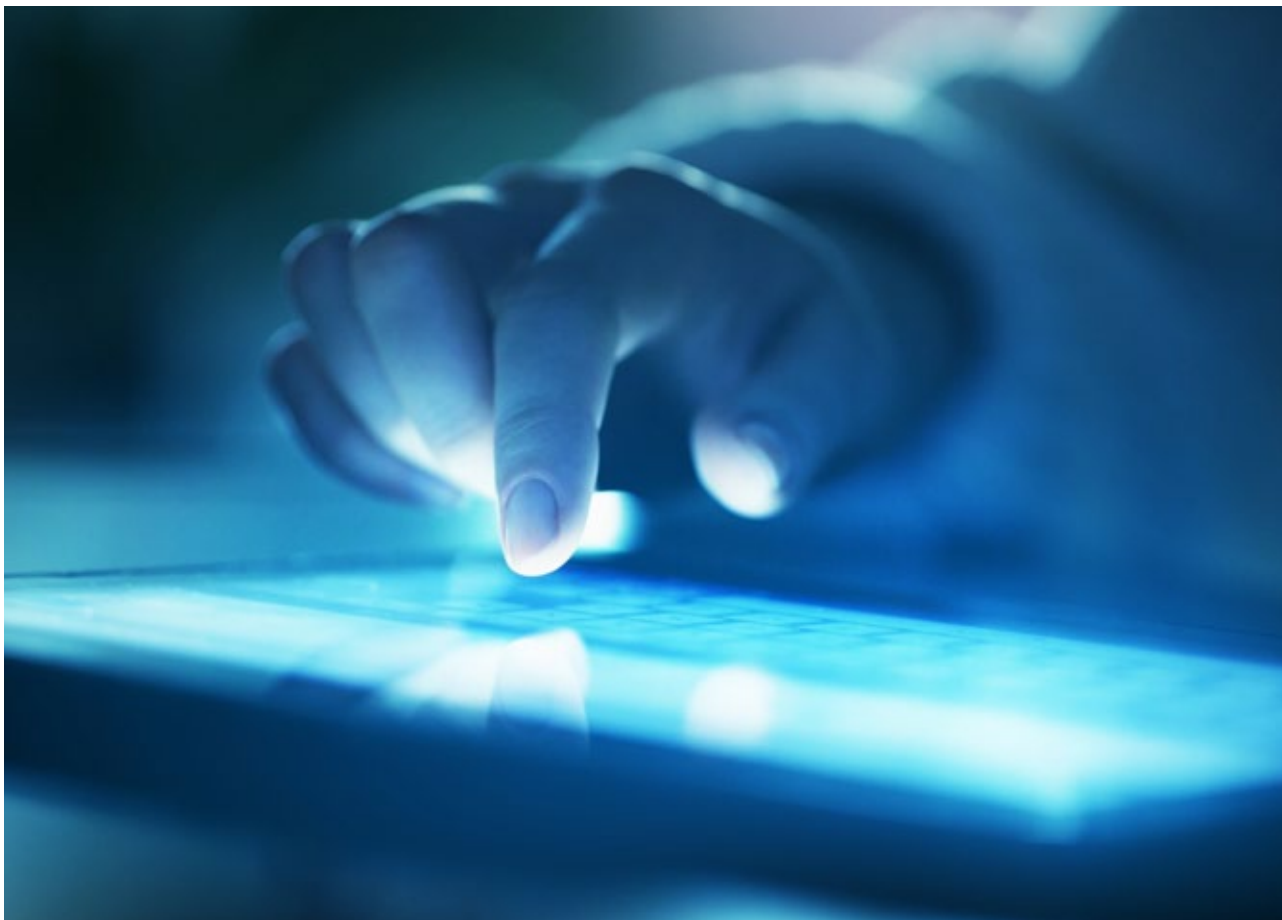
Se entiende por "*blockchain*" como una base de datos formada por bloques vinculados entre sí que permite el almacenamiento de información de manera descentralizada. Dicha información, una vez publicada podrá ser visionada por los agentes autorizados, pero no modificada o copiada. El diseño y acceso en cadena de bloques de información hace que el alojamiento de los datos sea seguro, acumulativo e inalterable, y permite

a los distintos agentes interactuar en base a una única información actualizada en tiempo real y permanente.

En la actualidad, las empresas basan sus procedimientos contables en el procesamiento y tratamiento de información, generada internamente o proporcionada por terceros, en una base de datos almacenada en una red privada o *cloud*, que en muchos casos no contiene la totalidad de la información de cada transacción necesaria para la toma de decisiones, obligando a los departamentos contables a la recopilación y tratamiento externo de información adicional.

La implementación de la tecnología "*blockchain*" supondría un cambio radical en la manera en que cada compañía se relacionaría internamente entre sus distintas funciones, y especialmente, en la relación con terceros, como por ejemplo las autoridades fiscales o los equipos de auditoría de la compañía. Permitiría a todos los agentes involucrados en el proceso acceder a unos datos únicos, transformando el concepto en una contabilidad colaborativa, asegurando así que todos los agentes del proceso utilicen una base de datos completa y compartida, que a su vez reduciría exponencialmente el intercambio de datos a través de otras vías, como por ejemplo, el correo electrónico.

Si bien es cierto que la utilización de una tecnología con estas características se traduciría inmediatamente en beneficios en términos de productividad, eficiencia, y una clara minoración de tiempos asignados a proporcionar información a terceros, todavía existe un largo camino por recorrer ya que supondría un cambio brusco en relación al entendimiento actual del almacenamiento y propiedad de la información. Adicionalmente, el correcto funcionamiento de la tecnología "*blockchain*" quedaría sujeto a la actualización de la información por parte de los agentes en tiempo real, suponiendo esto total transparencia sobre las transacciones y prácticamente un análisis inmediato del modo de contabilización de las mismas.



En relación a la aplicación de este tipo de tecnologías a los procedimientos de gestión fiscal, la aprobación de la regulación de Suministro Inmediato de Información de IVA ha supuesto un evidente cambio en la relación entre los contribuyentes y las autoridades, generando un flujo de información prácticamente a tiempo real y obligando a las compañías a modificar, no solo sus sistemas, sino también sus procedimientos de análisis operacional, reduciendo los tiempos hasta límites impensables previa a la aprobación de la regulación y dotando el proceso de declaración transaccional a la autoridades de trazabilidad y transparencia.

En resumen, las compañías que no establezcan una estrategia disruptiva en términos tecnológicos para sus procesos contables, fiscales y administrativos, no solo no serán capaces de adaptarse a las exigencias del mercado y ampliar sus oportunidades de negocio, sino que podrían no estar preparadas para hacer frente a nuevas obligaciones establecidas por las autoridades. Sin embargo, la tecnología "*blockchain*", que será sin duda un *game changer* a tener en cuenta en un futuro, se encuentra actualmente en una fase muy temprana y previamente se necesitará una gran evolución de la cultura empresarial actual.

Enfoque legal

La voluntad contractual de la financiación sindicada en el entorno de la insolvencia



Cruz Amado de la Riega
Directora
LEGAL PROCESAL
KPMG Abogados, S.L.

Las operaciones de sindicación se han desarrollado en las últimas décadas en el ámbito de la financiación corporativa acompañando a determinados clientes y operaciones que, por sus características, requerían este tipo de estructura de financiación.

La situación descrita supuso que, a partir del año 2008, un elevado volumen de sindicados fuera refinanciado. Asimismo, muchas y muy conocidas empresas que habían suscrito contratos valorados en millones de euros, se encuentran hoy inmersas en concurso de acreedores. En ambos escenarios de crisis, el papel de las entidades bancarias partícipes del sindicato ha pasado a ser clave en el entorno de la insolvencia (refinanciación y concurso de acreedores).

La realidad de este tipo de estructuras de financiación en tal entorno mostró enseguida que las mayorías tradicionalmente pactadas en estos contratos de financiación para la toma de diversas decisiones (mayorías reforzadas y unanimidad), hacía que la voluntad contractual del sindicado quedara muchas veces en manos de determinadas participaciones minoritarias, frustrando o dificultando sobremanera que se alcanzaran acuerdos satisfactorios en empresas viables. Este mal uso de tales mayorías fue corregido por los propios jueces de lo mercantil en resoluciones no exentas de polémica como la denominada "*doctrina Celsa*", por medio de la cual el Juzgado de lo Mercantil n.º 5 de Barcelona, en el seno de la refinanciación de la referida entidad en 2013, entendió que los miembros del sindicado no son, individualmente considerados, acreedores con garantía real.

Nuestro legislador no fue ajeno a esta situación y, a través de las reformas operadas en el régimen de los acuerdos de pre-concurso, refinanciación y convenio por los RDL 4/2014, 11/2014 y las Leyes 17/2014 y 9/2015, se introdujeron sendos mecanismos para evitar la sobreponderación de tales minorías del sindicado.

Por una parte, tanto en el art. 71 *bis* como en la disp. adic. 4.ª de la Ley Concursal (LC) se añadió un inciso

que establece que se entenderá que la totalidad de los acreedores sujetos a un pacto de sindicación suscriben el acuerdo de refinanciación cuando voten a su favor los que representen al menos el 75% del pasivo afectado por el acuerdo de sindicación, salvo que las normas que regulan la sindicación establezcan una mayoría inferior, en cuyo caso será de aplicación esta última.

Una previsión espejo a la transcrita se incluyó en sede de convenio, entendiéndose que el 100% del sindicado vota a favor del convenio cuando el 75% (o mayoría inferior establecida en el acuerdo) se manifiesten en tal sentido.

Es decir, superando las dudas e impedimentos que podría suscitar el hecho de otorgar al *pool* de entidades, como ente distinto de sus partícipes, una cierta capacidad jurídica independiente y unitaria, la norma establece que el sindicado en conjunto, y por encima de las voluntades individuales de sus miembros, se manifiesta de forma dicotómica sobre el acuerdo de refinanciación o el convenio.

El régimen descrito, empero, nada prevé para el no inusual supuesto de liquidación concursal. Esta falta de regulación no parece ser un mero despiste del legislador pues ningún cambio se prevé, por ejemplo, en el proyecto de texto refundido de la Ley Concursal. Esto no quiere decir que el tratamiento de la posición del sindicado en sede de liquidación concursal no sea relevante.

Antes al contrario, la especial protección que el art. 155.4 LC otorga en liquidación a los acreedores privilegiados, posición esta que suele darse en sindicados a favor de los que se han otorgado garantías reales, introduce en la práctica un veto a favor de dichas entidades financieras que potencialmente podría bloquear cualquier operación de liquidación que tuviera por objeto los activos que garantizan sus créditos y, en definitiva, malograría la liquidación de aquellas mercantiles en las que todos o la mayor parte de los activos con valor estuvieran gravados por tales entidades bancarias.



Frente a tal vacío legal, los jueces de lo mercantil han ido aplicando soluciones prácticas basadas en primar el interés del concurso. En tal sentido destaca el Juzgado de lo Mercantil n.º 6 de Madrid que en Auto de 11 de mayo de 2015 ("plan de liquidación de Inmobiliaria Urbanitas, S.A." refrendado por la Sección 28.ª de la Audiencia Provincial de Madrid) dio entrada a la posibilidad de que las entidades del sindicado aprobaran en sede de liquidación un acuerdo de adjudicación en pago de

activos en garantía de sus créditos siempre que estuviera respaldado por el consentimiento del 75% de las entidades partícipes. Esta misma regla ha sido prevista en el plan de liquidación presentado por la Administración concursal de Reyal Urbis, S.A., por lo que previsiblemente a final de año tendremos un nuevo pronunciamiento judicial que arroje más luz sobre la aplicación de este régimen de conformación de la voluntad del sindicado en fase de liquidación concursal.



Novedades legislativas

Ámbito fiscal

Reglamentos

REGLAMENTO (UE) 2017/2454 del Consejo, de 5 de diciembre de 2017 (DOUE 29/12/2017), por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 904/2010 relativo a la cooperación administrativa y la lucha contra el fraude en el ámbito del impuesto sobre el valor añadido.

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2017/2459 del Consejo, de 5 de diciembre de 2017 (DOUE 29/12/2017), por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011 por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido.

Directivas

DIRECTIVA (UE) 2017/2455 del Consejo, de 5 de diciembre de 2017 (DOUE 29/12/2017), por la que se modifican la Directiva 2006/112/CE y la Directiva 2009/132/CE en lo referente a determinadas obligaciones respecto del impuesto sobre el valor añadido para las prestaciones de servicios y las ventas a distancia de bienes.

Estas normas -paquete normativo de aplicación diferida en el tiempo, que va a requerir una futura adaptación de la normativa española- incumben principalmente a la fiscalidad indirecta por IVA de las prestaciones de servicios de telecomunicaciones, radiodifusión y televisión, servicios prestados por vía electrónica, y ventas a distancia. De alguna manera afronta la difícil tarea de adaptar la normativa tributaria a la nueva y potente realidad consistente en los negocios digitales, y se anticipa a la conclusión de los trabajos de la Acción 1 de BEPS y en el ámbito de la fiscalidad directa en la UE.

Lo más relevante de estas novedades es lo siguiente:

– **Servicios de telecomunicaciones, radiodifusión y televisión, y los prestados por vía electrónica**

Desde 2015 dichos servicios se entienden localizados a efectos de IVA en sede del destinatario, cualquiera que sea la naturaleza del prestador. Esto obliga a las empresas que los prestan en la UE a liquidar el IVA en destino en todas las jurisdicciones UE donde operen, cumplir con diferentes obligaciones locales en materia de facturación, e identificar el lugar donde se sitúa la sede de sus clientes (de acuerdo al Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011).

Para simplificar la operativa de las **microempresas** que operan en estos sectores económicos desde un único Estado miembro para mercados de particulares, se establecen unos umbrales por debajo de los cuales se modifica esta regla y opcionalmente se podrá localizar la operación en sede del prestador comunitario. Esto resultará aplicable en 2019 y requiere transponer la Directiva en 2018.

Adicionalmente, en el mismo escenario temporal, se incorporan cuatro novedades que también simplificarán la operativa: (i) bajo determinadas circunstancias, las normas relativas a **facturación** podrán ser las aplicables únicamente en el Estado miembro de identificación del proveedor; (ii) el

Ámbito fiscal (cont.)

Directivas

plazo de declaración se amplía hasta el final del mes siguiente al de finalización del período impositivo (antes 20 días); (iii) las **rectificaciones** posteriores podrán hacerse en declaraciones ulteriores, y no en las de las declaraciones que son objeto de rectificación; (iv) se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) 282/2011, por tanto de aplicación directa sin necesidad de transposición, para **facilitar la identificación de la sede del destinatario** de clientes particulares para pequeñas y medianas empresas, cuando los servicios no se prestan por líneas fijas terrestres, redes móviles o dispositivos descodificadores.

También se incorporan novedades a partir de 2019 a estos servicios, constitutivas de un **régimen especial cuando son prestados por proveedores que radican fuera de la UE** y no tienen establecimiento permanente en este territorio, que va a permitirles aplicar dicho régimen especial a pesar de que cuenten con una inscripción a efectos de IVA en un Estado miembro, por ejemplo por realizar ocasionalmente transacciones sujetas al IVA.

– Ventas a distancia (*e-commerce*)

Se incluyen importantes modificaciones que deben ser transpuestas a los ordenamientos nacionales antes del 31 de diciembre de 2020, para que entren en vigor a partir de **1 de enero de 2021**.

Se trata de **ventas a distancia de bienes** (excluidos los medios de transporte nuevos o bienes entregados previo montaje o instalación) con las siguientes características: (i) la expedición o el transporte es realizada intervenida por el proveedor; (ii) el adquirente es un consumidor final que no es sujeto pasivo de IVA (sus adquisiciones intracomunitarias de bienes no están sujetas).

Se establecen nuevas reglas de localización para las ventas a distancia (con excepción de bienes de ocasión, objetos de arte, de colección o antigüedades y de medios de transporte de ocasión), que sustituyen a las actuales:

- Ventas intracomunitarias a distancia de bienes: El lugar en que se encuentren los bienes en el momento de la llegada de la expedición o del transporte con destino al cliente.
- Ventas a distancia de bienes importados de terceros territorios o terceros países con destino un Estado miembro distinto del de llegada de la expedición o transporte con destino al cliente: El lugar en que se encuentren los bienes en el momento de la llegada de la expedición o del transporte con destino al cliente.
- Ventas a distancia de bienes importados de terceros territorios o terceros países con destino al Estado miembro de llegada de la expedición o transporte con destino al cliente: El lugar del Estado miembro de destino siempre que se declare el IVA en el marco del régimen especial aplicable a estas ventas a distancia.

Es **novedad importante** el establecimiento de nuevas reglas para el supuesto de que el proveedor esté establecido fuera de la UE pero opere por un empresario sí establecido en la UE que tiene una interfaz electrónica o un mercado en línea, una plataforma, un portal u otros medios similares, que además en ocasiones puede recurrir a servicios de almacenamiento y despacho. En estos casos, para garantizar la percepción del IVA, va a implicarse a estos últimos empresarios considerándoles que son quienes efectúan esas ventas (intermediarios en nombre propio), aplicando reglas de devengo especial, bajo criterios de caja, y con particulares obligaciones de registro (mantenimiento de 10 años).

Ámbito fiscal (cont.)

Directivas

El nuevo régimen especial de las **ventas a distancia de bienes importados a la Unión desde terceros territorios o terceros países**, será opcional e igual que el de no establecidos que presten servicios de telecomunicaciones, radiodifusión o televisión o electrónicos, y aplicará a las ventas de bienes (excluidos los sujetos a impuestos especiales) de un valor intrínseco que no exceda de 150 euros, valor a partir del cual será necesaria declaración completa en aduana. En los casos en que opere el señalado régimen especial, los sujetos pasivos no establecidos deberán designar un intermediario en la UE, habrá exención del IVA a la importación (para evitar doble tributación teniendo en cuenta la propia tributación en destino por el régimen especial), y se suprimirá la actual exención a la importación de productos en pequeños envíos de escaso valor. Si no se optase por este régimen especial, se habilitará un régimen especial para la declaración y liquidación del IVA sobre las importaciones.

En cuanto a las **ventas intracomunitarias de bienes a distancia**, también se incorporará a partir de 2021 un régimen especial similar al de servicios de telecomunicaciones, radiodifusión y televisión y servicios prestados por vía electrónica, con las excepciones similares a las anteriormente comentadas que opcionalmente podrán permitir tributar en sede del prestador del servicio. Además, para reducir las cargas a quienes se acojan al régimen de ventas intracomunitarias a distancia de bienes, se prevé la exoneración de emitir factura.

– Otras novedades de relevancia

A partir de 2021, existirá un régimen especial optativo aplicable a los **servicios de cualquier naturaleza, prestados por sujetos pasivos no establecidos en la Unión, con destinatario establecido en la UE que no sea sujeto pasivo del IVA**. Operará de forma similar al de servicios de telecomunicaciones, radiodifusión y televisión y servicios prestados por vía electrónica, ampliándose enormemente su ámbito objetivo de aplicación.

También **se extenderá a partir de 2021 el régimen especial de ventas intracomunitarias a distancia de bienes a cualquier prestación de servicios a personas establecidas o con residencia habitual en la UE que no tengan la condición de sujeto pasivo del IVA**.

Finalmente, señalar que el nuevo Reglamento (UE) 2017/2454 del Consejo incorpora **nuevas normas relativas al intercambio y almacenamiento de información por parte de los Estados miembros**, para permitir un adecuado funcionamiento de todo lo comentado anteriormente respecto a la ampliación de los regímenes especiales. La norma será de aplicación directa a partir de 1 de enero de 2021.

Convenios Internacionales

CONVENIO ENTRE EL REINO DE ESPAÑA Y EL ESTADO DE CATAR para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y su Protocolo, hechos en Madrid el 10 de septiembre de 2015 (**BOE 15/12/2017**).

Acuerdos Internacionales

ACUERDO ADMINISTRATIVO entre la autoridad competente del Reino de España y la autoridad competente de los Estados Unidos de América para el intercambio de informes país por país, hecho en San Marino y Madrid el 13 y el 19 de diciembre de 2017 (**BOE 26/12/2017**).

Es un convenio internacional bilateral entre España y EEUU enmarcado en las obligaciones de reportar la **información fiscal país a país** (*Country by Country Report - CbCR*), que en España recoge nuestra normativa del Impuesto sobre Sociedades, y que afecta a los grandes grupos multinacionales con presencia en España.

Ámbito fiscal (cont.)

Acuerdos Internacionales

Siendo EEUU un Estado no integrado en la UE, y por las especiales características del CbCR aplicable en aquella jurisdicción, que afecta a los grandes grupos multinacionales con cabecera norteamericana, era una cuestión dudosa si las compañías y establecimientos permanentes que operaban en la UE, y concretamente en España, debían suministrar localmente el CbCR, o quedaban exonerados merced a la existencia de una obligación similar en EEUU que es reportada por las empresas de forma efectiva.

El Acuerdo indica que España y EEUU quieren incrementar la transparencia fiscal internacional y establecer un **intercambio automático de los informes anuales** país por país que las respectivas legislaciones imponen presentar a las empresas. Y así lo autorizan y acuerdan con fecha de efectos 19 de diciembre de 2017, gracias al art. 27 CDI, con **efectos desde el reporte relativo a los ejercicios fiscales de los grupos a partir del 1 de enero de 2016**.

La virtualidad práctica de este Acuerdo cualificado (en términos de la Directiva 2011/16/UE) es exonerar a empresas o EP en España de grupos multinacionales norteamericanos de la obligación de presentar aquí el Informe País por País.

Dictámenes

DICTAMEN DEL COMITÉ ECONÓMICO Y SOCIAL EUROPEO sobre la «Propuesta de Directiva del Consejo relativa a una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades (BICCSIS)» [COM(2016) 683 final — 2016/0336 (CNS)] — «Propuesta de Directiva del Consejo relativa a una base imponible común del impuesto sobre sociedades» [COM(2016) 685 final — 2016/0337 (CNS)] (2017/C 434/09) (**DOUE 15/12/2917**).

Leyes

LEY 10/2017, de 28 de diciembre (BOE 29/12/2017), por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

Se trata de una norma importante, cuya entrada en vigor se produjo el día 30 de diciembre de 2017, con determinadas particularidades que se comentan a continuación.

La Ley contiene una **actualización del Concierto Económico con el País Vasco**, que desde 2014 no había sido objeto de reforma, precisando modificaciones en aspectos tributarios donde la normativa estatal ha ido evolucionando en estos últimos años. También se aprovecha para ajustar determinados temas.

La disp. adic. primera de la Constitución facultó que el Estatuto de Autonomía del País Vasco (1979) le permita tener su propio sistema tributario, **lo cual implica la potestad tributaria foral para establecer un sistema tributario** bajo su propia normativa, y desarrollar facultades de exacción, gestión, liquidación, inspección y recaudación.

Es la Ley 12/2002, de 23 de mayo, esto es, el Concierto Económico, la norma que trata sobre el ordenamiento de las relaciones tributarias entre esta comunidad autónoma y el Estado. En ella se delimitan las competencias entre ambas Administraciones, bajo los siguientes **principios**: (i) Adecuación a la Ley General Tributaria en cuanto a terminología y conceptos; (ii) Respeto a la estructura general impositiva del Estado; (iii) Presión fiscal efectiva global equivalente, y (iv) Coordinación y armonización mutua.

Complementario a ello, es la aportación económica que el País Vasco debe realizar al Estado por las cargas que éste asume en ese territorio. Esto lo determina el **cupo global**, que debe ser acordado cada 5 años, y que recientemente ha originado la Ley 11/2017, de 28 de diciembre, por la que se aprueba la metodología de señalamiento del cupo del País Vasco para el quinquenio 2017-2021.

Ámbito fiscal (cont.)

Leyes

A raíz de la publicación de la Ley 10/2017, repasamos lo más relevante del Concierto y sus novedades:

– Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Es un impuesto concertado de normativa foral, resultando el punto de conexión que delimita la aplicación de la normativa foral o estatal la residencia del contribuyente, siendo el art. 43 el que contiene las normas para establecer donde radica este lugar.

En cuanto a las retenciones, las empresas y demás pagadores deberán declararlas e ingresarlas en una u otra Administración según unas reglas que establecen que tratándose de rentas del trabajo la normativa aplicable atiende, como regla general, a su lugar de realización (presunción del centro de trabajo), o al volumen de operaciones declarado en el Impuesto sobre Sociedades cuando sea el caso (aplicándose la normativa que resulte según el Impuesto sobre Sociedades y distribuyéndose la exacción), y para las retenciones por rentas de actividades económicas, capital mobiliario o ganancias patrimoniales, se aplicarán a los mismos tipos que los del Estado, siendo la exacción según el lugar de residencia, en unos casos del perceptor y en otros del pagador, o en determinados casos según el volumen de operaciones del pagador en el Impuesto sobre Sociedades (IS).

Las **novedades** en este ámbito **no son muy significativas**:

- Se refuerza el criterio de la localización del centro de trabajo para los casos donde no pueda determinarse el lugar en donde se realizan los trabajos o servicios.
- Se incluye una mención particular para atender igualmente al centro de trabajo en los casos de teletrabajo, trabajos en el extranjero, o en buques, embarcaciones, artefactos navales o plataformas fijas en el mar.
- Se actualiza la lista de entidades públicas del País Vasco donde las retenciones por las pensiones pagadas corresponden a la Administración foral.
- Se incluye una regla de localización para las retenciones derivadas de la transmisión de derechos de suscripción.
- Cuando el criterio sea el volumen de operaciones del pagador y se esté en un grupo fiscal, se tomará el del grupo.

– Impuesto sobre Sociedades

Como el IRPF, es otro gran impuesto de normativa foral, siendo el domicilio fiscal de las entidades el factor que marca la **normativa aplicable**, con dos particularidades, que han sido objeto de modificación merced a la Ley 10/2017, y que entrarán en vigor en los períodos impositivos o de liquidación que se inicien a partir del día 30 de diciembre de 2017 (ejercicios 2018), las cuales afectan a entidades con un volumen de operaciones (ejercicio anterior) superior a 10 millones de euros (anteriormente 7 millones):

- Tributación bajo normativa e inspección competente del Estado en el caso de las entidades con domicilio fiscal en País Vasco que desarrollen en territorio común el 75% o más de su volumen de operaciones.
- Tributación bajo normativa e inspección competente del País Vasco en el caso de las entidades con domicilio fiscal en territorio común que desarrollen en territorio del País Vasco el 75% o más de su volumen de operaciones (anteriormente el 100%), con la excepción, incorporada por la Ley 10/2017, de si pertenecen a un grupo fiscal con domicilio fiscal en territorio común, en cuyo caso será de aplicación la normativa foral (y la inspección) sólo si se hubieran realizado en el País Vasco el 100% de las operaciones.

Ámbito fiscal (cont.)

Leyes

Estas mismas reglas son las que se utilizarán para otorgar competencias en materia de **inspección** a una u otra Administración. Como novedad, se indica que las Administraciones que no sean competentes para inspeccionar podrán verificar el cálculo del volumen de operaciones, si bien ello no tendrá efectos frente al contribuyente, sino únicamente para que la revisión sea comunicada a la Administración competente.

Con independencia de la aplicación de la normativa común o foral, la **exacción** es compartida entre el Estado y las Diputaciones Forales, siempre que el volumen de operaciones (ejercicio anterior) supere 10 millones de euros (antes 7 millones), con obligación de efectuar declaraciones liquidaciones separadas, y todo ello determinado por el "volumen de operaciones" en uno u otros territorios, siendo el art. 16 del Concierto el que regula cómo fijar en cada caso el lugar de realización que lo determina. Esta novedad entrará en vigor en los períodos impositivos o de liquidación que se inicien a partir del día 30 de diciembre de 2017 (ejercicios 2018), y puede ser importante para algunas empresas que vean cómo pasan a tributar exclusivamente en una Administración evitando la anterior exacción compartida, a pesar de operar en ambos territorios, por tener un volumen de operaciones inferior a 10 millones de euros.

Los **grupos de consolidación fiscal** cuentan con reglas especiales que no son objeto de modificación, ya que sólo pueden constituirse entre la entidad dominante y las dependientes sujetas a normativa común o foral bajo régimen individual, según el caso, quedando excluido el resto de entidades dependientes. Los grupos así configurados aplicarán la normativa común o foral que corresponda, y la inspección será atribuida a una u otra Administración de forma exclusiva bajo los mismos criterios. La tributación podrá ser compartida en función del volumen de operaciones en uno u otro territorio.

– Impuesto sobre la Renta de no Residentes

Este es un impuesto concertado pero a diferencia del IRPF o el IS, las normas forales deberán ser coincidentes con las del Estado en cuestiones materiales y formales.

La exacción del impuesto es definida según las reglas de localización que se contienen en el art. 22 del Concierto, que aunque es redactado nuevamente por la Ley 10/2017, no tiene cambios de relevancia, salvo la incorporación del tratamiento del Gravamen Especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas. Ídem para retenciones y pagos fraccionados.

Tratándose de establecimientos permanentes de no residentes situados en el País Vasco (se modifica ligeramente la definición de los mismos), se aplican las reglas del IS en cuestión de normativa aplicable, inspección y exacción compartida.

– IVA

Es un impuesto concertado donde las normas forales deberán ser coincidentes con las del Estado en cuestiones materiales.

La regla general es la de **exacción y declaración compartida** para quienes operen en ambos territorios, según la determinación del volumen de operaciones definido como indica el art. 28 del Concierto (norma que no es objeto de variación), si bien cuando el mismo no hubiera excedido de 10 millones de euros (ejercicio anterior), cifra que anteriormente era de 7 millones, sólo corresponderá hacerlo en la Administración donde radique el domicilio fiscal.

Se mantienen las reglas especiales para el tráfico intracomunitario de bienes y determinadas adquisiciones intracomunitarias de medios de transporte nuevos.

Ámbito fiscal (cont.)

Leyes

En cuanto a la definición de la Administración competente para la **inspección** del impuesto en los casos de exacción compartida, existen dos novedades que entrarán en vigor en los períodos impositivos o de liquidación que se inicien a partir del día 30 de diciembre de 2017 (ejercicios 2018):

- El criterio de atribución seguirá siendo el domicilio fiscal, si bien cuando el 75% o más de las operaciones del ejercicio anterior se haya realizado en el otro territorio (común-foral), será competente la otra Administración y no la del lugar de residencia (tratándose de sujetos pasivos acogidos al régimen especial de grupos de entidades, con domicilio en territorio común, la comprobación por las Administraciones forales exigirá que el 100% de sus operaciones se hayan realizado en territorio vasco).
- Al igual que se comentaba en el Impuesto sobre Sociedades, en IVA es también novedad que las Administraciones que no sean competentes para inspeccionar podrán verificar el cálculo del volumen de operaciones, si bien ello no tendrá efectos frente al contribuyente, sino únicamente para que la revisión sea comunicada a la Administración competente.

Por último, comentar una novedad en el Concierto incorporada por la Ley 10/2017, para los casos donde las cuotas soportadas con anterioridad al inicio de las actividades son devueltas por una Administración, y después, una vez iniciadas las actividades, se produce la exacción en otra diferente atendiendo al volumen de operaciones. En estos casos, al igual que si variase al menos cuarenta puntos porcentuales la proporción en la que se tributase a una u otra Administración, se establece un procedimiento especial, aplicable a las regularizaciones referidas exclusivamente a los períodos impositivos que se inicien a partir del día 30 de diciembre de 2017 (ejercicios 2018).

– Impuesto sobre el Patrimonio

Es un tributo concertado de naturaleza autónoma, con competencias plenas para las Diputaciones Forales.

La normativa y exacción atiende al lugar donde el contribuyente resulte estar sujeto en el IRPF, y tratándose de no residentes, donde radique el mayor valor de los bienes y derechos. **No se contienen cambios** en la Ley 10/2017.

– Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

Es un impuesto concertado de naturaleza autonómica, estableciendo el Concierto sus reglas de conexión en el art. 25, que con carácter general son, en adquisiciones **mortis causa**, el lugar de residencia del causante en la fecha de fallecimiento (se incluye como novedad que si el causante residiese en el extranjero, el criterio de residencia se aplica sobre los contribuyentes adquirentes), y en adquisiciones **inter vivos**, el lugar donde radican los inmuebles (si estos radicasen en el extranjero, se incluye como novedad que la regla de conexión es el lugar de residencia del donatario) o en otros casos, el lugar de residencia del donatario a la fecha de devengo.

Y tratándose de contribuyentes no residentes, tributarán en el País Vasco si allí radica el mayor valor de los bienes o derechos transmitidos (anteriormente debía ser la totalidad).

Por último, indicar que a estos efectos se define la residencia en el País Vasco habilitante de la aplicación de la normativa foral bajo el requisito de haber permanecido en territorio vasco un mayor número de días durante el período de los 5 años inmediatos anteriores, contados desde la fecha de devengo del impuesto (anteriormente la regla era diferente, y se exigía haberse adquirido la residencia con al menos 5 años de antelación a la fecha de devengo del impuesto).

Ámbito fiscal (cont.)

Leyes

– Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

Es un tributo concertado de normativa autonómica, excepto en la modalidad de Operaciones Societarias y en la de Actos Jurídicos Documentados aplicable a letras de cambio y documentos que las suplan o realicen función de giro, en las que se aplica normativa coincidente con la estatal pero exacción y declaración compartida.

Es el art. 31 del Concierto el que establece los puntos de conexión y las reglas de exacción, y **no experimenta cambios** sustantivos en su nueva redacción tras la reforma operada por la Ley 10/2017.

– Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito

Es un tributo concertado que se regirá por las normas sustantivas y formales del Estado, si bien las Administraciones forales podrán establecer los tipos dentro de los límites que pudieran existir en territorio común.

El impuesto se declara en todas las Administraciones afectadas y se distribuye la exacción que el impuesto pudiera originar entre ellas en función del lugar donde radican las sedes, sucursales u oficinas bancarias, destacando la incorporación de una regla especial para **sistemas de comercialización no presenciales** (banca por internet o telefónica).

– Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica, e Impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas

Son los tres impuestos concertados que se rigen por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas por el Estado, aunque con declaraciones y exacción compartida. La Ley 10/2017 **no les depara ninguna novedad**.

– Impuesto sobre el valor de la Extracción de Gas, Petróleo y Condensados

La Ley 10/2017 incorpora la regulación en el Concierto de este tributo, que será concertado y se regirá por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas por el Estado, con declaraciones y exacción compartida según el lugar de localización de la concesión de explotación del yacimiento.

– Impuestos especiales

Son impuestos concertados que se rigen por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas por el Estado, aunque con declaraciones y exacción compartida. Las Administraciones forales podrán establecer los tipos dentro de los límites vigentes en territorio común.

La Ley 10/2017 contiene **dos novedades**:

- El **Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte** se exigirá en País Vasco cuando allí radique el domicilio fiscal de la persona que realice el hecho imponible (anteriormente el punto de conexión era el lugar de matriculación de los vehículos).
- Se incluyen normas para la concertación del **Impuesto Especial sobre la Electricidad**, que atienden al punto de suministro y al lugar de consumo.

– Impuesto sobre las Primas de Seguro

Se trata de un impuesto concertado que se rige por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas por el Estado, aunque con declaraciones y exacción compartida. La Ley 10/2017 **no le depara ninguna novedad**.

Ámbito fiscal (cont.)

Leyes

– Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero

Es un impuesto concertado que se rige por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas por el Estado, aunque con declaraciones y exacción compartida. La Ley 10/2017 **no incorpora ninguna reforma**.

– Impuesto sobre Actividades de Juego

Como los anteriores, es un impuesto concertado que se rige por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas por el Estado, aunque las administraciones del País Vasco tendrán alguna capacidad para elevar los tipos respecto a los del Estado.

La distribución de la exacción atiende al volumen del juego en los diferentes territorios, y la Ley 10/2017 incluye una **novedad para las modalidades de juego donde no sea exigible la identificación de la residencia del jugador**.

Realizado este repaso del Concierto y de las novedades que incluye la Ley 10/2017, terminar indicando que la misma también incorpora puntos de reforma en los siguientes ámbitos:

- **Delito fiscal**, para adaptarse a la nueva tramitación del mismo tras la reforma de la Ley General Tributaria, que no paraliza el procedimiento administrativo vinculado a delito.
- **Colaboración de las Administraciones estatal y forales** en actuaciones de inspección y obtención de información.
- Asignación y revocación del **número de identificación fiscal**.
- Coordinación de competencias exaccionadoras e inspectoras, estableciendo un **nuevo procedimiento para las cuestiones que atiendan a operaciones vinculadas o calificación de operaciones cuando ello implique una modificación de las cuotas soportadas o repercutidas**, para evitar supuestos de doble imposición. Esta novedad será de aplicación a procedimientos de regularización referidos exclusivamente a períodos impositivos iniciados con posterioridad a 30 de diciembre de 2017.
- Regulación de **nuevos procedimientos especiales de la Junta Arbitral** para resolver conflictos: procedimiento abreviado, extensión de efectos e incidente de ejecución.

Reales Decretos-leyes

REAL DECRETO-LEY 20/2017, de 29 de diciembre, (BOE 30/12/2017), por el que se prorrogan y aprueban diversas medidas tributarias y otras medidas urgentes en materia social.

Este Real Decreto-ley es una norma que contiene algunas **medidas fiscales** de urgencia, debido a la no existencia de Ley de Presupuestos para 2018. Dichas novedades tributarias son las siguientes:

- Nuevos coeficientes para 2018 de **actualización de valores catastrales** del art. 32.2 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario. La medida tiene una repercusión inmediata en el IBI, que se devenga el 1 de enero de cada año, y gracias a la misma gran número de municipios se beneficiarán de esta actualización.
- Límites cuantitativos para la aplicación del **método de estimación objetiva para actividades económicas en el IRPF, y del régimen simplificado y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca en el IVA**: Quedan prorrogados en los mismos baremos que en 2016 y 2017, y además se fija un nuevo plazo para presentar las renunciaciones o revocaciones a los mismos con efecto 2018, que será de un mes a partir del 31 de diciembre de 2017, si bien las efectuadas durante el mes de diciembre de 2017 se entenderán presentadas en período hábil, pero opcionalmente revocables.

Ámbito fiscal (cont.)

Reales Decretos-leyes

Llama la atención la ausencia de una norma que prorrogue la aplicación práctica del **Impuesto sobre el Patrimonio para 2018**. Recordemos que para 2017 fue el Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, la norma que excluyó la aplicación de la bonificación general del 100% de la cuota íntegra del impuesto, recogida en el art. 33 de su norma reguladora, al igual que en los años anteriores. Hoy esta bonificación resulta por tanto aplicable. Esto puede deberse a un olvido del Legislador, que debería ser enmendado mediante la promulgación de una nueva norma que faculte a las Comunidades autónomas a recaudar este impuesto en 2018, o bien enmarcarse en el próximo debate sobre la Financiación Autonómica, dejando abierta la discusión sobre la viabilidad futura de este impuesto ya con efectos 2018.

Reales Decretos

REAL DECRETO 1070/2017, de 29 de diciembre, (BOE 30/12/2017),

por el que se modifican el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, y el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.

La norma entró en vigor el **1 de enero de 2018**, y salvo excepciones es de aplicación para los procedimientos tributarios iniciados a partir de dicha fecha.

A continuación se resumen los aspectos más relevantes, sin reproducir las simples adaptaciones del Reglamento a modificaciones que ya están en vigor por su directa incorporación a la Ley General Tributaria:

- Se crea una nueva obligación de suministro periódico de información tributaria (parece que será trimestral), aplicable ya en el año 2018 por vez primera, a las **personas o entidades que intermedien en la cesión de uso (oneroso o gratuito) de viviendas (o parte de las mismas) con fines turísticos situadas en España** (agencias inmobiliarias, o incluso plataformas de internet o colaborativas). No aplica a arrendamiento de viviendas con fines permanentes, alojamientos turísticos o multipropiedad.

Será una futura Orden la que determine cómo va a ser este suministro de información, cuyo objetivo es controlar fiscalmente a quienes alquilan inmuebles vacacionales, estableciéndose el mecanismo de control en sede de los intermediarios, que van a estar obligados a facilitar a la Agencia Tributaria información muy detallada sobre la identificación del inmueble y de los cesionarios, número de días, importe, etc.

- **Consultas tributarias: Será obligatoria su presentación por medios electrónicos** en los sujetos que obligatoriamente deben relacionarse de esta forma con la Administración (S.A., S.L., ...).

También se incluye la obligación de aportar inicialmente la documentación acreditativa de la **representación**.

Adicionalmente, en el caso de que la consulta o su contestación verse sobre la **existencia de un establecimiento permanente o una transacción transfronteriza**, el escrito de consulta deberá declarar esta circunstancia, y contener específicamente los siguientes datos:

- Identificación del grupo mercantil o fiscal al que pertenece, en su caso, el consultante.
- Descripción de la actividad empresarial o las transacciones o series de transacciones desarrolladas o a desarrollar. En cualquier caso, dicha descripción se realizará con pleno respeto a la regulación del secreto comercial, industrial o profesional y al interés público.
- Estados que pudieran verse afectados por la transacción u operación objeto de consulta.

Ámbito fiscal (cont.)

Reales Decretos

- Personas residentes en otros Estados que pudieran verse afectadas por la contestación a la consulta.
- Otros datos que fueran exigibles por la normativa de asistencia mutua aplicable, con objeto de facilitar el intercambio automático de esta información entre Estados.

– **Adaptación del procedimiento inspector a la última reforma de la LGT respecto a plazos.**

La duración máxima de un procedimiento inspector es de 18 meses, o superior, hasta 27 meses, en determinados casos (entidades sometidas a auditoría obligatoria, grupos de Sociedades o IVA). El plazo es rígido, con la excepción de las causas de extensión por suspensión del procedimiento tasadas en la ley.

El régimen de dilaciones no imputables a la Inspección que permitía ampliar el plazo, así como el de interrupción injustificada de las actuaciones inspectoras por más de 6 meses, quedaron por tanto derogados, y en este sentido se adapta el Reglamento.

Tras la reforma, el obligado tributario podrá **solicitar, de forma justificada, uno o varios períodos de suspensión** de la inspección, siempre antes de la apertura del trámite de audiencia, y con una antelación mínima de 7 días naturales, que no excederán en conjunto de 60 días naturales (como novedad, el Reglamento limita cada período a un mínimo de 7 días naturales). Si la solicitud es aceptada en los mismos términos solicitados, o en otros que el inspector reconozca, se extenderá el plazo máximo de 18-27 meses, estableciéndose que en el caso de grupos de consolidación fiscal, en cada sociedad operará el plazo máximo de 60 días, pero el período por el que se extenderá el plazo para la sociedad representante y el grupo no excederá en su conjunto de 60 días naturales.

Otra novedad fue la regulación de los casos en que el obligado tributario manifieste en una inspección que no tiene o no va a poder aportar información o documentación requerida, o cuando la aporte de forma incompleta. La Ley habilita a la inspección a reiterar la solicitud hasta tres veces, y es novedad por Reglamento, que operará cuando el requerimiento se realice a partir del 1 de enero de 2018, que **el plazo para contestar las solicitudes de información que no se halle a disposición inmediata de la Administración tributaria será, con carácter general (por tanto admite excepciones por parte de cada inspector) de 10 días hábiles para el primero, y 5 días hábiles para las subsiguientes reiteraciones.**

En estos supuestos, si se produjese una aportación posterior transcurridos al menos 9 meses desde el inicio de la inspección, se extenderá el plazo máximo de 18-27 meses por un período de 3 meses, que será de 6 meses si la aportación es tras la formalización del acta y ello requiere la práctica de actuaciones complementarias.

El Reglamento indica que respecto a los casos de solicitud de períodos de suspensión de las actuaciones inspectoras por parte del obligado tributario, así como de extensión del plazo máximo de duración de actuaciones por lo dispuesto en el párrafo anterior, deberán documentarse adecuadamente, y si la inspección incumbe a un grupo de consolidación fiscal, lo producido ante cualquier entidad del grupo afecta a la entidad representante y al grupo fiscal.

Además, se incorpora como novedad que si el resultado del procedimiento administrativo de inspección (o de comprobación limitada) fuese a devolver, y el acuerdo de devolución se notifica a partir del 1 de enero de 2018, no se computarán intereses de demora a favor del obligado tributario por los períodos de dilación por causa no imputable a la Administración, como tampoco por los períodos de suspensión solicitados por los obligados tributarios o de extensión por aportación tardía de documentación.

Ámbito fiscal (cont.)

Reales Decretos

– Otras medidas que afectan al procedimiento inspector

- Desaparece la exigencia de que las actas se extiendan en **modelo oficial**, y se prevé que su firma podrá ser manuscrita o por **firma electrónica**.
- También se prevé que las **diligencias** que se firmen a partir del 1 de enero de 2018 puedan suscribirse mediante firma electrónica, y no necesariamente manuscrita, lo que permitirá operar en remoto.
- Se regulan algunas especialidades de los procedimientos de comprobación o investigación que se inicien en el **ámbito aduanero**.
- Se regula también el procedimiento de comprobación del IVA bajo el régimen especial de grupo de entidades (REGE), incorporando diferentes aspectos que lo asemejan al del grupo de consolidación fiscal.
- Se desarrolla reglamentariamente la obtención de datos por parte de la inspección en casos de estimación indirecta de bases o cuotas.
- Se incluye una **nueva regulación de la tramitación administrativa del delito contra la Hacienda Pública** en el seno del procedimiento inspector, la cual también afecta al régimen del procedimiento sancionador y de recaudación.

Ello se debe a que la reformada LGT ya prevé que en caso de apreciación de indicios de delito fiscal durante el proceso de comprobación inspectora se continúe el procedimiento administrativo de inspección y se proceda a la liquidación y cobro de la deuda (antes de la reforma quedaba paralizado), sin perjuicio que se pase el tanto de culpa a la jurisdicción penal o se remita el expediente al Ministerio Fiscal.

A estos efectos, se practicarán dos liquidaciones diferenciadas: (i) una provisional vinculada a delito referente a los hechos o elementos de la obligación tributaria en los que se aprecie la existencia de delito contra la Hacienda pública; (ii) y otra igualmente provisional sobre aquellos elementos no vinculados al mismo.

La liquidación que en su caso se dicte y en la que se aprecie la existencia de un posible delito fiscal, sigue un procedimiento tributario particular que es objeto de regulación en el Reglamento, origina un período voluntario de pago que comienza cuando se admite a trámite la denuncia o la querrela penal ha sido notificada, y no paraliza las actuaciones administrativas dirigidas al cobro de la deuda, salvo que el juez acuerde su suspensión.

No obstante lo anterior, como excepción, la Administración se abstendrá de practicar liquidación referida al delito, quedando en suspenso el procedimiento administrativo, cuando:

- La tramitación del procedimiento de liquidación pudiera dar lugar a la prescripción del delito penal.
- No resulte posible determinar con exactitud el importe de la liquidación o atribuirla a un obligado concreto.
- Pudiera perjudicar la investigación penal.

El Reglamento de Recaudación se ha reformado también en este ámbito con una doble finalidad:

- Establecer que cuando una autoliquidación haya sido presentada habiéndose iniciado con anterioridad un procedimiento de inspección que hubiera quedado suspendido de acuerdo a lo mencionado en el párrafo anterior, no se admitirá la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento que se refiera a conceptos y periodos afectados por la causa de suspensión respecto de los que se haya remitido conocimiento a la jurisdicción competente o al Ministerio Fiscal.
- Incorporar un régimen de especialidades en materia de declaración de responsabilidad asociada a la liquidación vinculada a delito.

Ámbito fiscal (cont.)

Reales Decretos

Asimismo, apuntar que la liquidación vinculada a delito no dará lugar al inicio del procedimiento sancionador que corresponda hasta la resolución del mismo, porque la condena penal al obligado tributario excluiría la sanción administrativa. De manera opuesta, una sentencia exculpatoria habilitará el potencial inicio de un procedimiento sancionador que tomará en consideración los hechos declarados probados en la sentencia.

El Reglamento **amplía la capacidad de la Inspección respecto a la apreciación de indicios de delito fiscal durante el proceso de comprobación inspectora**, no solo antes de la incoación del acta o en un momento posterior pero antes de dictarse el acto administrativo de liquidación y una vez notificada la propuesta de sanción, sino incluso en **los supuestos en que ya se hubiera dictado la liquidación administrativa o incluso impuesto sanción**, quedando estas sin efecto. Es este un importante cambio al poder concluirse una inspección e incluso un procedimiento sancionador sin apreciarse indicios de delito fiscal, y que el expediente penal se dispare en el último momento, al producirse la liquidación.

Finalmente, apuntar que se incluye como requisito para la emisión del certificado administrativo de encontrarse al corriente de las obligaciones tributarias, el ingreso de las deudas derivadas de la pena de multa en casos de delito contra la Hacienda Pública.

– Conflicto en la aplicación de la norma tributaria

Aplicable a períodos impositivos cuyo período de liquidación finalice después del 12 de octubre de 2015, la reforma de la LGT configuró un nuevo tipo infractor grave en supuestos de declaración de conflicto en la aplicación de la norma tributaria, siempre que exista una igualdad sustancial entre la conducta regularizada por esa vía y otra conducta de terceros que hubiera dado lugar a criterio administrativo establecido con carácter previo y público a la fecha de presentarse la declaración o autoliquidación.

A estos efectos, se entenderá por criterio administrativo el que fije la Comisión Consultiva, constituida en los términos del art. 159 LGT, a través de un informe preceptivo, lo cual se configura como trámite previo para declarar el conflicto en cada caso particular. Así, para sancionar un caso de conflicto se precisa que los dictámenes emitidos caso a caso por la Comisión Consultiva sean de público conocimiento, y el Reglamento establece que **la publicación será trimestral**, para tributos estatales en la Sede Electrónica de la AEAT, con reserva de los sujetos afectados. Será importante conocer estos criterios al reflejar desde su publicación conductas potencialmente sancionables.

Es interesante precisar que si bien la naturaleza subjetiva de nuestro Derecho sancionador exige en todo caso la concurrencia de culpa, y este tipo infractor no es una excepción, se establece una presunción que admite prueba en contrario de que en estos supuestos no concurre interpretación razonable de la norma o diligencia debida a efectos de exonerar de responsabilidad al obligado tributario.

También indicar que el Reglamento se adapta a la reforma de la LGT para considerar que la remisión del expediente de conflicto a la Comisión Consultiva es un supuesto de suspensión del cómputo de plazo del procedimiento inspector.

– Procedimiento de recuperación de las ayudas de Estado

Ya la LGT regula tras su reforma el modo de recuperar ayudas de Estado declaradas como tales por la Comisión Europea, y el Reglamento ahora lo desarrolla procedimentalmente en un nuevo título, distinguiéndose entre los procedimientos de oficio donde existe regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión, y el resto de supuestos.

Ámbito fiscal (cont.)

Reales Decretos

Este procedimiento podrá iniciarse incluso prescritas o firmes las liquidaciones afectadas, y existe un plazo de prescripción especial de 10 años para la determinación y exigencia de la deuda tributaria que pudiera resultar de la ejecución de la decisión.

– Otras novedades:

- Posibilidad de utilizar el **Documento Único Electrónico** del sistema de tramitación telemática (CIRCE), habilitado en los Puntos de Atención al Emprendedor (PAE), para realizar la **modificación censal o la baja** de personas o entidades (SL). Hasta ahora sólo estaba habilitado para realizar las altas, en sustitución de los modelos tributarios 036-037.
- Nueva obligación de comunicar los **sucesores** en la declaración censal de baja en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores, por fallecimiento de personas físicas o extinción de entidades (a partir de 1 de julio de 2018).
- Se contempla un plazo de 6 meses respecto al **NIF provisional** en entidades en constitución, transcurrido el cual la Administración podrá requerir la aportación de la documentación necesaria para asignar el definitivo.
- Actualización del procedimiento de gestión iniciado mediante declaración aduanera para la liquidación de los tributos correspondientes sobre el comercio exterior.

REAL DECRETO 1071/2017, de 29 de diciembre, (BOE 30/12/2017), por el que se modifica el Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio.

REAL DECRETO 1072/2017, de 29 de diciembre, (BOE 30/12/2017), por el que se modifica el Reglamento general del régimen sancionador tributario, aprobado por el Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre.

REAL DECRETO 1073/2017, de 29 de diciembre, (BOE 30/12/2017), por el que se modifica el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo.

Estas tres normas -complementadas con una cuarta, el Real Decreto 1070/2017, de 29 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, y el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente- son consecuencia de la necesaria adaptación de los reglamentos de desarrollo a las últimas reformas de la Ley General Tributaria, por Ley 7/2012, de 29 de octubre y fundamentalmente por Ley 34/2015.

Las principales novedades de estas normas, cuya entrada en vigor es en 2018, son las siguientes:

– NOVEDADES EN EL RÉGIMEN SANCIONADOR TRIBUTARIO

La modificación del Reglamento general del régimen sancionador tributario (RD 2063/2004, de 15 de octubre) incluye las siguientes novedades de interés práctico para los obligados tributarios, vigentes desde el **1 de enero de 2018**:

- En los casos de obligación de llevar los Libros Registro del IVA a través de la Sede Electrónica de la AEAT (**SII-IVA**), por lo que respecta a las sanciones por suministro de los registros con posterioridad a la finalización del correspondiente plazo (por tanto, supuesto claramente diferente a la omisión de suministro, o a los casos en que una factura sea comunicada en plazo pero el sistema la rechaza y la comunicación es posteriormente subsanada pasado el plazo), la LGT ha configurado dichas sanciones como multa del 0,5% del importe de la factura, con un mínimo trimestral de 300 euros y un máximo de 6.000 euros.

Ámbito fiscal (cont.)

Reales Decretos

En el nuevo desarrollo reglamentario se contempla lo siguiente:

- Corresponderá dicha multa proporcional en los retrasos relativos a los Libros Registro de facturas expedidas y facturas recibidas. En cambio procederá una multa pecuniaria fija de 150 euros en los retrasos relativos a los Libros Registro de bienes de inversión y de determinadas operaciones intracomunitarias.
- Dicho porcentaje del 0,5% se aplicará sobre el importe total que corresponda a cada registro de facturación, incluyendo las cuotas, recargos repercutidos y soportados y compensaciones percibidas o satisfechas del Impuesto sobre el Valor Añadido que, en su caso, deriven de la operación (se prevén reglas especiales para el caso de los registros de facturación relativos a operaciones a las que sea de aplicación el régimen especial del criterio de caja del IVA).
- Para la aplicación del mínimo y máximo trimestral se tendrá en cuenta el conjunto de infracciones cometidas en cada trimestre natural.
- Se indica que no se incurrirá en responsabilidad por la presentación de autoliquidaciones, declaraciones, documentos relacionados con las obligaciones aduaneras u otros documentos con trascendencia tributaria **incumpliendo la obligación formal de utilizar medios electrónicos, informáticos o telemáticos**, cuando se hayan utilizado otros medios y posteriormente, sin requerimiento previo o inicio de procedimiento sancionador, se produzca la presentación por dichos medios electrónicos o telemáticos.
- En caso de retraso producido en el procedimiento sancionador iniciado el día de la firma de las actas, como consecuencia de la orden de completar el expediente del procedimiento inspector (actas en conformidad o en disconformidad por decisión del inspector jefe), se computará una **interrupción justificada en el procedimiento sancionador** derivado del procedimiento inspector que se hubiera iniciado, que no se incluirá en el cómputo del plazo de 6 meses de duración máxima del procedimiento sancionador. La extensión operará desde el día siguiente a aquel en el que se dicte la orden de completar hasta que se notifique la nueva acta que sustituya a la anteriormente formalizada o se dé trámite de audiencia en caso de que no sea necesario incoar una nueva acta.
- En materia de **derivación de responsabilidades tributarias** será obligatorio que el responsable dé la conformidad expresa en el trámite de audiencia para poder disfrutar de la reducción de las sanciones por conformidad (30%).
- Asimismo, se considera que una liquidación tributaria vinculada a **delito** no dará lugar al inicio o desarrollo del procedimiento sancionador que corresponda hasta la resolución del mismo, porque la condena penal al obligado tributario excluye la sanción administrativa. De manera opuesta, si no se apreciase la existencia de delito se habilitará el potencial inicio de un procedimiento sancionador que tomará en consideración los hechos declarados probados en el procedimiento judicial.
- Finalmente, reseñar que se adapta la normativa en diferentes aspectos, y se contemplan específicamente los casos donde exista una regularización en la que una parte de la misma consista en **ganancias no justificadas y rentas no declaradas por bienes o derechos no declarados en el extranjero**, las cuales tendrán un cómputo propio para la determinación de la sanción debido a su especial régimen sancionador.

Ámbito fiscal (cont.)

Reales Decretos

– NOVEDADES EN EL ÁMBITO DE LA REVISIÓN TRIBUTARIA EN VÍA ADMINISTRATIVA

La modificación del Reglamento general de desarrollo en materia de revisión en vía administrativa (RD 520/2005, de 13 de mayo) incluye las siguientes novedades de interés práctico para los obligados tributarios, vigentes desde el **1 de enero de 2018**:

- Se regulan los criterios de cuantificación de las **costas en el procedimiento económico-administrativo**, que se establecen en un porcentaje del **2% de la cuantía de la reclamación, sin tope máximo, pero con un mínimo de 150 euros para las reclamaciones o recursos resueltos por órgano unipersonal, y de 500 euros para los que se resuelvan por órgano colegiado**. En caso de reclamaciones de cuantía indeterminada, las costas se cuantificarán en las cuantías mínimas referidas. Estas cuantías podrán actualizarse por orden ministerial.

También son novedad los siguientes dos aspectos: (i) la identificación de la conducta temeraria que origina condena en costas con el supuesto de que la reclamación o el recurso carezcan manifiestamente de fundamento; (ii) la posibilidad, en el caso de reclamaciones contra actuaciones de particulares, que sea condenado tanto el reclamante como la persona contra la que se dirige la reclamación.

Se indica además que la condena en costas no admite recurso administrativo alguno, ya que su revisión corresponderá a los órganos administrativos o judiciales que resuelvan la ulterior reclamación o recurso.

- Se precisa que las **garantías a aportar en solicitudes de suspensión** deben cubrir, además del importe del acto impugnado y los intereses de demora que genere la suspensión, también los recargos que pudieran proceder en caso de ejecución de la garantía, y no sólo los que procediesen en el momento de su solicitud.
- Se desarrolla reglamentariamente la **tramitación de la cuestión prejudicial ante el TJUE**, cuando un tribunal económico-administrativo entienda que procede plantearla de oficio. En estos casos se concederá un plazo de 15 días al reclamante y al órgano que dictó el acto impugnado para que formulen alegaciones en relación exclusivamente con la oportunidad de dicho planteamiento, que deberá expresarse por el tribunal de forma motivada. Si el planteamiento de la cuestión prejudicial ha sido solicitado por el reclamante, se concederá igual plazo a la Administración Tributaria autora del acto.

Si una vez planteada la cuestión prejudicial, el tribunal entendiese necesaria la presentación de alegaciones complementarias o reformulaciones, o el desistimiento de la misma, se habilita un plazo común de alegaciones de 10 días al reclamante y a la Administración tributaria autora del acto.

A los efectos de entender recibida en el órgano económico-administrativo competente la resolución de la cuestión planteada, se entenderá que ello se ha producido con la publicación en el DOUE de la versión en castellano de la sentencia. El levantamiento de la suspensión del procedimiento que se produjo a consecuencia de la interposición de la cuestión prejudicial se notificará al reclamante y a la Administración tributaria autora del acto de cada uno de los procedimientos que hayan sido objeto de suspensión.

- Se recoge que los procedimientos de revisión quedarán suspendidos por la tramitación simultánea de los **procedimientos amistosos** previstos en los convenios y tratados internacionales, y se regulan los procedimientos administrativos de comunicación.



Ámbito fiscal (cont.)

Reales Decretos

- Se contempla que si bien las **sanciones** objeto de un recurso de reposición o de reclamación económico – administrativa son automáticamente suspendidas sin necesidad de aportar garantías, esto no se extiende a las impugnaciones que realicen los **responsables solidarios** del art. 42.2 LGT.
- Una novedad con trascendencia para los procedimientos tributarios es la incorporación de una detallada y nueva regulación para el establecimiento de las **cuantías en las reclamaciones económico-administrativas**.
- **Acumulación de procedimientos:** Se suprime la mención que permitía considerar como solicitud de acumulación una única reclamación que incluyese varias deudas, bases, valoraciones, actos o actuaciones, o cuando varios interesados reclamasen en un mismo escrito. Por lo tanto, la acumulación habrá que solicitarla expresamente.
- Se realiza una más completa regulación en el ámbito de las **notificaciones en el procedimiento económico-administrativo**, permitiéndose elegir el medio al interesado (electrónico o en domicilio) cuando no exista obligación de comunicarse por vía electrónica con la Administración, en cualquier momento del procedimiento. Expresamente se indica que si se señala un medio electrónico y un domicilio, las notificaciones se realizarán al primero de ambos.
- El recurso de alzada ordinario en vía económico-administrativa por parte de la Administración, podrá acompañarse de la solicitud de suspensión de la ejecución de la resolución impugnada por parte de los órganos de la Administración. En estos casos, junto con la solicitud se deberá aportar un informe en el que se justifique la existencia de indicios racionales de que el cobro de la deuda que finalmente pudiese resultar exigible se podría ver frustrado o gravemente dificultado de no acordarse la suspensión solicitada. Acordada la suspensión en estos casos, a diferencia de cuando sea el interesado quien interponga el recurso, no procederá la reducción proporcional de la garantía que se hubiese podido constituir en la anterior instancia.

– NOVEDADES EN MATERIA DE RECAUDACIÓN TRIBUTARIA

La modificación del Reglamento General de Recaudación (RD 939/2005, de 29 de julio) incorpora bastantes novedades, entre las que por su interés práctico para los obligados tributarios destacamos:

- Se contempla que cuando se **solicite aplazamiento o fraccionamiento simultáneamente con una solicitud de suspensión del pago en el ámbito de la normativa aplicable en materia de revisión en vía administrativa, aunque sea con carácter subsidiario**, se procederá al archivo por inadmisión de la primera y a la tramitación de la segunda. La novedad es reseñable porque si bien parecen incompatibles ambas solicitudes, los obligados tributarios solían actuar de este modo para que si se deniega su solicitud principal, el órgano competente entrase a conocer la otra.
- Adicionalmente a lo anterior, se incluyen diferentes ajustes en el ámbito de los **aplazamientos y fraccionamientos**, destacando dos: (i) la clarificación del importe de la garantía cuando la deuda se encuentra en período ejecutivo, para que incluya los recargos ejecutivos, los intereses de demora que genere el aplazamiento, más un 5% de la suma de ambas partidas; y (ii), cuando los solicitantes se encuentren en proceso concursal, la nueva obligación de declarar y aportar documentación que acredite que las deudas tributarias no tienen la consideración de créditos contra la masa.

Ámbito fiscal (cont.)

Reales Decretos

- Se amplía la capacidad de **embargar depósitos, cuentas bancarias y valores** depositados en entidades de crédito o sociedades y agencias de valores, extendiéndola a todos los existentes en la entidad, y no como antes únicamente en la oficina a donde iba dirigido el embargo.
- Se señala que podrán ejecutarse garantías aportadas aunque la liquidación en apremio esté pendiente de la resolución de un recurso o reclamación.
- Con relación a lo que ya la LGT prevé respecto a la posibilidad de que la Administración tributaria acuerde la prohibición de disponer sobre los inmuebles de una sociedad cuando se hubiesen embargado sus acciones o participaciones de control, se va a contemplar que la Administración solicitará que se practique **anotación preventiva de la prohibición de disposición** sobre los bienes inmuebles y derechos sobre estos en el Registro de la Propiedad que corresponda, sobre la base de un título cuya vigencia vendrá determinada por la del propio embargo del que trae causa.
- El Reglamento de Recaudación también se ha reformado para adaptarse al nuevo procedimiento administrativo cuando media **delito fiscal**, con una cuádruple finalidad:
 - Establecer que cuando una autoliquidación haya sido presentada habiéndose iniciado con anterioridad un procedimiento de inspección que hubiera quedado suspendido por concurrencia con el inicio de un procedimiento de delito, no se admitirá la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento que se refiera a conceptos y periodos afectados por la causa de suspensión respecto de los que se haya remitido conocimiento a la jurisdicción competente o al Ministerio Fiscal.
 - Incorporar un régimen de especialidades en materia de declaración de responsabilidad asociada a la liquidación vinculada a delito.
 - Regular la suspensión del procedimiento de apremio asociado al cobro de una liquidación vinculada a delito.
 - Habilitar el recurso de reposición y la reclamación económico-administrativa en la impugnación de actos dictados por la Administración tributaria asociados a un proceso penal en curso.
- **Ingreso de las deudas tributarias a través de entidades de crédito:** Se establece que una futura Orden configurará el modelo de justificante de pago que obligatoriamente deberá emitirse, así como la posibilidad de modificar los plazos para que las entidades colaboradoras las ingresen en el Tesoro Público.
- Se enumeran los casos en los que no se admitirá el **pago en especie** de las deudas tributarias. Entre ellos destaca uno, que impedirá el pago en especie si no se acompaña la documentación acreditativa de la inscripción de los bienes en el Registro General de Bienes de Interés Cultural o de su inclusión en el Inventario General, y se considere que el bien no comporta las características más básicas para poder formar parte del Patrimonio Histórico Español.
- También hay novedades reseñables en materia de **declaración y derivación de responsabilidades tributarias**, competencias que se centralizan en la AEAT respecto a la Administración del Estado. Así, el procedimiento se dará por concluido antes del vencimiento del período voluntario de pago del deudor principal si no se acredita una notificación suficiente, bastando al menos un intento de notificación al deudor principal.

Ámbito fiscal (cont.)

Reales Decretos

- Finalmente, solo apuntar que se incorporan bastantes modificaciones que afectan al procedimiento y contenido del régimen jurídico de enajenación de los bienes embargados por la Administración tributaria, fundamentalmente mediante **subasta única y por medios electrónicos** (portal de subastas del BOE), para adaptarlo al Informe CORA. Con ello se pretende simplificar los procedimientos y potenciar la concurrencia a las subastas. A reseñar que la entrada en vigor de buena parte de estas novedades relativas a las subastas se aplicará a partir del 1 de septiembre de 2018.

REAL DECRETO 1074/2017, de 29 de diciembre (BOE 30/12/2017), por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, y el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre.

Este Real Decreto 1074/2017 introduce las siguientes **novedades** en los Reglamentos del IRPF, del Impuesto sobre Sociedades (IS), y del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD):

1. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Con efectos **desde el 1 de enero de 2017**, se introducen las siguientes modificaciones en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:

- En primer lugar, se modifica el art. 44 RIRPF a raíz de la polémica surgida por la Resolución del TEAC 3645/2013, de 04/04/17, que declara que los gastos abonados por las compañías farmacéuticas al personal sanitario para la asistencia a los congresos y conferencias que estas organizan tienen la consideración de retribución en especie ya que los abona la compañía que organiza los eventos.

La novedad está en que **dentro de los gastos de estudio para la capacitación o reciclaje del personal que no constituyen retribución en especie, se incluirán también aquellos que sean dispuestos y financiados por otras empresas o entidades distintas del empleador**, siempre que dichas empresas o entidades comercialicen productos para los que resulte necesario disponer de una adecuada formación por parte del trabajador y el empleador autorice tal participación (caso de eventos comerciales, por ejemplo).

- En segundo lugar, en relación con el **mínimo familiar por descendientes**, se añade un apdo. 2 al art. 53 RIRPF, para **extender la asimilación a estos a quienes tengan atribuida por resolución judicial su guarda y custodia**.

Con efectos **desde el 1 de enero de 2018**, se incorporan las siguientes medidas:

- Se modifica el apdo. 2 del art. 45 RIRPF, y **se eleva la cuantía diaria exenta** de las fórmulas indirectas de prestación del servicio de comedor, esto es, **los vales- comida o documentos similares, tarjetas o cualquier otro medio electrónico de pago que se entregan al trabajador para atender dicha necesidad**. A tal efecto, se eleva el importe diario exento de los 9 euros actuales a **11 euros diarios**, con lo que se facilita la cobertura de los gastos ordinarios de alimentación vinculados al desarrollo de la actividad laboral.
- Se eleva el importe exento de las **becas** públicas y las concedidas por entidades beneficiarias del mecenazgo para cursar estudios, en 3.000 euros anuales, inclusive en los casos de que la beca compense gastos de transporte y alojamiento, o estudios de doctorado (art. 2.2 RIRPF).

Ámbito fiscal (cont.)

Reales Decretos

- Se modifica la **obligación de suministro de información por operaciones de reducción de capital con devolución de aportaciones o de distribución de prima de emisión** (art. 69.5 RIRPF). Así, la obligación de suministro de información incumbirá a las entidades que lleven a cabo estas operaciones, y también de forma simultánea e independiente, a los sujetos que intervienen en esas operaciones (p.e. depositarios o intermediarios financieros).

Y con efectos **desde la entrada en vigor de este RD (30 de diciembre de 2017)**, se incorporan las siguientes novedades:

- Se **simplifica la subsanación voluntaria de errores cometidos en la presentación de una autoliquidación del IRPF**. En concreto, frente a la vía tradicional de presentación de una solicitud de rectificación de autoliquidación con la que subsanar un error que hubiera perjudicado al propio obligado tributario, se prevé como vía alternativa **la utilización, a tal efecto, del propio modelo de declaración aprobado por el Ministro de Hacienda y Función Pública**. De esta manera, al contribuyente le resultará más sencilla la subsanación de tales errores, reduciendo las cargas administrativas, al tiempo que permitirá a la Administración tributaria resolver estos procedimientos con mayor celeridad.

Para lograr tal objetivo, **se añade un nuevo artículo** en el RIRPF, el 67 *bis*, previendo, por una parte, la utilización del propio modelo de declaración para presentar una solicitud de rectificación de autoliquidación y, por otra, incluyendo algunas especialidades para este caso en el procedimiento respecto del general previsto en el Reglamento de gestión e inspección tributaria, si bien únicamente en el ámbito del IRPF. Las especialidades son, por una parte, el que al no realizarse actuaciones formales de comprobación, el acuerdo estimatorio no tendría el efecto de cierre a ulteriores comprobaciones. Por otra parte, se regula la misma simplificación prevista para la terminación del procedimiento de devolución en el aludido Reglamento de gestión e inspección tributaria, consistente en la posibilidad de finalización sin resolución expresa (liquidación provisional), pues en el caso de devoluciones derivadas de la normativa del tributo la situación de facto sería la misma.

- El establecimiento **a partir del 1 de enero de 2017 de un nuevo supuesto de retención o ingreso a cuenta en caso de transmisión de derechos de suscripción preferente**, tanto para entidades cotizadas como no cotizadas, **hace necesaria la regulación reglamentaria de tal supuesto**, de conformidad con lo dispuesto en la Ley del Impuesto. En este sentido, se modifica la letra d) del apdo. 1 del art. 75, se añade un apdo. i) en el art. 76, un apdo. 3 al art. 78, y un apdo. 3 al art. 99 RIRPF en los términos siguientes: **(i) se procede a incluir entre las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta a las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de los derechos de suscripción preferente; (ii) se añaden en la norma reglamentaria, como sujetos obligados a retener o ingresar a cuenta en las transmisiones de derechos de suscripción, a la entidad depositaria y, en su defecto, al intermediario financiero o el fedatario público que haya intervenido en la transmisión; (iii) se especifica que la obligación de retener o ingresar a cuenta de este nuevo supuesto de retención nacerá en el momento en que se formalice la transmisión, y ello con independencia de cualesquiera que sean las condiciones de cobro pactadas; sin perjuicio de lo anterior, para el caso de que la obligación de retener o ingresar a cuenta recaiga sobre la entidad depositaria, se aclara que esta deberá practicar la retención en la fecha en que reciba el importe de la transmisión para su entrega al contribuyente; (iv) por último, se explicita la retención a practicar, que será el 19 por ciento sobre el importe obtenido en la operación o, en el caso de que el obligado a practicarla sea la entidad depositaria, por la misma razón antedicha, sobre el importe recibido por esta para su entrega al contribuyente.**

Ámbito fiscal (cont.)

Reales Decretos

- También es objeto de modificación el ámbito de los **obligados a retener o ingresar a cuenta**- se modifican las letras e) y f) del apdo. 2 del art. 76 RIRPF- confiriéndose tal condición: **(i)** por una parte, a la **entidad aseguradora**, en relación con las operaciones realizadas en España por entidades aseguradoras domiciliadas en otro Estado miembro delEEE que operen en España en régimen de libre prestación de servicios; **(ii)** y, por otra, al **fondo de pensiones o, en su caso, a la entidad gestora**, en relación con las operaciones realizadas en España por fondos de pensiones domiciliados en otro Estado miembro de la Unión Europea que desarrollen planes de pensiones de empleo sujetos a la legislación española. De esta forma se adapta el Reglamento del Impuesto a lo preceptuado en la Ley 35/2006 (Ley IRPF) y se elimina la anterior obligación del representante designado a estos efectos.
- Por último, se adapta el RIRPF para recoger las novedades incorporadas por ley ya vigente en el art. 46 (rendimientos exentos por seguros de enfermedad).

2. Impuesto sobre Sociedades (IS)

Se introducen las siguientes modificaciones en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades:

- Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del **1 de enero de 2016** se modifica la regulación de la información y documentación sobre entidades y operaciones vinculadas -apdo. 1 art. 13 RIS- en lo relativo a **la obligación de presentar la denominada información país por país**.

La modificación impacta en el ámbito subjetivo de las entidades que deben presentar esta declaración y aclara la exoneración de presentar esta información en el caso de entidades dependientes o establecimientos permanentes en España pertenecientes a grupos multinacionales, en los supuestos en que el grupo haya designado para que la presente a una entidad dependiente del grupo que sea residente en un Estado miembro de la UE, o bien cuando la información haya sido presentada en su territorio de residencia fiscal por otra entidad no residente nombrada por el grupo en concepto de “entidad subrogada” de conformidad a la Directiva, exigiéndose que si ésta tuviera residencia fiscal en un Estado no UE, deberá cumplir con las condiciones previstas en el apdo. 2 de la Sección II del Anexo III de la Directiva 2011/16/UE.

También se indica expresamente lo siguiente:

- Si hubiera varias entidades dependientes residentes en España, el grupo multinacional podrá designar a una de ellas para presentar la declaración, quedando el resto exoneradas.
- Si la entidad residente obligada a presentar la declaración correspondiente a un grupo multinacional no recibiera la misma por parte de la entidad matriz no residente, por negarse a darlos, aquélla presentará la información con los datos que disponga y notificará esta circunstancia a la Administración Tributaria. Ídem para establecimientos permanentes obligados en España.
- Se adapta la información a suministrar sustituyendo la de fondos propios por la de resultados no distribuidos.
- En materia de **retenciones**, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del **1 de enero de 2018**, se modifican las letras u), y) y z) del art. 61 RIS y el apdo. 8 del art. 62, lo cual suponen modificaciones técnicas y actualizaciones normativas a determinados preceptos a la Ley del Impuesto o a la normativa financiera a que se refieren. A destacar dos cuestiones: (i) se establece un **nuevo supuesto de excepción a la obligación de retener** en relación con las cantidades

Ámbito fiscal (cont.)

Reales Decretos

satisfechas a los fondos de pensiones por los fondos de pensiones abiertos, cuyo objeto es canalizar las inversiones de otros fondos de pensiones y planes de pensiones adscritos a otros fondos de pensiones; (ii) al igual que en lo señalado en el IRPF, se regula la obligación de retener en sede de la **entidad aseguradora**, en relación con las operaciones realizadas en España por entidades aseguradoras domiciliadas en otro Estado miembro del EEE que operen en España en régimen de libre prestación de servicios.

- En lo que se refiere a la **conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración Tributaria**, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del **1 de enero de 2018**, se modifica el art. 69 RIS, para adaptar el desarrollo reglamentario relativo al procedimiento de compensación y abono de créditos exigibles frente a la Hacienda Pública a las modificaciones que se efectuaron en la Ley del Impuesto a partir del 2016, básicamente incorporando el carácter facultativo de la opción por la “monetización” de los créditos fiscales.

3. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

En lo que atañe al ISD, se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en dos aspectos puntuales:

- Ampliando el contenido de la declaración (cuando tal régimen de presentación resulte aplicable), para incluir la referencia catastral de los inmuebles (art. 66.2).
- Incorporando el art. 87 *bis*, con objeto de **facilitar su gestión**, en especial a los no residentes o aquellos que por cualquier otro punto de conexión deban tributar a la Hacienda Pública estatal, pudiendo cumplir con la obligación de presentación de la autoliquidación y acreditación de cumplimiento de las obligaciones respecto a dicho impuesto, no solo mediante la certificación administrativa material en los documentos de que se trate, sino, también, mediante certificación expedida por la AEAT que contenga todas las menciones y requisitos necesarios para identificar el documento notarial, judicial, administrativo o privado que origine o documente el impuesto.

REAL DECRETO 1075/2017, de 29 de diciembre (BOE 30/12/2017), por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, el Reglamento del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero, aprobado por el Real Decreto 1042/2013, de 27 de diciembre, el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, el Real Decreto 3485/2000, de 29 de diciembre, sobre franquicias y exenciones en régimen diplomático, consular y de organismos internacionales y de modificación del Reglamento General de Vehículos, aprobado por el Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, y el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

Se trata de una norma extensa y relevante en muchos ámbitos, de carácter eminentemente procedimental y gestor, que conviene conocer, y analizar su potencial efecto.

Ámbito fiscal (cont.)

Reales Decretos

Novedades que afectan al Reglamento del IVA (RD 1624/1992, de 29 de diciembre), con efectos desde el 1 de enero de 2018:

Las más numerosas incumben al nuevo **Sistema de Suministro Inmediato de Información (SII)**, flexibilizándolo en algunos aspectos a la vista de la experiencia práctica en el segundo semestre de 2017. Así, se incluyen novedades como las siguientes:

- La posibilidad de que la Agencia Tributaria pueda **autorizar, a solicitud de los interesados, que no consten todas las menciones obligatorias en los libros registro de facturas expedidas y recibidas**, cuando aprecie que las prácticas comerciales o administrativas del sector de actividad, o las condiciones técnicas de expedición de las facturas y demás documentos, lo justifique. Esta medida no es exclusiva de quienes tributen bajo el sistema de SII, y se recoge igualmente en el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, de procedimientos de gestión tributaria.
- La anotación mediante **asientos resúmenes**, en vez de la individualizada de facturas expedidas, se flexibiliza permitiendo agrupar facturas expedidas en la misma fecha, aunque el devengo de las operaciones no se haya producido en el mismo período de liquidación (mensual o trimestral en caso de aplicación voluntaria del SII).
- Para el caso de las operaciones acogidas al **régimen especial de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección, así como al de agencias de viajes**, se consignará en los libros registro el importe total de la operación.
- Modificaciones en cuanto a los **plazos para la remisión electrónica** de los registros de facturación:
 - Las facturas expedidas por **operaciones no sujetas** se reportarán como máximo antes del día 16 del mes siguiente a aquel en que coincida la fecha en que se hubiera realizado la operación (sin referencia al momento del devengo del IVA).
 - Las **facturas rectificativas** expedidas y recibidas se reportarán en el plazo máximo de 4 días naturales desde la fecha en que se produzca su expedición o su registro contable, respectivamente. Con la excepción de las recibidas que determinen un incremento de las cuotas inicialmente deducidas, cuyo plazo será el comúnmente aplicable para las facturas recibidas.
 - La información correspondiente a los cobros o pagos de operaciones bajo **régimen especial de criterio de caja** se realizará en el plazo de 4 días naturales desde el cobro o pago.
 - La comunicación de la **rectificación de las anotaciones registrales** debida a errores materiales deberá efectuarse tan pronto se tenga constancia de que tal circunstancia se ha producido (y no como antes, al finalizar el período de liquidación). Y en el caso concreto del SII, el suministro de los registros deberá efectuarse antes del día 16 del mes siguiente al final del período en el que se haya tenido constancia del error incurrido.
- Se mantiene el período de liquidación **trimestral**, y no mensual, para quienes opten voluntariamente por aplicar el SII y de otro modo hubieran tributado trimestralmente.

Adicionalmente, la regulación del IVA se adapta en los siguientes aspectos:

- Para los **grupos de IVA (REGI)**, se incluye una **nueva regulación de los procedimientos de control administrativo**, bastante similar a la de los grupos consolidados en el Impuesto sobre Sociedades, caracterizado por las siguientes pautas:

Ámbito fiscal (cont.)

Reales Decretos

- La comprobación de la entidad dominante y del grupo de entidades se realizará en un único procedimiento, el cual incluirá a las obligaciones tributarias de la entidad dominante y al grupo. En cada entidad que sea comprobada como consecuencia de la comprobación del grupo se desarrollará un único procedimiento que comprenderá, de forma diferenciada en dos expedientes, la revisión de las obligaciones derivadas del régimen de tributación individual y las actuaciones de colaboración respecto de la tributación del grupo.
- El plazo de prescripción tributaria del IVA del grupo se interrumpirá por cualquier actuación en cualquier entidad perteneciente al mismo.
- Los casos de interrupción justificada y de dilaciones por causa no imputable a la Administración en actuaciones de comprobación tributaria, así como los períodos de extensión del plazo de actuaciones inspectoras, que se produzcan en cualquier entidad del grupo, afectarán al plazo de duración del procedimiento seguido en la entidad dominante y el grupo.
- Se amplía la posibilidad de optar para acogerse al **régimen de diferimiento del IVA en la importación por aduana**, facultando incluso a quienes tributan de forma exclusiva ante una Administración Foral, regulándose igualmente el procedimiento para la declaración en estos casos ante la Administración del Estado, y el sistema para optar por esta posibilidad a partir del mes de febrero de 2018, lo que se podrá hacer mediante un escrito remitido por Sede Electrónica hasta el 15 de enero de 2018.
- Finalmente, en cuanto al **procedimiento de devolución a viajeros**, se faculta durante 2018 poder seguir utilizando la factura expedida por el proveedor sin necesidad de contar también con el documento electrónico de reembolso expedido por el mismo.

Novedades que afectan al Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación (RD 1619/2012, de 30 de noviembre), con efectos desde el 1 de enero de 2018:

- Dos son las novedades en materia de **facturas rectificativas**: Una, la posibilidad de que la Agencia Tributaria pueda autorizar otros procedimientos de rectificación de facturas, cuando quede justificado por las prácticas comerciales o administrativas del sector de actividad de que se trate. Y la segunda, la incorporación de la mención relativa a que el plazo para la remisión de facturas rectificativas tiene como límite el día 16 del mes siguiente a aquel en que se hubieran expedido.
- Además, se actualiza el régimen de facturación de determinadas prestaciones de **servicios de agencias de viajes** en nombre y por cuenta ajena.

Novedades en el Reglamento de los Impuestos Especiales (RD 1165/1995, de 7 de julio):

La norma comentada incorpora una prolija modificación de la normativa regulatoria de los IIEE, donde podemos destacar las siguientes novedades:

- A partir del **1 de enero de 2020**, se instaura un sistema contable en soporte informático **obligatorio** para la llevanza de los libros de contabilidad exigidos para la gestión de estos impuestos, mediante la Sede Electrónica de la Agencia Tributaria vía **suministro electrónico de los procesos, movimientos y existencias**, lo cual eliminará la declaración tributaria de operaciones. Esto será voluntario para quienes no estén obligados a llevar esta contabilidad mediante un sistema informático. En definitiva, es algo parecido al SII que ya opera en el IVA, pero incluso con plazos de reporte más reducidos (en general, 24 horas).

Ámbito fiscal (cont.)

Reales Decretos

- Se sustituirá desde el 1 de enero de 2020 el sistema de **precintas** incorporadas a los tapones o cierres de los recipientes de las bebidas derivadas, por un nuevo sistema indeleble y visible incorporado al envase, que incorpora un código electrónico de seguridad, para un mejor combate del fraude.
- Se implantará desde el 1 de enero de 2019 un procedimiento similar al EMCS (ya aplicable a circulaciones intracomunitarias e internas) para el de **ventas en ruta**, que favorece el control de los movimientos de los productos, gracias a los medios electrónicos.
- Incorporación dentro del Impuesto sobre las Labores del Tabaco al tabaco curado que es cortado o fraccionado, hilado o prensado en placas, que pueda fumarse sin transformación industrial posterior (**primera transformación de tabaco crudo**). En el primer trimestre de 2018 deberán inscribirse los establecimientos que lo desarrollen.
- Nuevas regulaciones para la **regeneración de residuos alcohólicos**.
- **Avituallamiento a aeronaves o embarcaciones** de hidrocarburos: Desde 2019 el justificante necesario será mediante los comprobantes de entrega que se ajustarán al modelo que se apruebe por Orden Ministerial.

Otras novedades:

En el Reglamento de ITP-AJD (RD 828/1995, de 29 de mayo), con efectos desde el 1 de enero de 2018:

- Nuevo procedimiento para autoliquidación de carácter mensual en casos de adquisiciones de gran número pero pequeño importe unitario de bienes muebles a particulares, por parte de adquirentes empresarios o profesionales de manera continuada en el tiempo.
- Incorporación de un nuevo medio de acreditación de la presentación y pago del impuesto en la Administración Tributaria del Estado.
- Y se derogan 17 menciones normativas, por ser inaplicables por anteriores reformas normativas. Son los arts. 17, 21, 43.1 b), 52, 53, 57, 59, 80, 86, 91.5, 100, 104, 105, 106.1, 106.2, 118 y 119 del Reglamento.

En el Reglamento del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero (RD 1042/2013, de 27 de diciembre), con efectos desde el 1 de enero de 2018:

- Registro de existencias: Se incluye una mención que afecta a su lugar de conservación.
- Declaración recapitulativa de operaciones: Es objeto de modificación.
- Disfrute de beneficios fiscales en el impuesto: Supresión de la obligación de aportar una declaración o comunicación.

En el Real Decreto 3485/2000, de 29 de diciembre, sobre franquicias y exenciones en régimen diplomático, consular y de organismos internacionales, con efectos desde el 1 de enero de 2018:

Esta norma es objeto de una profunda actualización y adaptación a los cambios normativos producidos desde su aprobación, como el que se refiere al certificado de exención del IVA común en la UE, merced al Reglamento de Ejecución (UE) N.º 282/2011, del Consejo, de 15 de marzo de 2011.

Entre los muchos cambios, destacamos la ampliación de la exención en IVA para las siguientes prestaciones de servicios recibidas para uso oficial de las representaciones diplomáticas u oficinas consulares: (i) de consultoría; (ii) de traducción corrección o composición de textos y los prestados por intérpretes, y (iii) servicios de limpieza.

Ámbito fiscal (cont.)

Reales Decretos

Finalmente, se amplían los supuestos de exención o franquicia aplicables a la importación, entrega o adquisición intracomunitaria de vehículos, también a los arrendamientos con opción de compra, y se precisa que en caso de cese de la actividad de los beneficiarios de estos beneficios fiscales, los mismos no se perjudican cuando los vehículos hubiesen sido utilizados durante más de 12 meses con anterioridad a dicho cese, y sigan afectos a su patrimonio personal al menos 4 años.

Órdenes Ministeriales

ORDEN HFP/1258/2017, de 5 diciembre (BOE 22/12/2017), por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

ORDEN HFP/1247/2017, de 20 de diciembre (BOE 21/12/2017), por la que se modifican la Orden HAC/3625/2003, de 23 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 309 de declaración-liquidación no periódica del Impuesto sobre el Valor Añadido, y la Orden EHA/3695/2007, de 13 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 030 de declaración censal de alta en el censo de obligados tributarios, cambio de domicilio y/o variación de datos personales, que pueden utilizar las personas físicas, se determinan el lugar y forma de presentación del mismo, así como otra normativa tributaria.

ORDEN HFP/1271/2017, de 21 de diciembre (BOE 23/12/2017), por la que se modifica la Orden EHA/3316/2010, de 17 de diciembre, por la que se aprueban los modelos de autoliquidación 210, 211 y 213 del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, que deben utilizarse para declarar las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, la retención practicada en la adquisición de bienes inmuebles a no residentes sin establecimiento permanente y el gravamen especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes, y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación y otras normas referentes a la tributación de no residentes, y la Orden EHA/3290/2008, de 6 de noviembre, por la que se aprueban el modelo 216 "Impuesto sobre la Renta de no Residentes. Rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente. Retenciones e ingresos a cuenta. Declaración-documento de ingreso" y el modelo 296 "Impuesto sobre la Renta de no Residentes. No residentes sin establecimiento permanente. Declaración anual de retenciones e ingresos a cuenta".

Las principales novedades de esta Orden son las siguientes:

- Se habilita la **posibilidad de declarar en el modelo 210, de forma agrupada, las rentas derivadas de cada inmueble arrendado o subarrendado**, aunque procedan de diferentes pagadores. Con ello se facilita la declaración de los alquileres de corta duración por parte de los no residentes.
- Se simplifica el procedimiento de declaración en el modelo 210 de las **ganancias patrimoniales exentas derivadas de la transmisión de derechos de suscripción procedentes de valores**, facultándose la declaración agrupada de estas rentas atendiendo a cada emisor y con un máximo de 500 euros por cada emisor. Esto se hace con el propósito de que estas declaraciones sin ingreso las efectúen las entidades gestoras o depositarias de los valores, o un representante común a todos los perceptores, ya con efectos desde el 1 de enero de 2017.
- El procedimiento de transmisión telemática de las declaraciones con **solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, reconocimiento de deuda con solicitud de compensación o simple reconocimiento de deuda**, tendrá la particularidad de que el presentador hará constar la opción u opciones que ejercerá posteriormente respecto de la cantidad no ingresada.

Ámbito fiscal (cont.)

Órdenes Ministeriales

En ningún caso podrán simultanearse las opciones de aplazamiento o fraccionamiento y la de simple reconocimiento de deuda. Si la autoliquidación es aceptada, la Agencia Tributaria, a través de su Sede electrónica, devolverá en pantalla la declaración validada con un código seguro de verificación, la fecha y hora de la presentación y una clave de liquidación de diecisiete caracteres. Con dicha clave podrá solicitarse por vía electrónica compensación, aplazamiento o fraccionamiento del importe total de la declaración o autoliquidación, en el mismo momento de su obtención, o en un momento posterior, a través del procedimiento habilitado al efecto en la Sede electrónica de la Agencia Tributaria. En ningún caso, la presentación electrónica de la autoliquidación tendrá, por sí misma, la consideración de solicitud de compensación, aplazamiento o fraccionamiento de deuda. Por ello, una vez terminada dicha presentación, el obligado tributario deberá presentar ante la Agencia Tributaria, por cualquiera de los medios previstos al efecto, la correspondiente solicitud de compensación, aplazamiento o fraccionamiento.

ORDEN HFP/1299/2017, de 27 de diciembre (BOE 29/12/2017), por la que se modifica la Orden PRE/3581/2007, de 10 de diciembre, por la que se establecen los Departamentos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y se les atribuyen funciones y competencias.

ORDEN HFP/1307/2017, de 29 de diciembre (BOE 30/12/2017), por la que se modifican la Orden EHA/1274/2007, de 26 de abril, por la que se aprueban los modelos 036 de declaración censal de alta, modificación y baja en el censo de empresarios, profesionales y retenedores y 037 declaración censal simplificada de alta, modificación y baja en el censo de empresarios, profesionales y retenedores, la Orden EHA/3434/2007, de 23 de noviembre, por la que se aprueban los modelos 322 de autoliquidación mensual, modelo individual, y 353 de autoliquidación mensual, modelo agregado, y la Orden EHA/3786/2008, de 29 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 303 impuesto sobre el valor añadido, autoliquidación.

ORDEN HFP/1308/2017, de 29 de diciembre (BOE 30/12/2017), por la que se modifican la Orden EHA/3514/2009, de 29 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 181 de declaración informativa de préstamos y créditos, y operaciones financieras relacionadas con bienes inmuebles, la Orden HAP/1608/2014, de 4 de septiembre, por la que se aprueba el modelo 187, de declaración informativa de acciones o participaciones representativas del capital o del patrimonio de las instituciones de inversión colectiva, la Orden de 17 de noviembre de 1999 por la que se aprueban los modelos 128 de declaración-documento de ingreso y los modelos 188 del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes, en relación con las rentas o rendimientos de capital mobiliario procedentes de operaciones de capitalización y de contratos de seguro de vida o invalidez, la Orden EHA/3377/2011, de 1 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 193 de resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre determinados rendimientos del capital mobiliario del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre determinadas rentas del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, correspondiente a establecimientos permanentes, la Orden EHA/3895/2004, de 23 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 198, de declaración anual de operaciones con activos financieros y otros valores mobiliarios, y la Orden HAP/1695/2016, de 25 de octubre, por la que se aprueba el modelo 289, de declaración informativa anual de cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua, y por la que se modifican otras normas tributarias.

En estas dos últimas Órdenes se incluyen una serie de modificaciones a diferentes modelos tributarios **con efectos para las declaraciones correspondientes a 2017, que se presentarán en 2018:**

Ámbito fiscal (cont.)

Órdenes Ministeriales

- **Modelo 181** (préstamos, créditos y operaciones financieras relacionadas con inmuebles), adaptándolo a la problemática fiscal del reintegro originado por las “**cláusulas suelo**”.
- **Modelo 187** (relativo a los pagos a cuenta por inversiones en Instituciones de Inversión Colectiva), para adaptarlo al criterio administrativo relacionado con la **fusión fiscalmente protegida de SICAV y fondos de inversión**, seguidas de transmisiones (o traspasos) de las participaciones del fondo resultante, en las que debe mantenerse el régimen de diferimiento que hubiera sido aplicable en el momento de la fusión a las acciones de la SICAV absorbida. En estos casos se impone la **realización de un ingreso a cuenta que deberá ser efectuado por el propio partícipe**, correspondiente a la ganancia diferida existente en el momento de la fusión, con el correspondiente “reseteo” de valor y fecha de adquisición de las participaciones, a efectos de futuras transmisiones, al que corresponda a la fecha de la fusión.
- **Modelo 188** (seguros de vida o invalidez y operaciones de capitalización), para incorporar algunas modificaciones técnicas de poco calado.
- **Modelo 193** (retenciones e ingresos a cuenta sobre determinados rendimientos de capital mobiliario), para mejorar la información a efectos del cruce con las declaraciones del IRPF y la información fiscal, y diferenciar rendimientos del capital mobiliario que se integran en la **base imponible general** frente a los que lo hacen en la base imponible del ahorro.
- **Modelo 198** (operaciones con activos financieros y otros valores mobiliarios), para incorporar algunas modificaciones técnicas, entre las que destacan las **nuevas obligaciones de declaración en caso de operaciones de reducción de capital con devolución de aportaciones o de distribución de prima de emisión** de valores no negociados, incluidas en el Real Decreto 1074/2017, de 29 de diciembre, que obliga a declarar simultáneamente a las entidades emisoras y a los depositarios o administradores de los valores.
- **Modelo 289** (declaración informativa anual de cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua-CRS), para actualizar la **lista de países con los que se intercambiará información a partir de 2018**, tanto por el Acuerdo Multilateral OCDE (AMAC), como por la Directiva UE, como igualmente por la existencia de acuerdos de intercambio de información, bien con la UE (para 2018 se incorporan Andorra, Mónaco y Suiza), o bilaterales con España.

Adicionalmente, se aprueban modificaciones en los modelos de autoliquidación del IVA, aplicables a partir del período de liquidación correspondiente a febrero de 2018. Se trata de los modelos 303 y 322, que adaptan su denominación y estructura a las modificaciones efectuadas en la normativa del IVA, por Real Decreto 1075/2017, de 29 de diciembre, relativas (i) en primer lugar, al ámbito subjetivo de quienes pueden ejercer la opción para acogerse al régimen de diferimiento en la importación que tributan exclusivamente ante una Administración tributaria Foral (a quienes, además, se les habilita para poder ejercerla, para las cuotas liquidadas por la Aduana correspondientes al período febrero 2018 y siguientes, hasta el 15 de enero de 2018, mediante un escrito a través del registro electrónico de la AEAT; y (ii) en segundo lugar, a quienes voluntariamente hayan decidido tributar bajo el régimen SII (y a pesar de ello, seguir con período de liquidación trimestral).

Por último, se incluyen modificaciones en los modelos censales 036 y 037, para adaptarlos fundamentalmente en dos novedades: (i) recoger la posibilidad antes comentada, de ejercer la opción para acogerse al régimen de diferimiento en la importación en el caso de sujetos pasivos del IVA que tributan exclusivamente ante una Administración tributaria Foral, y (ii) habilitar la comunicación de los sucesores en la declaración de baja del Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores, en caso de fallecimiento de personas físicas o disolución de entidades. Estas novedades serán operativas a partir del 1 de julio de 2018.

Ámbito fiscal (cont.)

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 11 de diciembre de 2017 (BOE 14/12/2017), de la Subsecretaría, por la que se establece el procedimiento para el pago por vía electrónica de la tasas vigentes en la Dirección General de Sostenibilidad de la Costa y del Mar: 063 gastos y remuneraciones en dirección e inspección de obras; 064 explotación de obras y servicios; 065 canon por ocupación y aprovechamiento del DPMT; y 066 prestación de servicios y realización actividades en la utilización del DPMT.

Otros

CONCLUSIONES DEL CONSEJO sobre la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales (DOUE 19/12/2017) (2017/C 438/04)

El ECOFIN ha dado a conocer sus conclusiones sobre la **lista de jurisdicciones no cooperativas en materia fiscal**, coloquialmente hablando, la lista de paraísos fiscales común para la UE. Esto supone la culminación de los trabajos comenzados por la UE en junio de 2015 para promover la transparencia fiscal, una tributación justa y la implementación de los estándares anti-BEPS, que sometieron a escrutinio a 92 jurisdicciones.

El objetivo es evitar listas unilaterales en los países de la Unión y alinearse con los trabajos que en el mismo sentido se están realizando en la OCDE y el G20, y que previsiblemente culminarán pronto.

La lista es el resultado del proceso de diálogo mantenido con las diferentes jurisdicciones, y contiene los países o jurisdicciones fiscales que no han adoptado medidas suficientes para evitar su caracterización. A reseñar que ocho países recientemente afectados por los huracanes del Caribe han quedado de momento al margen, ganando unos meses hasta completar su evaluación.

Se trata de una **lista abierta**, ya que se mantendrán negociaciones con las jurisdicciones comprendidas en la misma para tratar de conseguir que salgan de ella. De hecho se prevé una actualización al menos anual de la lista, y es posible incluir a nuevas jurisdicciones que no hayan observado las medidas actualmente comprometidas.

Las 17 jurisdicciones incluidas en la lista negra son: Samoa, Bahrein, Barbados, Granada, Guam, República de Corea, Macao, Islas Marshall, Mongolia, Namibia, Palau, Panamá, Santa Lucía, Trinidad y Tobago, Túnez y Emiratos Árabes.

La inclusión en la lista es el resultado de un complejo test donde se han ponderado las siguientes circunstancias: intercambio de información entre Estados, existencia de regímenes fiscales preferenciales (*offshore structures or arrangements*), y nivel de implementación de medidas BEPS.

Las **consecuencias por aparecer en la lista** consistirán en la aplicación de medidas efectivas y proporcionadas por parte de la UE, y vis-a-vis por los diferentes Estados miembros. Estas medidas serán defensivas, de naturaleza fiscal y extra-fiscal, aplicables en ámbitos de política internacional, relaciones económicas y cooperación para el desarrollo.

Entre las medidas defensivas en materia fiscal, los países de la UE deberán adoptar al menos una medida relativa al control e inspección de transacciones o contribuyentes afectados por las jurisdicciones señaladas, y voluntariamente pueden establecer otras medidas que el acuerdo lista, como no deducibilidad de gastos, reglas de transparencia fiscal internacional, retenciones especiales, limitación de exención de dividendos e intereses, obligaciones especiales de documentación, etc.

Como se aprecia, muchas de ellas ya están vigentes en España, por lo que la transposición del acuerdo a nuestro país básicamente consistirá en adoptar la lista y sustituir la vigente actualmente, debiendo cumplir el Gobierno con el mandato dado por la Ley 9/2017, de 8 de noviembre.

Ámbito fiscal (cont.)

Otros

En definitiva, son medidas disuasorias para intentar forzar a las jurisdicciones a abandonar sus malas prácticas tributarias y abandonar la *black list*.

Además de la lista de jurisdicciones no cooperativas, se listan en un anexo (*grey list*) otras 47 que no están comprendidas en la misma, porque durante el proceso de diálogo y negociación previo a la publicación de la lista se han comprometido a adoptar medidas y alcanzar unos estándares suficientes.

El Acuerdo establece con todo detalle las medidas que han de ser adoptadas por cada jurisdicción (consistentes en desarrollar mecanismos de intercambio de información, arbitrar su pertenencia al Global Forum on Transparency and Exchange of information for tax purposes, firmar el acuerdo multilateral OCDE de asistencia mutua o eliminar regímenes fiscales dañinos e implementar los mínimos estándares BEPS), su monitorización y las fechas comprometidas (2018- 2019).

Entre estas jurisdicciones que han de actuar para evitar ser incluidas en una reedición de la lista figuran Oman, Catar, Taiwan, Bosnia y Herzegovina, Jordania, Montenegro, Serbia, Turquía, Vietnam, Macedonia, Jamaica, Marruecos, Perú, Tailandia, Andorra, Hong Kong, Liechtenstein, San Marino, Suiza, Uruguay, Bermuda, Cayman, Guernsey, Jersey, Groenlandia, Albania, Armenia, y otras muchas.





Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social

Reales Decretos

REAL DECRETO 1010/2017, de 1 de diciembre (BOE 22/12/2017), por el que se modifica el Real Decreto 2583/1996, de 13 de diciembre, de estructura orgánica y funciones del Instituto Nacional de la Seguridad Social y de modificación parcial de la Tesorería General de la Seguridad Social.

REAL DECRETO 1032/2017, de 15 de diciembre (BOE 16/12/2017), por el que se aprueba la Estrategia Española de Activación para el Empleo 2017-2020.

Este documento es la pieza esencial en la política de empleo de nuestro país al ser el primer instrumento del Sistema Nacional de Empleo. Se establece así como el **nuevo marco normativo para la coordinación y ejecución de las políticas activas de empleo e intermediación laboral** en el conjunto del Estado de los próximos años. Asimismo, establece un sistema de incentivos con el que vincula los resultados de las evaluaciones a la financiación a las CCAA.

Esta Estrategia pretende dar un paso más que la anterior aprobada en virtud del **Real Decreto 751/2014, de 5 de septiembre, por el que se aprueba la Estrategia Española de Activación para el Empleo 2014**, la cual deroga expresamente, mediante la puesta a disposición del Sistema Nacional de Empleo de nuevas herramientas e infraestructuras, de modo que la utilización de instrumentos comunes, intercambio de experiencias y buenas prácticas sean los vectores para la modernización del sistema. Además, se incorporan las principales recomendaciones que la Red Europea de Servicios Públicos de Empleo hizo a España en 2016 y homogeneiza los indicadores con los que ésta evalúa.

– **Análisis de la situación y las tendencias del mercado de trabajo.**

La primera parte del documento es muy interesante, ya que es un diagnóstico dedicado al **análisis de la situación y las tendencias del mercado de trabajo**, donde se resalta la línea de crecimiento iniciada en 2014, año en el que se produjo el cambio de tendencia del mercado de trabajo en España. Desde entonces, se mantienen de forma continuada el aumento de la afiliación a la Seguridad Social, la reducción del número de desempleados registrados y el aumento de las nuevas contrataciones registradas.

Así, se señala que en octubre de 2017 la afiliación marca un **ritmo de crecimiento anual del 3,5%, con 624.140 afiliaciones adicionales en el último año**. La recuperación, a partir de los datos de la Encuesta de Población Activa del tercer trimestre de 2017, resulta de casi el **90% del empleo indefinido perdido durante la crisis**.

También se recoge el **crecimiento entre los jóvenes** ya que su afiliación crece un 8,9% anual. Por sexos, se señala que **las mujeres**, que perdieron menos empleo durante la crisis, se sitúan ahora en máximos históricos, con más afiliadas a la Seguridad Social que nunca, superando los 8,5 millones.

En suma, se prevé -según la Estrategia- que el empleo seguirá creciendo a un ritmo elevado, se crearán más de 925.000 empleos adicionales en 2017 y 2018, y **la tasa de paro bajará al entorno del 15%**. En este contexto, se espera que a finales de 2019 se alcanzarán los 20 millones de ocupados y el desempleo bajará de los 3 millones de personas, para situarse la tasa de paro en el entorno del 11%.

– **Principios de actuación y objetivos.**

La Estrategia establece **diez principios de actuación y tres grupos de objetivos**. Resaltar que, por primera vez, añade a los objetivos estratégicos y estructurales, unos **objetivos clave** de carácter general, los cuales son: (i) reducir el desempleo; (ii) aumentar la activación y reducción de los períodos de desempleo; (iii) mejorar la participación de los servicios públicos en la cobertura de vacantes; y (iv) mejorar el grado de satisfacción de los usuarios de los servicios prestados por estos.

Ámbito legal (cont.)

Reales Decretos

Junto a lo anterior, destacar entre los **objetivos estructurales** agrupados en seis ejes, la inclusión del eje quinto correspondiente al emprendimiento. Se trata de una serie de iniciativas dirigidas a fomentar la iniciativa empresarial, el trabajo autónomo y la economía social, así como las encaminadas a la generación de empleo, actividad empresarial y dinamización e impulso del desarrollo económico local; entre los objetivos específicos se contempla **promover el empleo autónomo y las nuevas oportunidades laborales que ofrecen la economía digital y las distintas fórmulas de la economía social y de la economía colaborativa.**

También se establece como novedad **un calendario de implementación de los sucesivos Planes Anuales de Empleo**, adelantando su elaboración al año anterior a su ejecución, para que las Comunidades Autónomas conozcan al comienzo de cada ejercicio en virtud de qué criterios y con qué ponderación se las evaluará en el ejercicio siguiente.

REAL DECRETO 1077/2017, de 29 de diciembre (BOE 30/12/2017), por el que se fija el salario mínimo interprofesional para 2018.

La fijación del SMI se establece tanto para los trabajadores fijos, como para los eventuales o temporeros, así como para los empleados de hogar.

En virtud de lo dispuesto en el Acuerdo Social suscrito por el Gobierno con los interlocutores sociales 2018-2020, se **fija el salario mínimo** para cualesquiera actividades en la agricultura, en la industria y en los servicios, sin distinción de sexo ni edad de los trabajadores, en **24,53 euros/día o 735,90 euros/mes**, según que el salario sea por días o por meses. En cuanto al SMI para trabajadores eventuales y temporeros este queda fijado en 34,85 euros/jornada, y para los empleados del hogar, en 5,76 euros/hora. Estas nuevas cuantías representan un incremento del 4% respecto de las vigentes en 2017.

Mencionar que se incorporan dos disposiciones transitorias con la finalidad de habilitar los mecanismos necesarios que impidan la afectación de las nuevas cuantías del SMI, por un lado, a la negociación colectiva y, por otro lado, a las referencias contenidas en normas no estatales y relaciones privadas.

REAL DECRETO 1078/2017, de 29 de diciembre (BOE 30/12/2017), por el que se modifica el Reglamento de Organización y Funcionamiento de la Inspección de Trabajo y Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto 138/2000, de 4 de febrero, y el Reglamento general sobre procedimientos para la imposición de sanciones por infracciones de Orden social y para los expedientes liquidatarios de cuotas de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto 928/1998, de 14 de mayo.

Este Real Decreto 1078/2017 introduce modificaciones como su propio título indica en el Reglamento de Organización y Funcionamiento de la Inspección de Trabajo y Seguridad Social, estableciéndose una nueva regulación de la organización y funcionamiento de la Inspección de Trabajo, como consecuencia de la creación por parte de **Ley 23/2015, de 21 de julio, Ordenadora del Sistema de Inspección de Trabajo y Seguridad Social**, de dos escalas especializadas **dentro del Cuerpo de Subinspectores Laborales**, por un lado, la ya existente de Empleo y Seguridad Social y, por otro lado, la **nueva Escala de Seguridad y Salud Laboral**. Así, se regula el acceso por oposición a estos Cuerpos, y las facultades y actuaciones de los Subinspectores Laborales.

En cuanto a la reforma en el Reglamento general sobre procedimientos para la imposición de sanciones por infracciones de Orden social y para los expedientes liquidatarios de cuotas de la Seguridad Social, se introducen novedades en cuanto a las formas de iniciación de la actividad inspectora (destacando los cambios en la denuncia y las situaciones coincidentes con cuestiones que esté conociendo un órgano jurisdiccional), así como en las medidas a adoptar por la inspección finalizadas las actuaciones inspectoras

Ámbito legal (cont.)

Reales Decretos

previas y la extensión de actas (diferenciando las competencias de los Inspectores y Subinspectores Laborales, y regulando la cooperación administrativa para hechos comprobados que afecten a empresas que desplacen trabajadores a España que estén establecidas en otro Estado miembro de la UE o del EEE).

REAL DECRETO 1079/2017, de 29 de diciembre (BOE 30/12/2017), sobre revalorización de pensiones de Clases Pasivas, de las pensiones del sistema de la Seguridad Social y de otras prestaciones sociales públicas para el ejercicio 2018.

Esta norma fija la **revalorización del 0,25% de las cuantías mínimas de las pensiones de Clases Pasivas del Estado y del sistema de la Seguridad Social en su modalidad contributiva, de las pensiones no contributivas, de las prestaciones familiares por hijo a cargo con 18 o más años y discapacidad igual o superior al 65%, y de las pensiones no concurrentes del extinguido Seguro Obligatorio de Vejez e Invalidez (SOVI)**, con efecto 1 de enero de 2018.

Mediante Anexos en el Real Decreto 1079/2017 se recogen, para el año 2018:

- (i) Las cuantías mínimas de las pensiones contributivas del Sistema de la Seguridad Social: jubilación, IP, viudedad y orfandad y en favor de familiares;
- (ii) Las cuantías mínimas de las pensiones de Clases Pasivas, y los haberes reguladores para su determinación inicial;
- (iii) Pensiones del SOVI;
- (iv) Pensiones no contributivas;
- (v) Prestaciones familiares de la Seguridad Social;
- (vi) Subsidios y pensiones asistenciales.

Resaltar que esta revalorización se produce mediante una norma reglamentaria ante la falta de aprobación de una Ley de Presupuestos Generales del Estado para el ejercicio 2018 y dentro de la cobertura, en virtud de la prórroga automática, prevista en la Ley de Presupuestos Generales del Estado del ejercicio 2017.

Órdenes Ministeriales

ORDEN ESS/1310/2017, de 28 de diciembre (BOE 30/12/2017), por la que se modifica la Orden de 24 de septiembre de 1970, por la que se dictan normas para aplicación y desarrollo del Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos.

Esta Orden se dicta con la finalidad técnica de adecuar la normativa de la Seguridad Social a la modificación llevada a cabo por la **Ley 6/2017, de 24 de octubre, de reformas urgentes del trabajo autónomo**, la cual incidió en el **Reglamento general sobre inscripción de empresas y afiliación, altas, bajas y variaciones de datos de trabajadores en la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto 84/1996, de 26 de enero**. Esta nueva normativa estableció la posibilidad de que los trabajadores por cuenta propia incluidos tanto en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos como en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores del Mar **puedan causar, desde el 1 de enero de 2018, hasta tres altas y bajas en el año, y además con efectos desde el día en que concurren**, en la persona de quien se trate, los requisitos y condiciones determinantes de su inclusión en uno u otro régimen, para las altas, y desde la fecha del cese en la actividad, para las bajas. Recordar que esta medida supone una importante reforma, puesto que la normativa anterior únicamente permitía a los trabajadores por cuenta propia cotizar por meses completos.

En consonancia con lo anterior, mediante esta Orden se modifican los artículos pertinentes de la Orden de 24 de septiembre de 1970, en lo referente a los efectos económicos de las prestaciones de la Seguridad Social (incapacidad permanente, pensión de jubilación, muerte y supervivencia), **posibilitando que haya una correspondencia con la fecha del cese en la actividad**.

Ámbito legal (cont.)

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 18 de diciembre de 2017 (BOE 26/12/2017), de la Secretaría de Estado de Empleo, por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 15 de diciembre de 2017, por el que se aprueba el Plan Anual de Política de Empleo para 2017, según lo establecido en el artículo 11.2 del texto refundido de la Ley de Empleo, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2015, de 23 de octubre.

Procesal - Concursal

Leyes

LEY 12/2017, de 28 de diciembre (BOE 29/12/2017), de modificación de la Ley 42/2015, de 5 de octubre, de reforma de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, para garantizar la efectividad de los actos de comunicación del Ministerio Fiscal.

Banca, Seguros y Mercado de Valores

Reglamentos de la UE

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2017/2294 de la Comisión, de 28 de agosto de 2017 (DOUE 13/12/2017), que modifica el Reglamento (UE) 2017/565 en lo que respecta a la especificación de la definición de los internalizadores sistemáticos a efectos de la Directiva 2014/65/UE (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2017/2295 de la Comisión, de 4 de septiembre de 2017 (DOUE 13/12/2017), por el que se completa el Reglamento (UE) n.º 575/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación relativas a la divulgación de información sobre activos con cargas y sin cargas (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2017/2358 de la Comisión, de 21 de septiembre de 2017 (DOUE 20/12/2017), por el que se completa la Directiva (UE) 2016/97 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a los requisitos de control y gobernanza de los productos aplicables a las empresas de seguros y los distribuidores de seguros (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2017/2359 de la Comisión, de 21 de septiembre de 2017 (DOUE 20/12/2017), por el que se completa la Directiva (UE) 2016/97 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a los requisitos de información y las normas de conducta aplicables a la distribución de productos de inversión basados en seguros (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2017/2114 de la Comisión de 9 de noviembre de 2017 (DOUE 06/12/2017), por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 680/2014 en lo que respecta a las plantillas e instrucciones (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2017/2417 de la Comisión de 17 de noviembre de 2017 (DOUE 22/12/2017), por el que se completa el Reglamento (UE) n.º 600/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo relativo a los mercados de instrumentos financieros, en lo que respecta a las normas técnicas de regulación sobre la obligación de negociación para determinados derivados (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2017/2241 de la Comisión de 6 de diciembre de 2017 (DOUE 07/12/2017), relativo a la prórroga de los períodos transitorios relacionados con los requisitos de fondos propios por las exposiciones frente a entidades de contrapartida central indicadas en los Reglamentos (UE) n.º 575/2013 y (UE) n.º 648/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo (Texto pertinente a efectos del EEE).

Ámbito legal (cont.)

Reglamentos de la UE

REGLAMENTO (UE) 2017/2395 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 12 de diciembre de 2017 (DOUE 27/12/2017), por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 575/2013 en lo referente a las disposiciones transitorias para mitigar el impacto de la introducción de la NIIF 9 en los fondos propios y para el tratamiento de las grandes exposiciones correspondiente a determinadas exposiciones del sector público denominadas en la moneda nacional de cualquier Estado miembro (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO (UE) 2017/2401 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 12 de diciembre de 2017 (DOUE 28/12/2017), por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 575/2013 sobre los requisitos prudenciales de las entidades de crédito y las empresas de inversión.

REGLAMENTO (UE) 2017/2402 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 12 de diciembre de 2017 (DOUE 28/12/2017), por el que se establece un marco general para la titulización y se crea un marco específico para la titulización simple, transparente y normalizada, y por el que se modifican las Directivas 2009/65/CE, 2009/138/CE y 2011/61/UE y los Reglamentos (CE) n.º 1060/2009 y (UE) n.º 648/2012.

REGLAMENTO (UE) 2017/2396 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de diciembre de 2017 (DOUE 27/12/2017), por el que se modifican los Reglamentos (UE) n.º 1316/2013 y (UE) 2015/1017 en lo que se refiere a la ampliación de la duración del Fondo Europeo para Inversiones Estratégicas y a la introducción de mejoras técnicas para este Fondo y para el Centro Europeo de Asesoramiento para la Inversión.

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2017/2382 de la Comisión de 14 de diciembre de 2017 (DOUE 20/12/2017), por el que se establecen normas técnicas de ejecución relativas a modelos de formularios, plantillas y procedimientos para la transmisión de información de conformidad con la Directiva 2014/65/UE del Parlamento Europeo y del Consejo (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2017/2446 de la Comisión, de 19 de diciembre de 2017 (DOUE 28/12/2017), que modifica el Reglamento de Ejecución (UE) 2016/1368 por el que se establece una lista de los índices de referencia cruciales utilizados en los mercados financieros, de conformidad con el Reglamento (UE) 2016/1011 del Parlamento Europeo y del Consejo (Texto pertinente a efectos del EEE).

Directivas

DIRECTIVA (UE) 2017/2399 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 12 de diciembre de 2017 (DOUE 27/12/2017), por la que se modifica la Directiva 2014/59/UE en lo que respecta al orden de prioridad de los instrumentos de deuda no garantizada en caso de insolvencia.

Decisiones

DECISIÓN DE EJECUCIÓN (UE) 2017/2318 de la Comisión, de 13 de diciembre de 2017 (DOUE 14/12/2017), sobre la equivalencia del marco jurídico y de supervisión de Australia aplicable a los mercados financieros, de conformidad con la Directiva 2014/65/UE del Parlamento Europeo y del Consejo (Texto pertinente a efectos del EEE).

DECISIÓN DE EJECUCIÓN (UE) 2017/2319 de la Comisión, de 13 de diciembre de 2017 (DOUE 14/12/2017), sobre la equivalencia del marco jurídico y de supervisión aplicable a los operadores de mercados organizados en la Región Administrativa Especial de Hong Kong, de conformidad con la Directiva 2014/65/UE del Parlamento Europeo y del Consejo (Texto pertinente a efectos del EEE).

Ámbito legal (cont.)

Decisiones

DECISIÓN DE EJECUCIÓN (UE) 2017/2320 de la Comisión, de 13 de diciembre de 2017 (DOUE 14/12/2017), relativa a la equivalencia del marco jurídico y de supervisión de los Estados Unidos de América aplicable a los mercados nacionales de valores y a los sistemas alternativos de negociación, de conformidad con la Directiva 2014/65/UE del Parlamento Europeo y del Consejo (Texto pertinente a efectos del EEE).

Reales Decretos-leyes

REAL DECRETO-LEY 21/2017, de 29 de diciembre, (BOE 30/12/2017), de medidas urgentes para la adaptación del derecho español a la normativa de la Unión Europea en materia del mercado de valores.

Este Real Decreto-ley tiene por **objeto** -como recoge su artículo primero- **regular determinados aspectos del régimen jurídico de los centros españoles de negociación de instrumentos financieros** con el fin de garantizar su plena **homologación con los estándares contenidos en la Directiva 2014/65/UE** del Parlamento Europeo y del Consejo, de 15 de mayo de 2014, relativa a los mercados de instrumentos financieros y por la que se modifican la Directiva 2002/92/CE y la Directiva 2011/61/UE (comúnmente conocida como **MIFID II**).

Mediante esta norma se han incorporado al ordenamiento español las normas relativas a los **centros españoles de negociación de instrumentos financieros** (sistemas organizados de contratación de valores) cuya entrada en vigor inmediata se ha considerado necesaria para el funcionamiento básico de las entidades financieras y empresas de servicios de inversión en relación con los mismos y de los propios centros de negociación, evitando así las posibles interrupciones que podrían generar graves dificultades en el sistema financiero español en un momento de importantes cambios a escala de la UE.

El Real Decreto-ley es un **adelanto parcial de la adaptación en profundidad del régimen actual** contenido en el Real Decreto Legislativo 4/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Mercado de Valores (en adelante, LMV), el cual se encuentra actualmente en tramitación como Anteproyecto de Ley del Mercado de Valores y de los Instrumentos Financieros.

Dicho adelanto es necesario por la entrada en vigor el mismo 3 de enero de 2018 del **Reglamento (UE) n.º 600/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo de 15 de mayo de 2014 relativo a los mercados de instrumentos financieros y por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 648/2012** (MIFIR), fecha en la que también finalizó el período de incorporación efectiva de la Directiva 2014/65/UE al Derecho interno español (incluso la publicación de la norma de transposición debía haberse hecho antes del 3 de julio de 2017). De este modo, se dota a las entidades financieras y operadores del mercado y a la propia CNMV de las garantías legales necesarias para operar de acuerdo con MIFIR y MIFID II con las consecuencias jurídicas propias del entorno de mercado financiero único de la UE.

Resultan, por lo tanto, fuera del ámbito de regulación de MiFID II en este Real Decreto-ley: (i) los servicios de inversión y (ii) la protección del inversor, los cuales tendrán que esperar hasta la aprobación de la nueva Ley de Mercado de Valores y de los Instrumentos Financieros.

En línea con todo lo anterior, la finalidad de este Real Decreto-ley se basa en garantizar que, en los centros de negociación españoles, desde el 3 de enero de 2018, se **puedan ejecutar operaciones sobre acciones y otros valores o instrumentos financieros admitidos a negociación de conformidad con la normativa MIFID II**, ya que de otro modo, los intermediarios de la UE podrían haber cuestionado la homologación de nuestros centros de negociación a los estándares europeos contenidos en MIFID II, por el retraso en la adaptación de nuestra normativa nacional y, en consecuencia, haber supuesto una desventaja competitiva en relación con otros centros de negociación localizados en otros países europeos que sí ya hayan implementado la normativa MIFID II en sus ordenamientos nacionales.

Ámbito legal (cont.)

Reales Decretos-leyes

Así, desde el **punto de vista de técnica legislativa**, se ha optado por derogar los concretos preceptos que regulan estas materias en la Ley del Mercado de Valores e integrar la nueva regulación en este Real Decreto-ley, en lugar de realizar modificaciones concretas de los artículos del texto refundido de la Ley del Mercado de Valores vigente, a la espera de la previsible próxima modificación de la Ley del Mercado de Valores en su conjunto.

Este Real Decreto-ley se estructura en dos ámbitos; (i) uno primero, que incluye las normas de organización y funcionamiento de los Mercados Regulados, de los Sistemas Multilaterales de Negociación (SMN) y de los Sistemas Organizados de Contratación (SOC), así como algunas disposiciones relativas a facultades de la CNMV que afectan a todos los tipos de mercados; y (ii) uno segundo que contempla el nuevo régimen sancionador. De este modo y siguiendo la división de los cuatro Títulos, podemos distinguir lo siguiente:

a. Los mercados regulados.

En primer lugar, se transponen las **materias relativas a su organización y funcionamiento**, impuestas por MIFID II para los propios mercados y los órganos rectores, en cuestiones tales como la **autorización** que deberán obtener de la CNMV en el plazo de seis (6) meses y su régimen jurídico.

En cuanto a la **regulación de los organismos rectores**, se introducen nuevos requisitos en materia de gobierno corporativo en temas como nombramientos y conflictos de interés, se regula la supervisión por la CNMV, el acceso electrónico directo, las normas sobre comisiones para que sean transparentes, equitativas y no discriminatorias, la sincronización de los relojes comerciales, mecanismos de gestión de volatilidad, acuerdos de creación de mercado, etc.; dentro de esta sección merece especial mención **la regulación de los sistemas de negociación algorítmicos**, tales como la prevención de anomalías en las condiciones de negociación, señalización de órdenes generadas mediante negociación algorítmica, etc.

Posteriormente, en la sección relativa a la **negociación de instrumentos financieros en mercados regulados**, se contienen cuestiones relativas a la admisión a negociación y la suspensión y exclusión de la negociación de instrumentos financieros por los organismos rectores de mercados regulados y por la CNMV.

Por último, dentro de la sección dedicada al **acceso a un mercado regulado**, se contempla, entre otros aspectos, la supervisión del cumplimiento de las normas del mercado regulado y de otras obligaciones legales, la elección del sistema de compensación y liquidación o de entidad de contrapartida central, y el derecho de los miembros a designar un sistema de liquidación.

b. Los sistemas multilaterales de negociación (SMN) y los nuevos sistemas organizados de contratación (SOC).

Se contemplan las **normas comunes a ambos sistemas**, tales como su creación, que estará sujeta al régimen de autorización previa y supervisión por la CNMV, sus requisitos de organización y funcionamiento tales como el acceso, la información, la suspensión y exclusión de instrumentos financieros de la negociación por organismos rectores o empresas que gestionen un SMN o un SOC, el rol del asesor registrado, etc.; y, en segundo lugar, se establecen **los requisitos específicos para cada uno de los sistemas**.

Se introduce el concepto de **mercado de Pyme en expansión** para aquéllos SMN en los que se coticen acciones u otros instrumentos financieros de pymes y cumplan determinados requisitos. Estos centros de negociación tendrán un tratamiento regulatorio favorable en la normativa europea y les permitirá fomentar el acceso de las pymes al mercado de capitales, mejorando sus posibilidades de financiación.

Ámbito legal (cont.)

Reales Decretos-leyes

Destacar la incorporación de la figura de los sistemas organizados de contratación (SOC), que suponen un complemento indisoluble de los mercados regulados y los SMN a los efectos de establecer las principales modalidades de contratación que están disponibles en la UE desde el 3 de enero de 2018 para la deuda pública y los productos derivados.

c. Otras disposiciones que afectan a los centros de negociación.

Se prevén las **medidas preventivas** según las cuales, cuando España sea Estado miembro de acogida de un mercado regulado, un SMN o un SOC y la CNMV tenga motivos claros y demostrables para creer que dicho mercado regulado, SMN o SOC infringe las obligaciones derivadas de las disposiciones adoptadas en virtud de MIFID II, comunicará los hechos a la autoridad competente del Estado miembro de origen del mercado regulado o del SMN o SOC. En el caso de que, pese a las medidas adoptadas por la autoridad competente del Estado miembro de origen, dicho mercado regulado, SMN o SOC persista en una actuación claramente perjudicial para los intereses de los inversores en España o para el funcionamiento correcto de los mercados, **la CNMV adoptará todas las medidas pertinentes para su protección**. Entre las medidas se incluirá la posibilidad de impedir que dicho mercado regulado, SMN o SOC ponga sus mecanismos a disposición de miembros remotos establecidos en España.

d. El régimen de infracciones y sanciones.

En última línea de actuación y para dar plena efectividad al cumplimiento de las obligaciones previstas en este Real Decreto-ley, se articula el correspondiente régimen sancionador que tipifica las infracciones relacionadas con dichas nuevas obligaciones. Las sanciones por incumplimiento muy grave se elevan a un máximo de 5 millones de euros -anteriormente eran de 600.000 euros- o el 10% del volumen de negocio anual en el caso de infracciones muy graves.

Igualmente, mencionar que dentro del contenido de este Real Decreto-ley se contemplan una serie de disposiciones adicionales, entre las que destaca la que convalida los mercados regulados ya existentes en nuestro país y expresamente prevé que las **Bolsas de Valores de Madrid, Barcelona, Bilbao y Valencia, incluido el Sistema de Interconexión Bursátil**, así como los demás mercados regulados existentes a la fecha de entrada en vigor de este Real Decreto-ley se **entenderán automáticamente autorizados** a los efectos previstos en este Real Decreto-ley. La CNMV se asegurará, en particular, de que dichos mercados cumplen cuantos requisitos resulten exigibles para la autorización de mercados regulados.

Circulares

CIRCULAR 4/2017, de 27 de noviembre (BOE 06/12/2017), del Banco de España, a entidades de crédito, sobre normas de información financiera pública y reservada, y modelos de estados financieros.

CIRCULAR 3/2017, de 29 de noviembre (BOE 18/12/2017), de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, sobre obligaciones de publicidad a través de la página web de las Empresas de Servicios de Inversión en materia de gobierno corporativo y política de remuneraciones y por la que se modifica la Circular 7/2008, de 26 de noviembre, de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, sobre normas contables, cuentas anuales y estados de información reservada de las Empresas de Servicios de Inversión, Sociedades Gestoras de Instituciones de Inversión Colectiva y Sociedades Gestoras de Entidades de Capital-Riesgo.

Ámbito legal (cont.)

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 21 de noviembre de 2017 (BOE 08/12/2017), de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, por la que hace suyas y se publican las Directrices de la Autoridad Europea de Seguros y Fondos de Pensiones de Jubilación sobre la facilitación de un diálogo efectivo entre las autoridades competentes que supervisan las empresas de seguros y los auditores legales y las sociedades de auditoría que efectúan la auditoría legal de tales empresas.

Administrativo

Reglamentos de la UE

REGLAMENTO (UE) 2017/2394 del Parlamento Europeo y del Consejo de 12 de diciembre de 2017 (DOUE 27/12/2017), 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 (Texto pertinente a efectos del EEE).

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2017/2311 de la Comisión, de 13 de diciembre de 2017 (DOUE 14/12/2017), por el que se establece la media ponderada de las tarifas máximas de terminación de la telefonía móvil en toda la Unión y se deroga el Reglamento de Ejecución (UE) 2016/2292 (Texto pertinente a efectos del EEE).

Decisiones

DECISIÓN (UE) 2017/2285 de la Comisión, de 6 de diciembre de 2017 (DOUE 12/12/2017), por la que se modifica la Guía del usuario en la que figuran los pasos necesarios para participar en el EMAS con arreglo al Reglamento (CE) n.º 1221/2009 del Parlamento Europeo y del Consejo relativo a la participación voluntaria de organizaciones en un sistema comunitario de gestión y auditoría medioambientales (EMAS) [notificada con el número C(2017) 8072] (Texto pertinente a efectos del EEE).

DECISIÓN DE EJECUCIÓN (UE) 2017/2286 de la Comisión, de 6 de diciembre de 2017 (DOUE 12/12/2017), relativa al reconocimiento de la conformidad de los requisitos del sistema de gestión medioambiental Eco-Lighthouse con los requisitos correspondientes del sistema de gestión y auditoría medioambientales (EMAS), con arreglo al artículo 45 del Reglamento (CE) n.º 1221/2009 del Parlamento Europeo y del Consejo relativo a la participación voluntaria de organizaciones en un sistema comunitario de gestión y auditoría medioambientales [notificada con el número C(2017) 8082] (Texto pertinente a efectos del EEE).

Leyes

LEY 11/2017, de 28 de diciembre (BOE 29/12/2017), por la que se aprueba la metodología de señalamiento del cupo del País Vasco para el quinquenio 2017-2021.

Reales Decretos

REAL DECRETO 1008/2017, de 1 de diciembre (BOE 21/12/2017), por el que se aprueba la Estrategia de Seguridad Nacional 2017.

REAL DECRETO 1036/2017, de 15 de diciembre (BOE 29/12/2017), por el que se regula la utilización civil de las aeronaves pilotadas por control remoto, y se modifican el Real Decreto 552/2014, de 27 de junio, por el que se desarrolla el Reglamento del aire y disposiciones operativas comunes para los servicios y procedimientos de navegación aérea y el Real Decreto 57/2002, de 18 de enero, por el que se aprueba el Reglamento de Circulación Aérea.

REAL DECRETO 1040/2017, de 22 de diciembre (BOE 23/12/2017), por el que se modifica el Real Decreto 635/2014, de 25 de julio, por el que se desarrolla la metodología de cálculo del periodo medio de pago a proveedores de las Administraciones Públicas y las condiciones y el procedimiento de retención de recursos de los regímenes de financiación, previstos en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

Ámbito legal (cont.)

Reales Decretos

REAL DECRETO 1043/2017, de 22 de diciembre (BOE 29/12/2017), por el que se aprueba el Programa anual 2018 del Plan Estadístico Nacional 2017-2020.

REAL DECRETO 1076/2017, de 29 de diciembre, (BOE 30/12/2017), por el que se establecen normas complementarias al Reglamento de la Ley de Ordenación de los Transportes Terrestres, aprobado por Real Decreto 1211/1990, de 28 de septiembre, en relación con la explotación de las autorizaciones de arrendamiento de vehículos con conductor.

Órdenes Ministeriales

ORDEN HFP/1227/2017, de 5 de diciembre (BOE 16/12/2017), por la que se aprueba el pliego de bases que regirán la convocatoria de licencias generales para el desarrollo y explotación de actividades de juego de la Ley 13/2011, de 27 de mayo, de regulación del juego.

ORDEN JUS/1293/2017, de 14 de diciembre (BOE 28/12/2017), por la que se aprueba la Política de Seguridad de la Información en el ámbito de la administración electrónica.

ORDEN HFP/1281/2017, de 22 de diciembre (BOE 27/12/2017), por la que se publica el Acuerdo de la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos de 21 de diciembre de 2017, por el que se adoptan medidas en defensa del interés general y en garantía de los servicios públicos fundamentales en la Comunidad Autónoma de Cataluña, en ejecución de la resolución del Senado de 27 de octubre de 2017, por la que se acuerda la aplicación de determinadas medidas en relación con la Generalitat de Cataluña de conformidad con el artículo 155 de la Constitución.

ORDEN ETU/1282/2017, de 22 de diciembre (BOE 27/12/2017), por la que se establecen los peajes de acceso de energía eléctrica para 2018.

ORDEN ETU/1283/2017, de 22 de diciembre (BOE 27/12/2017), por la que se establecen los peajes y cánones asociados al acceso de terceros a las instalaciones gasistas y la retribución de las actividades reguladas para el año 2018.

ORDEN HFP/1298/2017, de 26 de diciembre (BOE 29/12/2017), por la que se publican los límites de los distintos tipos de contratos a efectos de la contratación del sector público a partir del 1 de enero de 2018.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 31 de octubre de 2017 (BOE 13/12/2017), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establece y publica la relación de operadores que, a los efectos de lo dispuesto en el artículo 34 del Real Decreto-ley 6/2000, de 23 de junio, tienen la consideración de principales en los sectores energéticos.

RESOLUCIÓN de 31 de octubre de 2017 (BOE 13/12/2017), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establece y publica la relación de operadores que, a los efectos de lo dispuesto en la disposición adicional tercera del Real Decreto-ley 6/2000, de 23 de junio, tienen la consideración de dominantes en los sectores energéticos.

RESOLUCIÓN de 31 de octubre de 2017 (BOE 13/12/2017), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establece y publica la relación de operadores que, a los efectos de lo dispuesto en el artículo 34 del Real Decreto-ley 6/2000, de 23 de junio, tienen la consideración de principales en los mercados nacionales de servicios de telefonía fija y móvil.

RESOLUCIÓN de 1 de diciembre de 2017 (BOE 12/12/2017), de la Dirección General de Ordenación del Juego, por la que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 17 del Real Decreto 1614/2011, de 14 de noviembre, por el que se desarrolla la Ley 13/2011, de 27 de mayo, de regulación del juego, en lo relativo a licencias, autorizaciones y registros del juego, se establece el procedimiento de solicitud y otorgamiento de las Licencias Singulares para el desarrollo y explotación de los distintos tipos de actividades de juego.

Ámbito legal (cont.)

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 1 de diciembre de 2017 (BOE 18/12/2017), de la Secretaría de Estado de Función Pública, por la que se establece a efectos de cómputos de plazos, el calendario de días inhábiles en el ámbito de la Administración General del Estado para el año 2018.

RESOLUCIÓN de 11 de diciembre de 2017 (BOE 13/12/2017), de la Secretaría de Estado de Energía, por la que se establecen las condiciones para la prestación del servicio de creador de mercado obligatorio por parte de los operadores dominantes del mercado de gas natural.

RESOLUCIÓN de 19 de diciembre de 2017 (BOE 26/12/2017), del Instituto para la Diversificación y Ahorro de la Energía, por la que se publica la Resolución de 28 de noviembre de 2017, del Consejo de Administración, por la que se modifica la de 6 de marzo de 2017, por la que se establecen las bases reguladoras de la segunda convocatoria del programa de ayudas para actuaciones de eficiencia energética en PYME y gran empresa del sector industrial.

RESOLUCIÓN de 22 de diciembre de 2017 (BOE 29/12/2017), de la Presidencia del Consejo Superior de Deportes, por la que se aprueba la lista de sustancias y métodos prohibidos en el deporte.

RESOLUCIÓN de 26 de diciembre de 2017 (BOE 28/12/2017), de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se aprueba para el año 2018, el perfil de consumo y el método de cálculo a efectos de liquidación de energía, aplicables para aquellos consumidores tipo 4 y tipo 5 que no dispongan de registro horario de consumo, según el Real Decreto 1110/2007, de 24 de agosto, por el que se aprueba el reglamento unificado de puntos de medida del sistema eléctrico.

RESOLUCIÓN de 26 de diciembre de 2017 (BOE 28/12/2017), de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se publica la tarifa de último recurso de gas natural.



Jurisprudencia

Ámbito fiscal

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Audiencia Nacional

BASE IMPONIBLE

Válida utilización de medios alternativos a la factura para acreditar el valor de adquisición de un inmueble.

Sentencia de la AN, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 27/07/2017. Rec. 169/2014

Las cuestiones más polémicas que se plantean en este caso -que gira en torno a si son, o no, conformes a Derecho los acuerdos de liquidación y sanción relativos al IS de los ejercicios 2002 a 2004 de la entidad recurrente-, son las relativas a:

- **La depreciación de existencias de recambios de turismos y de vehículos industriales**, aplicada por la entidad en el ejercicio 2004:

La AN considera **lógicas** las **conclusiones del informe del auditor de cuentas** -admitido como prueba documental- en función de su razonabilidad en orden a la valoración del criterio utilizado para calcular la provisión, que constituye la premisa básica para la cuantificación de ésta y en el que, a través de la técnica del muestreo, se pone de manifiesto la **pérdida real de valor de los elementos** a los que se refiere la comprobación, al concurrir determinadas causas, entre ellas, la lenta rotación de los stocks. A diferencia de la Administración, señala la AN que **la recurrente cuantificó pérdidas reales** -no meras expectativas o riesgos de pérdidas- que se produjeron en el referido ejercicio.

No obstante, la AN también advierte que, dado que respecto de los recambios de turismos de dos de los almacenes correspondientes a ese ejercicio 2004 el dictamen concluye que *"la provisión calculada estaría sobrevalorada en un 13% del valor de la población analizada"*, debe reputarse procedente la regularización de aquélla en el porcentaje indicado.

- **La acreditación del valor de adquisición de los inmuebles transmitidos por otra entidad:**

En contra del parecer de la Inspección -que no considera acreditado tal valor- la AN señala que, aunque la entidad no haya podido presentar las facturas correspondientes a la adquisición de los inmuebles, sí ha aportado otros elementos probatorios que, valorados conjuntamente y teniendo presente que los valores de adquisición constaban en la contabilidad, no se discutieron en las inspecciones de 1980 a 1983, ni se comprobaron en la actualización de balances conforme al RD 7/1996.

Ámbito fiscal (cont.)

Audiencia Nacional

Por ello, considera la AN que **el precio de adquisición utilizado por la sociedad para el cálculo del beneficio en la venta de los inmuebles es correcto**, en cuanto que se ha formado a partir del precio de compra teniendo en cuenta, además, las correspondientes inversiones y mejoras, actualizaciones y regularizaciones de valor legalmente establecidas.

- Por último, siguiendo una reciente línea jurisprudencial (SSTS de 31/01/2017 y de 13/04/2016) entiende la AN que el **acuerdo de sanción impuesto no cumple el estándar mínimo exigible en orden a la motivación de la culpabilidad**, al ser dicha motivación insuficiente, por lo que procede **anular la sanción impuesta**, al no haberse acreditado por la Administración la concurrencia del elemento subjetivo de la infracción.

Por todo ello, la AN estima parcialmente el recurso contencioso- administrativo interpuesto contra el acuerdo del TEAC impugnado, que **confirma por ser ajustado a Derecho, salvo en lo relativo a los extremos analizados**.

Aunque la entidad no aportó la factura de compra del bien inmueble, el valor de adquisición puede probarse mediante la contabilidad y por las actas de inspección incoadas por ejercicios anteriores en las que no se había cuestionado el valor que figuraba en contabilidad.

Tribunales Superiores de Justicia

PARTIDAS DEDUCIBLES

Gastos por “atenciones varias”: la prueba de que son gastos ajenos a la actividad corresponde a la Inspección, salvo patente desproporción.

Sentencia del TSJ de Cataluña, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 15/06/2017. Rec. 50/2014

De entre las cuestiones planteadas en este recurso destaca la relativa a la **no admisión** como **gastos deducibles** de los importes por “*décimos de lotería*” y “*tarjetas de regalo de El Corte Inglés*”; respecto a los mismos, la Inspección considera que no están relacionados con la actividad económica de la entidad, al no acreditarse los destinatarios de estos regalos.

Siguiendo lo establecido en el art. 14.1 e) párrafo 2.º de la LIS (“*no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles e) Los donativos y liberalidades*” (...). *No se entenderán comprendidos en esta letra los gastos por relaciones públicas con clientes o proveedores ni los que con arreglo a los usos o costumbres se efectúen respecto del personal de la empresa (...)*”) el TSJ de Cataluña entiende que **para que se admitan los gastos de lotería y gastos de Navidad como partidas deducibles deben estar claramente relacionados con la actividad de la empresa**; es decir, han de encontrar su causa en la actividad **constituyéndose así en costes de producción**.

El **criterio** de la Sala es que “*ha de partirse del principio consistente en que, salvo patente desproporción, no corresponde al sujeto pasivo probar la correlación de los gastos con los ingresos de la actividad más allá de lo que resulta de su declaración-liquidación y contabilización, por lo que habrá de ser la Inspección la que pruebe que, en contradicción con tal contabilidad, los gastos son ajenos a la actividad, y la incertidumbre probatoria en este extremo ha de perjudicar por tanto a la Administración, no obstante lo cual, cumplida por la Administración tal carga de la prueba, ha de ser el interesado quien peche con la carga de desvirtuar la prueba de adverso mediante la oportuna contraprueba*”.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunales Superiores de Justicia

Concluye el TSJ de Cataluña **estimando parcialmente el recurso contencioso-administrativo** interpuesto contra la **resolución del TEAR controvertida, anulándola**, en el sentido de declarar **deducibles los gastos por atenciones varias** (facturas correspondientes a menús de navidad y atenciones a trabajadores y clientes) por ser proporcionados a la cifra de negocios de la empresa en los ejercicios controvertidos y al número de personal fijo y no fijo que figura en las declaraciones. Por tanto, también **anula el acuerdo sancionador**.

“(...) salvo patente desproporción, no corresponde al sujeto pasivo probar la correlación de los gastos con los ingresos de la actividad más allá de lo que resulta de su declaración-liquidación y contabilización, por lo que habrá de ser la Inspección la que pruebe que, en contradicción con tal contabilidad, los gastos son ajenos a la actividad (...)”

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

Tribunal Supremo

RESPONSABILIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO

Procedente indemnización por responsabilidad patrimonial del Estado al aplicar una normativa del ISD contraria al Derecho de la UE.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 17/10/2017. Rec. 2/2016

La cuestión de fondo que se debate en esta interesante Sentencia es la relativa al **tratamiento que debe darse a las liquidaciones ya firmes** -que ya no se podían remover por el principio de cosa juzgada-, **tras la modificación de la Ley 29/1987, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones** operada por la Ley 26/2014 [que igualó el tratamiento de los residentes en territorio español a los residentes en el territorio de la UE y del Espacio Económico Europeo, a través de una serie de reglas para posicionar jurídicamente a estos últimos al mismo nivel que a los contribuyentes residentes en España, por cuanto las reducciones fiscales que establecían las Comunidades Autónomas (CCAA) únicamente se aplicaban en caso de conexión exclusiva con su territorio autónomo]. Esta modificación vino a dar cumplimiento a lo ordenado en la STJUE de 03/09/2014, que declaró que España había incumplido las obligaciones que le incumbían en virtud del art. 63 TFUE. Es decir, nuestra normativa sobre el ISD resultaba contraria al Derecho de la UE, por el diferente tratamiento que otorgaba a los contribuyentes residentes en otros Estados miembros de la UE -más gravoso- que a los residentes en nuestro país.

Parten los hechos de la impugnación del Acuerdo del Consejo de Ministros que desestimó la solicitud indemnizatoria formulada por una particular, en concepto de responsabilidad patrimonial a costa del Estado legislador derivada del abono del ISD como legítima heredera, en aplicación obligada de la normativa estatal española reguladora del citado Impuesto y declarada contraria al Derecho de la UE.

Del análisis del TS se pueden extraer las siguientes conclusiones:

1. Que las CCAA hayan asumido competencias normativas respecto del Impuesto no permite considerar que la diferencia de trato tenga origen en su normativa. Al contrario, la citada STJUE revela que **es el criterio de conexión de la legislación estatal lo que da origen al trato diferenciado que se declara disconforme con el Derecho europeo**.
2. Existe una **violación suficientemente caracterizada del Derecho europeo**.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Juzgado Central de lo Contencioso-Administrativo

- Respecto a la existencia, o no, de relación de causalidad directa, señala el TS que ésta es directa en cuanto el daño de carácter económico que la recurrente invoca deriva de la aplicación de una norma legal contraria al Derecho de la UE. **La diferencia de trato que supone la aplicación de los criterios de conexión establecidos por la norma estatal es la causante directa del daño cuya indemnización reclama la recurrente.**

El Fallo del TS -estimadorio del recurso contencioso-administrativo interpuesto- revoca el citado Acuerdo por vulnerar el Derecho europeo, y **condena a la Administración estatal a pagar a la recurrente la cantidad resultante de restar en lo abonado por el Impuesto de Sucesiones lo que debiera de abonarse en aplicación de la normativa autonómica de las Islas Baleares al tiempo del devengo del Impuesto, más los intereses legales.**

CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICIÓN

La Justicia ampara el derecho de acceso a la información relativo a la tramitación de las normas, cuando su publicación se retrasa injustificadamente en el tiempo.

Sentencia del Juzgado Central de lo Contencioso-Administrativo núm. 7, de 17/10/2017. Rec. 35/2016

La controversia que se dirime en este asunto es la denegación de acceso por parte del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas (MINHAP) a la información pública solicitada por un particular, relativa, entre otras cosas, al texto del intercambio de cartas realizado entre las autoridades fiscales de España y de Luxemburgo, en relación con la interpretación del Convenio de Doble Imposición. Tal denegación se basó en que la publicación del intercambio de cartas se estaba tramitando en el BOE, alegando el MINHAP que el art. 18.1 a) de la Ley 19/2013, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, contempla como causa legítima de inadmisión de las solicitudes "que se refieran a información que esté en curso de elaboración o de publicación general".

Considera el Juzgado Central que desde el transcurso de los dos intercambios de cartas (el primero, hace más de 17 años -"periodo excesivo desde cualquier punto de vista que se contemple"-; y el segundo, hace poco más de 1 año) no hay constancia de la puesta en marcha del trámite de publicación, sin que el MINHAP haya acogido la sugerencia respecto a la necesidad de informar al reclamante de la fecha aproximada en la que el Intercambio de Cartas será publicado en el BOE. En definitiva, **"en ninguno de los dos casos puede considerarse que el derecho del reclamante se haya satisfecho mediante la expectativa cierta de la publicación en un periodo razonable"**.

Hace hincapié el Juzgado en que la circunstancia de que la información solicitada deba ser objeto de publicidad activa (que habrá de difundirse sin esperar una solicitud concreta de los administrados) o, incluso, necesariamente publicada en un boletín oficial, **nunca puede ser un obstáculo a una solicitud de acceso a la información si, de hecho, no ha sido objeto de publicación por alguna de esas formas**, ya que implicaría privar del conocimiento de tal relevante información a los ciudadanos o retrasar injustificadamente la posibilidad de acceso a la misma.

El Juzgado Central de lo Contencioso-Administrativo estima el recurso contencioso-administrativo interpuesto, declarando que **la resolución impugnada no es en todo ajustada a Derecho**, por lo que **la anula y condena al MINHAP a que permita el acceso al recurrente al intercambio**

Ámbito fiscal (cont.)

Juzgado Central de lo
Contencioso-Administrativo

Audiencia Provincial

de cartas entre las autoridades fiscales de España y Luxemburgo relativo al Convenio de Doble Imposición suscrito entre los dos Estados.

No puede considerarse que el derecho del reclamante se haya satisfecho mediante la expectativa cierta de la publicación en un periodo razonable.

RESPONSABILIDAD CIVIL

Negligencia profesional de una Notaria por autorizar una escritura sin los requisitos necesarios para que su cliente pudiera acogerse a un beneficio fiscal.

Sentencia de la AP de Madrid, de 19/07/2017. Rec. 373/2017

En esta ocasión, el tema que se debate es si realmente hubo negligencia profesional en la actuación de una Notaria al autorizar una escritura de donación sin especificar ni justificar en la misma el origen del dinero donado (de unos padres a su hija, mediante dos transferencias bancarias a su nombre) debido a lo cual, la donataria-reclamante no pudo disfrutar de la bonificación del 99% de la cuota tributaria, al amparo del **art. 3. Cinco. 2 de la Ley 7/2005**, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad de Madrid, para el año 2006, que establece que "(...) **la bonificación sólo resultará aplicable cuando el origen de los fondos donados esté debidamente justificado, siempre que, además, se haya manifestado en el propio documento público en que se formalice la transmisión el origen de dichos fondos**".

Señala la AP de Madrid que la cuestión controvertida ya quedó resuelta en la STSJ de Madrid, de 08/04/2013, en el sentido de "**que no cabe entender cumplido el presupuesto previsto en la citada norma, en relación con la designación y justificación de la procedencia de los fondos en la misma escritura de donación, por la mera designación del vehículo a través del cual llegan esos fondos a la donataria**".

Para la AP no hay duda de que con la defectuosa redacción de la escritura al identificar erróneamente "*el medio de pago con el origen de los fondos*", lo que impidió a la reclamante lograr la finalidad pretendida, **se incumplió la previsión del art. 1 del Decreto de 2 de junio de 1944, que aprueba el Reglamento de la Organización y Régimen del Notariado**, que establecía, a la fecha del otorgamiento de la escritura de referencia, que "*los Notarios son a la vez profesionales del Derecho y funcionarios públicos, correspondiendo a este doble carácter la organización del Notariado. Como profesionales del Derecho tienen la misión de asesorar a quienes reclaman su ministerio y aconsejarles los medios jurídicos más adecuados para el logro de los fines lícitos que aquéllos se proponen alcanzar*". La consecuencia de tal incumplimiento viene regulada en el **art. 146.1 del Reglamento Notarial**: "*El Notario responderá civilmente de los daños y perjuicios ocasionados con su actuación cuando sean debidos a dolo, culpa o ignorancia inexcusable. (...)*".

Por ello, la AP de Madrid rechaza el recurso de apelación interpuesto por la Notaria, confirmando la Sentencia del Juzgado de Primera Instancia, que condenó a abonar a la reclamante la cantidad de 118.499.72 euros, más los intereses legales, por los daños ocasionados por su negligencia profesional.

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

Tribunal Supremo

DESCANSO SEMANAL

Duración máxima del tiempo de trabajo semanal.

Sentencia del TJUE, Sala Segunda, de 09/11/2017. Asunto C-306/16

En este asunto la cuestión prejudicial planteada por el órgano jurisdiccional portugués versa sobre la interpretación del art. 5 de la Directiva 93/104 y el art. 5, párrafo primero, de la Directiva 2003/88, ambas relativas a determinados aspectos de la ordenación del tiempo de trabajo.

El TJUE declara que dichos artículos deben interpretarse en el sentido de que **no exigen que el período mínimo de descanso ininterrumpido de 24 horas al que tiene derecho un trabajador le sea concedido a más tardar el día siguiente a un período de seis (6) días de trabajo consecutivos**, pero sí imponen que sea concedido dentro de cada período de siete (7) días.

DESPIDO OBJETIVO

Improcedencia del despido por causas formales y plazo para efectuar un segundo despido tras la readmisión.

Sentencia del TS, Sala Cuarta, de lo Social, de 10/10/2017. Rec. 1507/2015

Esta resolución del TS gira en torno a la interpretación de lo dispuesto en el art. 110.4 LRJS, que establece que: *“Cuando el despido fuese declarado improcedente por incumplimiento de los requisitos de forma establecidos y se hubiese optado por la readmisión, podrá efectuarse un nuevo despido dentro del plazo de siete días desde la notificación de la sentencia. Dicho despido no constituirá una subsanación del primitivo acto extintivo, sino un nuevo despido, que surtirá efectos desde su fecha”*. En primer lugar, el TS confirma que lo dispuesto en este artículo **no es aplicable a los despidos objetivos**.

Añade el Alto Tribunal que la previsión temporal -los siete (7) días- de dicho artículo **no puede significar la prohibición de despedir por las mismas causas una vez transcurridos los siete (7) días que el precepto refiere, porque no cabe alegar la excepción de cosa juzgada**, sino que el alcance del precepto por fuerza ha de tener algún otro sentido que resulte coherente con el resto del sistema normativo y que en todo caso sea respetuoso con el referido instituto de la cosa juzgada.

El alcance del precepto debe ir referido a facilitar el ejercicio del poder disciplinario cuando previamente se han producido deficiencias formales en su ejercicio, porque en tales extinciones objetivas no opera el mecanismo de la prescripción, siendo así que mientras persista la causa legal justificativa es viable la adopción de la medida extintiva. Además, como los procesos por despido tienen una duración superior a la deseable, es muy probable que se hayan producido variaciones en la situación de la empresa entre uno y otro despido que puedan incidir en la existencia de la causa económica alegada y que por expresa prescripción legal han de tener cumplida indicación en la nueva carta de despido.

El TS clarifica que cuando se ha declarado improcedente un despido por causas económicas por defectos formales y se opte por la readmisión, el empleador puede despedir una segunda vez por las mismas causas sin estar sometido al plazo de 7 días.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

COTIZACIONES EMPRESARIALES

No resulta de aplicación la bonificación por “tarifa plana” del RD-ley 3/2014, en la subrogación convencional por no existir creación neta de empleo estable.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 14/11/2017. Rec. 78/2017

EITS en este asunto fija doctrina jurisprudencial en torno a si resulta procedente la aplicación de la reducción en las cotizaciones empresariales por contingencias comunes a la Seguridad Social por contratación indefinida, conocida comúnmente como “**tarifa plana**” prevista en el Real Decreto-ley 3/2014, de 28 de febrero, en aquellos casos en los que la contratación indefinida efectuada se refiere a trabajadores que ya estaban contratados con ese mismo carácter (indefinido) en compañías de las que la empresa interesada es sucesora.

EITS determina a estos efectos que una correcta interpretación del apdo. 2 c) del artículo único del mencionado Real Decreto-ley excluye de su ámbito de aplicación los supuestos en los que los contratos indefinidos no supongan un incremento total del nivel de empleo indefinido o, como ha entendido correctamente la sentencia recurrida, **una creación neta de empleo estable**. Reconoce el Alto Tribunal que es cierto que la empresa que se subroga en los contratos es distinta, autónoma e independiente de las empresas subrogadas, pero preciso es reconocer que no se ha creado en sentido estricto nuevo empleo indefinido.

En consecuencia, el TS fija doctrina jurisprudencial en el siguiente sentido: (i) La reducción en las cotizaciones empresariales por contingencias comunes a la Seguridad Social por contratación indefinida prevista en el Real Decreto-ley 3/2014 conocida como “**tarifa plana**” **no es aplicable en los casos en los que no hay creación de empleo indefinido neto, porque la contratación indefinida efectuada afecta a trabajadores que ya estaban contratados con el mismo carácter indefinido en empresas de las que el empleador interesado es sucesor** en virtud de una subrogación dimanante de convenio colectivo; y (ii) la exclusión del apdo. 3 letra f) del artículo único del Real Decreto-ley 3/2014 no es aplicable en forma directa a los trabajadores que ya estaban vinculados con carácter indefinido a una empresa saliente, cuando son contratados por una empresa sucesora de la anterior, por mandato del convenio colectivo del sector.

EITS rechaza la aplicación de la “tarifa plana” en la subrogación convencional por no existir creación neta de empleo estable.

Civil

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

CONSUMIDORES Y USUARIOS

Ventas de bienes con pérdida.

Sentencia del TJUE, Sala Quinta, de 19/10/2017. Asunto C-295/16

En el marco de un litigio entre una empresa de alimentación española y la Dirección General de Comercio y Protección del Consumidor de una Comunidad Autónoma, en relación con la conformidad a Derecho de una sanción administrativa impuesta a dicha empresa debido al **incumplimiento de la prohibición de venta con pérdida que establece la legislación española en materia de comercio minorista**, el órgano jurisdiccional español planteó una cuestión prejudicial sobre la interpretación de la Directiva 2005/29/CE, relativa a las prácticas comerciales desleales de las empresas en sus relaciones con los consumidores en el mercado interior, comúnmente conocida como la Directiva sobre las prácticas comerciales desleales, en conexión con lo dispuesto en el art. 17 de la Ley de Competencia Desleal que regula la “Venta a pérdida”

Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

Mercantil

Tribunal Supremo

En este sentido, el TJUE ha declarado que dicha Directiva debe interpretarse en el sentido de que **se opone a una disposición nacional, como la del litigio principal, que establece una prohibición general de ofertar o realizar ventas de bienes con pérdida y que establece excepciones a dicha prohibición basadas en criterios que no figuran en la propia Directiva.**

MERCADO DE VALORES

Incompatibilidades con la obligación de “comportarse con diligencia y transparencia en interés de sus clientes”.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 18/10/2017. Rec. 225/2016

Es objeto de análisis en esta Sentencia la sanción impuesta por la Comisión Nacional del Mercado de Valores (CNMV) contra una entidad bancaria que presta servicios de inversión, por la comisión de una infracción grave al realizar actividades de gestión de cartera encaminadas a la adquisición generalizada de participaciones en Instituciones de Inversión Colectiva, sujetas a comisiones de gestión superiores a otras de la misma clase. El TS considera que la aplicación de dicho modelo de gestión ha supuesto que los clientes soportan en las operaciones realizadas un sobrecoste en comisiones injustificado, en cuanto existían otras alternativas de inversión en IIC de características similares que comportaban el pago de menores comisiones de gestión.

En concreto, el TS desestima el recurso de casación contra la sentencia de la AN que confirmó la multa impuesta contra la entidad financiera en cuestión, en relación al alcance de la obligación impuesta a las entidades que prestan servicios de inversión de comportarse con diligencia y transparencia en interés de sus clientes.

A estos efectos, el TS considera para la **formación de jurisprudencia** lo siguiente:

- **“Resulta incompatible con la obligación de “comportarse con diligencia y transparencia en interés de sus clientes” prevista en el art. 79 Ley 24/1988, de 28 Jul., del Mercado de Valores, que las entidades que prestan servicios de inversión recomienden u ofrezcan a sus clientes inversores minoristas, inversiones en IIC que incorporen condiciones económicas que objetivamente no sean las más beneficiosas para los mismos, en cuanto que, existiendo otras alternativas similares de inversión con menores costes de gestión, comporta soportar un sobrecoste en comisiones que no resulta acorde con el mercado de prestación de servicios de intermediación financiera.**
- **También resulta incompatible con la obligación establecida en el citado art. 79 Ley 24/1988, en relación con el art. 59 b) ii) del Real Decreto 217/2008, de 15 Jul., que las entidades que prestan servicios de inversión apliquen un modelo de gestión de carteras estandarizado, en un entorno de arquitectura abierta o cerrada, que no comporte un incremento sustancial de las expectativas de rentabilidad ni una reducción del riesgo de pérdidas, que conlleve que las entidades de inversión perciban incentivos por la comercialización de IIC de otras entidades financieras que generan ingresos superiores a los estándares normales devengados en la prestación de los servicios de intermediación, y que no redunden en una mejora de la calidad del servicio, cuando previamente no se haya informado y asesorado de forma personalizada y concreta y, por tanto, no genérica, al cliente sobre las características y el tipo de inversión.”**

Ámbito legal (cont.)

Administrativo

Tribunal Supremo

SECTORES REGULADOS

Derechos de cobro sujetos a liquidación en el seno del sector regulado del gas y cesión de derechos de crédito.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 16/10/2017. Rec. 565/2017

El origen de este asunto parte de la presentación del escrito que tuvo entrada en el registro de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia (CNMC), por el que una empresa gasista comunica la cesión del derecho de cobro a una entidad bancaria a los efectos previstos en el artículo 1.527 CC, relativo al Laudo dictado por la Corte Internacional de Arbitraje de París, mientras que la CNMC acuerda no tener por comunicada dicha cesión.

En primer lugar, se reconoce que la regla general es la prevista en el art. 1.112 CC sobre la posibilidad de cesión de crédito mediante la concertación de voluntades entre el acreedor cedente y el cesionario y que ello tiene plenos efectos entre las partes pero no frente a la CNMC o frente al sistema gasista, puesto que así lo exige la especificidad de los derechos de cobro derivados del sistema gasista y, en particular, el derecho de cobro al que se refiere la controversia atendiendo a sus especiales características, tanto del derecho en sí como del sistema en el que se inserta y la posición que en el mismo ostenta su titular.

Por ello, el TS determina que en el caso de derechos de cobro sujetos a liquidación en el seno del sector regulado del gas que llevan aparejadas de manera inescindible las obligaciones inherentes al régimen de liquidaciones del sistema gasista, **la cesión del crédito por parte de su titular a un tercero podrá tener plenos efectos entre las partes que la acuerdan, conforme a lo previsto en el art. 1.112 y concordantes del CC, pero no vincula al órgano supervisor que tiene encomendada la función liquidadora** previa constatación del cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas establecidas en el régimen de liquidaciones. Por tanto, **el órgano de supervisión puede, en el ámbito de sus competencias, tener por no comunicada dicha cesión, manteniendo como titular del crédito al titular originario, sin perjuicio de los efectos que pueda surtir la cesión entre las partes que la acuerdan.**

Concluye el Alto Tribunal no haber lugar al recurso de casación interpuesto contra sentencia de la AN, que confirmó la resolución administrativa de la Sala de Supervisión Regulatoria de la CNMC, que tuvo por no comunicada la cesión del derecho de cobro reconocido en la Ley de aprobación de medidas urgentes para el crecimiento de la competitividad y la eficiencia.

TRANSPARENCIA ADMINISTRATIVA

Derecho de acceso a la información: límites y causas de inadmisión de las solicitudes.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 16/10/2017. Rec. 75/2017

En este asunto, se interpreta el alcance de lo dispuesto en **los arts. 14.1 y 18.1 de la Ley 19/2013 de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno**, en concreto para determinar los presupuestos y los requisitos necesarios para inadmitir las solicitudes de información cuando sea necesaria una acción previa de reelaboración; y, asimismo, para la aplicación de la limitación de acceso a la información cuando suponga un perjuicio para los intereses económicos y comerciales de la entidad requerida.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

EITS determina que **la formulación amplia en el reconocimiento y en la regulación legal del derecho de acceso a la información obliga a interpretar de forma estricta, cuando no restrictiva, tanto las limitaciones a ese derecho** como las causas de inadmisión de solicitudes de información, sin que quepa aceptar limitaciones que supongan un menoscabo injustificado y desproporcionado del derecho de acceso a la información.

Por ello, en primer lugar, sostiene el Alto Tribunal que **la causa de inadmisión de las solicitudes de información** prevista en el art. 18.1 c) de la Ley 19/2013, **no opera cuando quien invoca tal causa de inadmisión no justifique de manera clara y suficiente para qué resulta necesario ese tratamiento previo o reelaboración de la información.**

En segundo lugar, establece que **la posibilidad de limitar el derecho de acceso a la información no constituye una potestad discrecional de la Administración o entidad a la que se solicita información**, pues aquél es un derecho reconocido de forma amplia y que sólo puede ser limitado en los casos y en los términos previstos en la Ley; de manera que la limitación anteriormente mencionada no opera cuando quien la invoca no justifica que facilitar la información solicitada puede suponer perjuicio para los intereses económicos y comerciales.

En consecuencia, el TS desestima el recurso de casación promovido por la Corporación RTVE contra la Sentencia de la AN, que desestimó el recurso de apelación que interpuso frente a la sentencia del Juzgado Central de lo Contencioso-Administrativo que confirmó la resolución del Consejo de Transparencia y Buen Gobierno en la que, acogiendo la reclamación presentada por un particular contra la resolución de inadmisión por silencio administrativo de dicha Corporación, instó a ésta a que en el plazo de 15 días hábiles proporcionase al reclamante la información que había solicitado y a que remitiese al Consejo copia de la información facilitada, en concreto esta se trataba de los gastos derivados de la participación de España en el concurso de "Eurovisión".



Doctrina administrativa

Ámbito fiscal

Tribunal Económico-Administrativo Central

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

EITEAC fija criterio sobre la imputación temporal en el IRPF de los atrasos salariales satisfechos por el FOGASA.

Resolución del TEAC, de 02/11/2017. Rec. 2463/2017

Las cuestiones que se plantean en este caso son dos:

1. La **calificación** que deben recibir los **rendimientos del trabajo que se han devengado**, pero que no han sido pagados por el empresario, siendo **satisfechos por el FOGASA**; y
2. Determinar la **regla de imputación temporal** de estos rendimientos.

Respecto a la primera cuestión, el TEAC **fija el siguiente criterio**: «*Los rendimientos del trabajo satisfechos por el FOGASA en concepto de salarios impagados por el empresario tienen la consideración de rendimientos del trabajo. Debido a que la efectividad de dicha obligación suele demorarse, y se acaban haciendo efectivos en un período impositivo distinto de aquel en que fueron exigibles, se suelen percibir con el carácter de "atrasos" ».*

Para llegar a esta conclusión, el TEAC argumenta que cuando un contribuyente recibe una prestación por parte del FOGASA debe **diferenciar el origen de la prestación** -si se trata de salarios o de indemnización por despido- para poder aplicar a este rendimiento la tributación adecuada. Así, **las cantidades pagadas por el FOGASA en concepto de salarios impagados por el empresario tienen la naturaleza de rendimientos del trabajo**, y puesto que la efectividad de dicha obligación suele demorarse (se perciben con el carácter de "atrasos") es por ello por lo que el trabajador tendrá que aplicar las **reglas especiales de imputación temporal** del art. 14.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF).

Respecto a la segunda cuestión, de conformidad con el citado precepto, deben diferenciarse dos supuestos respecto a los pagos del FOGASA:

- a) Los que corresponden a **períodos anteriores** a aquel en que se perciben, sobre los que **no existe un litigio en su percepción**.

En estos casos, en el año en que se perciben dichas retribuciones se imputarán a los distintos ejercicios en que los mismos fueron exigibles a través de la presentación de las correspondientes autoliquidaciones complementarias, sin sanción ni intereses ni recargo alguno; y

- b) Los que corresponden a **períodos anteriores** a aquel en que se perciben, **existiendo un litigio sobre el derecho a percibir esas retribuciones**.

Las cantidades pagadas por el FOGASA se declararán como rendimientos del trabajo del ejercicio en el que la resolución judicial adquiera firmeza.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Se ocasiona un grave perjuicio al interesado en el procedimiento cuando la Hacienda estatal, aun aceptando la conclusión de la Hacienda autonómica, no fundamenta jurídicamente su decisión.

Resolución del TEAC, de 23/10/2017. Rec. 4283/2014

La controversia que se dilucida en esta ocasión, parte de una solicitud de devolución de la cuota del IVA instada por un particular, al serle repercutida a él y a su cónyuge como consecuencia de la adquisición de una vivienda unifamiliar. La AEAT, al considerar que la operación había sido revisada por la Agencia Tributaria de Andalucía, en una liquidación provisional en concepto de "Transmisiones Patrimoniales Onerosas" (TPO) del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD) y calificada la entrega efectuada como sujeta y exenta del IVA, por tratarse de una segunda entrega (art. 20.Uno.22.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido), dictó acuerdo estimatorio de la solicitud de devolución, por resultar indebida la repercusión de la cuota del IVA efectuada.

Ante ello, el vendedor originario recurrió al TEAC, al verse perjudicado por esta calificación, y así, la cuestión analizada consiste en determinar (i) la procedencia, o no, de la devolución acordada por el órgano gestor de la AEAT; y, en último término, (ii) los efectos que una resolución firme dirimiendo el impuesto que debe gravar la operación tiene sobre los dos actos de Administraciones distintas que tienen personalidad jurídica independiente y, por tanto, con potestad para dictarlos.

Señala el TEAC que, en el caso, en el **procedimiento de devolución instado por los compradores** ante la Administración Tributaria estatal, ésta ha tenido en cuenta exclusivamente la conclusión alcanzada por el órgano gestor de la Administración Tributaria autonómica.

No obstante, **concorre como interesado** en este procedimiento **el empresario o profesional proveedor del bien, sobre el que tendrá efectos el acto que se dicte**, o puede tenerlos, dada la potestad que la Administración tributaria estatal tiene para liquidar por IVA al proveedor del bien y la fuerza que la teoría los actos propios tiene y a la que queda vinculada la Administración tributaria estatal (efectos que se traducen o afectan a la determinación del volumen de operaciones exentas y, por tanto, en la determinación del porcentaje de prorata y a su derecho a deducir las cuotas soportadas). He aquí el problema: como señala el TEAC ***“la independencia en las relaciones jurídico-tributarias frente a la Hacienda Pública autonómica y estatal, derivada de lo expuesto, hace que no se haya reconocido legitimación al proveedor del bien por la Administración autonómica en el procedimiento seguido frente al destinatario o comprador.”***

Lo verdaderamente relevante a juicio del TEAC es que **la AEAT acepta la conclusión alcanzada por la Administración Tributaria autonómica de manera “deficiente e incompleta que fomenta la inseguridad jurídica”**, sin realizar un análisis jurídico de la operación de referencia, ni incorporar todos los documentos necesarios para que la Administración tributaria estatal pudiera trasladar al proveedor de la operación los efectos que conlleva su declaración, poniendo a su disposición cuantas pruebas o acreditación de los hechos en que fundamenta su decisión, cuya consecuencia es un nuevo acto administrativo, que ocasiona un grave perjuicio al proveedor interesado.

Concluye la AEAT estimando la reclamación económico-administrativa y, por ende, **anulando el acto administrativo dictado**, al ser distinto del firme que dio lugar a la regularización por la Administración autonómica.

“(...) ante un acto administrativo distinto del acto firme que dio lugar a la regularización efectuada al destinatario del bien, debe permitirse al proveedor, interesado legítimo en el procedimiento de devolución de ingresos indebidos, conocer y sobre todo, poner a su disposición, cuantas pruebas hayan sido tenidas en cuenta por la Administración tributaria estatal para dictar el nuevo acto administrativo, (...)”

Ámbito fiscal (cont.)

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

No es susceptible de evaluación a efectos del IAJD el otorgamiento de escritura de tasación a efectos de subasta.

Resolución del TEAC, de 10/10/2017. Rec. 6634/2014

En esta Resolución, el TEAC debe decidir si es, o no, ajustada a Derecho la procedencia de la liquidación a efectos del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados (IAJD) como consecuencia del otorgamiento de una escritura de fijación de tasación a efectos de subasta.

A pesar de que existen resoluciones judiciales que han declarado la procedencia de la tributación en estos casos (SSTSJ de Andalucía, de 11/10/2013 y de Castilla y León, de 13/05/2011), **el criterio del TEAC es el de la no tributación** -como ya expuso en su **Resolución de 12/05/2009 (RG 7209/08)**, en la misma línea de la **Sentencia del TSJ de la Comunidad Valenciana de 04/04/2014**-. Esto es, la **escritura de tasación a efectos de subasta** no tiene carácter constitutivo de un negocio jurídico, ni tiene incidencia en la hipoteca, por lo que dicho documento, al carecer de efectos jurídico-económicos en el acto inscrito, **no es susceptible de evaluación a efectos del IAJD**.

Considera el TEAC que el gravamen controvertido tiene por objeto un acto jurídico documentado en escritura pública, de ahí que deba partirse siempre del presupuesto de que el documento incorpore un acto de trascendencia jurídica y que dicha trascendencia jurídica venga valorada económicamente en el propio documento. Es decir, **la evaluación económica a la que se refiere el art. 31 del RD Leg. 1/1993 (TR Ley ITP y AJD) es la cuantificación monetaria del efecto jurídico creado por dicho documento**. Sin embargo, **no toda mención a una cifra o valor en un documento implica que éste adquiera la condición de "valuable" a efectos del Impuesto**, ya que esta última condición sólo concurrirá cuando la referencia del valor incluido en el documento tenga relación directa con los efectos jurídicos que produzca el acto o negocio documentado.

Por otro lado, **cuando el documento incorpora una declaración de voluntad relativa a un acto ya inscrito y que, por tanto, ya tributó en su constitución** -no un acto constitutivo de un negocio jurídico- **sólo procederá una nueva tributación cuando el posterior documento tenga incidencia jurídico-económica en el acto inscrito**.

La condición de "valuable" a efectos del IAJD sólo concurrirá cuando la referencia del valor incluido en el documento tenga relación directa con los efectos jurídicos que produzca el acto o negocio documentado.

Impuestos Especiales (IIIEE)

Impuesto sobre la Electricidad

Suministro de energía eléctrica desde un depósito fiscal a una fábrica de electricidad mediante un contrato a título oneroso: devengo del Impuesto.

Resolución del TEAC, de 23/10/2017. Rec. 9273/2015

Este caso tiene por objeto determinar cuándo se produce el devengo del Impuesto sobre la Electricidad en el supuesto en el que la electricidad se recibe de un suministrador por una entidad que fabrica ladrillos y a su vez tiene una planta de cogeneración que tiene la condición de fábrica de electricidad debidamente inscrita.

En este caso, la entidad suministradora no había repercutido el Impuesto sobre la Electricidad en los suministros por haberlos prestado en régimen suspensivo, y la Administración reclama el impuesto a la entidad adquirente del suministro.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Electricidad

Para resolver esta cuestión el TEAC, además de utilizar varias de las conclusiones a las que llegó en su Resolución de 20/11/2014 - interpretando la STS de 27/02/2012 (Rec. 5945/2008)-, comparte con la AEAT recurrente la conclusión de que la aplicación del criterio del devengo del art. 64.bis.A).5 LIE exige que la energía haya salido del circuito de régimen suspensivo (una interpretación en sentido diferente estaría permitiendo que el devengo del impuesto se produzca antes de que la electricidad salga del circuito de régimen suspensivo). Estas conclusiones son también a las que llega la DGT en la contestación a la Consulta Vinculante V0196/2007, de 26/01/2007.

De este modo, el TEAC estima el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio promovido por la AEAT, **fijando los criterios** siguientes:

- El **suministro** de energía eléctrica desde un depósito fiscal a una fábrica de electricidad mediante un contrato a título oneroso **no impide la aplicación del régimen suspensivo**.
- La aplicación de dicho régimen suspensivo significa que **no se produce el devengo del impuesto por la energía suministrada por el depósito fiscal a la fábrica**.

El régimen suspensivo se ultimaré cuando tenga lugar el **devengo del impuesto**, lo cual podrá ocurrir:

- (i) en el momento en que dicha energía sea facturada por la fábrica al consumidor final cuando salga de la fábrica en el marco de un contrato de suministro a título oneroso;
- (ii) en el momento señalado en el art. 64.bis. A).5 LIE cuando la energía salga de la fábrica en el marco de contratos de suministros que no se producen a título oneroso; o
- (iii) en el momento del autoconsumo de la electricidad en la fábrica en un uso que no goce de exención (arts. 4.3 y 7.1 LIE).

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Validez de las pruebas indiciarias y presunciones para acreditar que el responsable solidario conocía o debía conocer el posible perjuicio para la Hacienda Pública.

Resolución del TEAC, de 26/10/2017. Rec. 6425/2016

La cuestión que se plantea consiste en determinar si es conforme a Derecho la declaración de responsabilidad solidaria del art. 42.2 a) LGT, en aquellos casos en los que, tratándose de una ocultación o transmisión compleja de bienes o derechos, el responsable, en este caso un banco, no haya intervenido formalmente en todas las fases del proceso pero quede acreditado por la Administración que conocía o podía conocer que de esa operación podrían derivarse perjuicios para la Hacienda Pública, pudiendo realizarse la acreditación de este conocimiento por medio de indicios.

El caso se centra en una sociedad que realiza una cesión a un banco, en pago de deuda hipotecaria, de varios inmuebles de su propiedad, realizándose asimismo una condonación parcial de la deuda. El IVA repercutido por el transmitente es ingresado por el banco en una cuenta del vendedor en el propio banco, y destinado en una parte a cancelar otras deudas con el banco de otra empresa del grupo, por lo que no es ingresado en Hacienda por el transmitente.

De entre los requisitos exigidos en el art. 42.2 a) LGT para que se aprecie la responsabilidad solidaria, los relativos a la intervención en las operaciones por parte de la entidad financiera y la acreditación de que con su conducta se pretendía impedir la actuación administrativa, son los controvertidos en el caso, al no haberlos considerado el TEAR suficientemente acreditados.

Ámbito fiscal (cont.)

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Para probar que existía un **acuerdo de voluntades o plan previo** entre los órganos representativos de las sociedades implicadas cuyo fin era ocultar o transmitir bienes o derechos del obligado al pago para impedir la actuación de cobro de la Administración Tributaria, afirma el TEAC que, puede hacerse: (i) una **prueba directa**, como puede ser la manifestación de los intervinientes, o (ii) por el medio de **prueba de las presunciones judiciales**, medio de prueba válido (art. 386 LEC) aplicable de forma supletoria, de manera que a partir de un hecho admitido o probado se podrá presumir la certeza a los efectos del proceso de otro hecho, si entre el admitido o demostrado y el presunto existe un enlace preciso y directo según las reglas del juicio humano, siendo susceptible de prueba en contrario.

Habiendo quedado **acreditada la existencia del acuerdo de voluntades** por la **vinculación** entre las sociedades implicadas en las operaciones cuestionadas, señala el Tribunal Económico que **“el hecho de que la entidad financiera no lleve a cabo una conducta activa en la operación no implica que no fuera consciente y tuviera pleno conocimiento del plan que se realizaba, máxime siendo una operación formalizada en escritura pública que incorporaba una condonación de parte de la deuda del deudor principal y haciendo disposición de los fondos detraídos del importe cobrado por el IVA el mismo día del cobro a favor de la empresa vinculada para cancelar la deuda que se mantenía con la entidad financiera, operaciones que nunca se hubieran llevado a cabo sin un estudio económico-financiero exhaustivo y un seguimiento de las posiciones de las empresas intervinientes. Todos estos hechos, coordinados y acreditados, garantizan la finalidad de la operación, construida con el fin de evitar la asunción de riesgos propios que, en todos los supuestos explicitados, han recaído sobre la Hacienda Pública con el impago de su deuda”**.

EITEAC estima el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la AEAT **fijando el criterio** siguiente: **“A los efectos de la responsabilidad solidaria del art. 42.2 a) LGT, procede su declaración aun cuando, tratándose de una ocultación o transmisión compleja de bienes o derechos, el responsable no haya intervenido formalmente en todas las fases del proceso, pero quede acreditado por la Administración que conocía o debía conocer que del mismo podrían derivarse perjuicios para la Hacienda Pública, pudiendo realizarse la acreditación de ese conocimiento por medio de pruebas indiciarias y presunciones”**.

Dirección General de Tributos

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

Tratamiento fiscal de la donación de sociedad de padres a hijos en dos tramos para cumplir los requisitos de empresa familiar.

Consulta Vinculante a la DGT V2417-17, de 27/09/2017

En una sociedad limitada unipersonal (S.L.U.) dedicada a la compraventa y arrendamiento de maquinaria industrial y de todo tipo de inmuebles y terrenos, la administradora única -cargo no remunerado según los estatutos- es la hija del socio único (mayor de 65 años y jubilado). La intención de éste es donar un número reducido de participaciones sociales a su hija y, al mismo tiempo, efectuar una modificación estatutaria para que el cargo de administrador pasase a ser retribuido, de tal manera que dicha retribución represente más del 50% de los rendimientos de actividades empresariales y del trabajo de la hija. Una vez efectuadas estas operaciones, el socio mayoritario donaría la totalidad de las participaciones sociales a su hija.

- En cuanto a la **primera donación**, en la hipótesis de que el 50% del activo pudiera considerarse afecto a actividades económicas, una vez transmitidas las participaciones a una hija para que ésta desarrollase actividades directivas y percibiese por ello el nivel de remuneraciones que exige **el art 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el**

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

Patrimonio (IP), sería aplicable la exención de ambos en el IP pero con esta salvedad: *“la exención sólo alcanzará al valor de las participaciones, determinado conforme a las reglas que se establecen en el art. 16.uno, de esta Ley, en la parte que corresponda a la proporción existente entre los activos necesarios para el ejercicio de la actividad empresarial o profesional, minorados en el importe de las deudas derivadas de la misma, y el valor del patrimonio neto de la entidad, aplicándose estas mismas reglas en la valoración de las participaciones de entidades participadas para determinar el valor de las de su entidad tenedora”*.

- Respecto a la **segunda donación**, la DGT entiende -doctrina refrendada por la STS de 16/07/2015- que **procede invocar la reducción en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y la no existencia de ganancia de patrimonio en el IRPF del donante**, si bien operaría la citada regla de proporcionalidad.

Impuesto sobre el Patrimonio (IP)

Si un no residente deposita en España acciones cotizadas extranjeras debe tributar en el IP.

Consulta Vinculante a la DGT V2380-17, de 19/09/2017

Un no residente -norteamericano- titular de acciones de una empresa alemana que cotiza en la Bolsa de Frankfurt y que las deposita en una entidad bancaria española, pregunta si procede la tributación en el Impuesto sobre el Patrimonio (IP).

Debiendo acudir a la **legislación estatal**, al no ser de aplicación al IP el Convenio de 22 de febrero de 1990 entre el Reino de España y los Estados Unidos de América para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal respecto de los impuestos sobre la Renta, afirma la DGT que **el hecho de que las acciones hayan sido depositadas en una entidad bancaria española determina su inclusión en los supuestos previstos en el art. 5.Uno b) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, reguladora del IP, conforme al cual los no residentes habrán de tributar por obligación real respecto de los “bienes y derechos de que sea titular cuando los mismos estuvieran situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio español”**, y ello con independencia de la política de dividendos que prevea aplicar la entidad de que se trate.

El **tipo aplicable** será el resultante de establecer la escala del art. 30 Ley IP al sumatorio del valor que, conforme a dicha Ley, proceda respecto de las acciones, cuentas bancarias y demás bienes y derechos de titularidad del no residente en los que concurra la previsión legal.

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Supuesto de transmisión de un negocio de banca de inversión en varias fases, comprendiendo una unidad económica autónoma: no sujeción al IVA.

Consulta Vinculante a la DGT V2203-17, de 04/09/2017

En el marco de una reorganización empresarial, una entidad que va a transmitir su negocio de banca de inversión, haciéndolo -por motivos regulatorios- en distintas y sucesivas fases, pero en unidad de acto, plantea ante la DGT si esta operación puede considerarse como no sujeta al IVA. Destaca en el supuesto planteado que en la transmisión del negocio intervienen diferentes entidades adquirentes, que posteriormente lo transmitirán a una única sociedad adquirente del grupo.

Siguiendo los términos del art. 7.1.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA), que regula los supuestos de no sujeción, la DGT señala que para su aplicación se exige que el conjunto de los elementos transmitidos por un empresario sean suficientes para permitir desarrollar una actividad económica autónoma en el propio transmitente.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

En el caso, la transmisión incluirá todos los contratos con clientes, la cesión de los empleados así como de los activos tangibles e intangibles, acompañándose los elementos transmitidos de la necesaria estructura organizativa de factores de producción, por lo que **la transmisión del negocio de banca de inversión debe quedar no sujeta al Impuesto.**

Como todas las operaciones se realizan en **unidad de acto** y bajo un **mismo contrato** deberá entenderse -afirma la DGT- que se producen en el **mismo momento temporal**. Por tanto, las **operaciones intermedias de transmisión del negocio** son **irrelevantes** respecto de la aplicación de la no sujeción contenida en el art. 7.1.º LIVA a la primera y última transmisión siempre que los elementos transmitidos tengan la consideración de unidad económica autónoma.

No estará sujeta al IVA la transmisión de un negocio en varias fases, si el conjunto de elementos transmitidos permiten desarrollar una actividad económica autónoma en el transmitente.

Cuotas repercutidas incobrables: requisitos exigidos para acreditar, mediante requerimiento notarial, que se ha instado el cobro de la deuda.

Consulta Vinculante a la DGT V2240-17, de 05/09/2017

En esta ocasión, una persona física que factura determinadas prestaciones de servicios que posteriormente se consideran incobrables y quiere modificar su base imponible, pregunta a la DGT cuáles son los requisitos exigidos para acreditar mediante requerimiento notarial que se ha instado el cobro de la deuda. En particular, (i) si el requerimiento notarial puede ser realizado por un notario cuyo domicilio radique en un municipio distinto al del destinatario y (ii) si el acuse de recibo del requerimiento debe reflejar que el destinatario ha sido localizado en su domicilio.

Recordando la **Consulta Vinculante V2536-10, de 24/11/2010**, en respuesta a la consulta formulada por la propia DGT a la Dirección General de los Registros y del Notariado (DGRN), en relación con los **requisitos que hacen válido un requerimiento notarial**, dicha Dirección General señala que el requerimiento notarial está compuesto por:

1.ª) Una **rogación inicial** dirigida por el requirente al notario en la que se dejará constancia, entre otros extremos:

- a) De los términos que, como requerimiento o notificación, han de trasladarse a un tercero.
- b) La identificación del tercero a quien ha de dirigirse el requerimiento.
- c) El domicilio a que debe dirigirse el requerimiento.

2.ª) Una **diligencia redactada y autorizada por el notario** en la que se dejará constancia:

- a) Del intento de traslado por aquél al tercero de la exigencia, petición, etc., mediante ofrecimiento a su destinatario de una cédula o copia de la rogación inicial, hecho personalmente por el notario, o por correo certificado con acuse de recibo
- b) Del medio empleado para el ofrecimiento y su resultado.
- c) En su caso, la contestación que el requerido haya dado al requerimiento.

Cumplimentado todo ello, del documento autorizado el notario librára **copia autorizada**, la cual acreditará el contenido del requerimiento, cómo, cuándo y en dónde se ha hecho el ofrecimiento de la copia o cédula, quién, en su caso lo ha recibido, o que no ha sido posible entregarla a nadie legitimado para ello, y, en su caso, la contestación recibida. **Todo lo cual, en conjunto, puede llamarse “requerimiento notarial” o “a través de notario”.**

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Sin embargo, advierte la DGRN que, **en principio, no cumplen la función del requerimiento notarial, otros tipos de actas como las de remisión de documentos por correo**, realizando las siguientes declaraciones:

1. Posibilidad de envío de la cédula o copia por correo certificado con aviso de recibo que ofrece el Reglamento Notarial: aunque podría considerarse que los envíos por correo podrían estar cubiertos por la fehacencia reconocida al operador del servicio postal universal para las "notificaciones de órganos administrativos"; los notarios no están encuadrados en ninguna Administración Pública.
2. Partiendo de la base de que todas las actuaciones que desarrolle el notario han de verificarse en el lugar para el que sea territorialmente competente, las **actas de envío de documentos por correo** deberán verificarse por el notario competente en el lugar del "hecho del envío". En cambio, en el caso de las **actas de requerimiento**, lo que deberá tener lugar en el territorio de competencia del notario es esencialmente la entrega u ofrecimiento de la cédula al destinatario.

Si el **acta de requerimiento propiamente dicha** resultara **nula, por falta de competencia territorial del notario**, cuando el notario autorizante, haciendo uso de la posibilidad de envío por correo de la cédula o copia del requerimiento, la remitiese a un domicilio situado fuera del ámbito territorial de su competencia, **el ofrecimiento de la cédula o copia deberá efectuarse por notario territorialmente competente para actuar en el domicilio de que se trate**, efectuándose la rogación a dicho notario bien directamente por el requirente, bien a través de otro notario y del llamado exhorto notarial.

Determinación del lugar de realización del servicio en asesoramiento fiscal prestado desde despacho español a despacho norteamericano, relativo a clientes finales en España.

Consulta Vinculante a la DGT V2306-17, de 12/09/2017

Una sociedad mercantil que presta servicios de asesoramiento jurídico para un despacho de abogados establecido en los EEUU -que emplea los servicios recibidos para prestar, a su vez, servicios a sus clientes (empresas norteamericanas) consistentes en preparar la expatriación de trabajadores que se desplazarán desde EEUU a España para trabajar, plantea a la DGT las siguientes cuestiones:

- I.Cuál es el **lugar de realización de los servicios prestados**, teniendo en cuenta que los clientes del despacho norteamericano pueden estar establecidos bien en EEUU o bien en el territorio de aplicación del IVA:

Los **servicios prestados por la consultante a favor del despacho estadounidense no estarían, en principio, sujetos al IVA** pues el destinatario del servicio no tiene la sede de su actividad económica ni un establecimiento permanente o, en su defecto, su domicilio o residencia habitual, que fueran destinatarios del servicio, en el territorio de aplicación del impuesto sino en el territorio de los EEUU.

En cuanto a los **servicios jurídicos prestados por el despacho norteamericano:**

- **A favor de entidades establecidas en territorio norteamericano: no estarían sujetos al IVA** y ello con independencia de que dichos servicios se presten por motivo del desplazamiento al territorio de aplicación del impuesto de trabajadores que vayan a ocupar un puesto de trabajo en una compañía situada en el territorio de aplicación del impuesto, filial de una entidad establecida en los EEUU, destinataria del servicio.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

- A favor de clientes con sede o establecimiento permanente o, en su lugar, su domicilio o residencia habitual en el territorio de aplicación del impuesto que fueran destinatarios de dichos servicios: estarán sujetos al IVA.

Reiteradamente, la DGT ha establecido (por todas, la **Consulta Vinculante V0001-16, de 05/01/2016**) que se debe considerar destinatario de las operaciones aquél para quien el empresario o profesional realiza la entrega de bienes o prestación de servicios gravadas por el Impuesto y que ocupa la posición de acreedor en la obligación (relación jurídica) en la que el referido empresario o profesional es deudor y de la que la citada entrega o servicio constituye la prestación. Es decir, **se sigue un criterio de destinatario jurídico de la prestación**, teniendo en cuenta que cuando no resulte con claridad de los contratos suscritos, se considerará que las operaciones gravadas se realizan para quienes, con arreglo a Derecho, están obligados frente al sujeto pasivo a efectuar el pago de la contraprestación de las mismas.

II. Aplicación de la regla de uso efectivo (art. 70. Dos LIVA):

La consulta profundiza y matiza los casos de no sujeción de los servicios según la regla anterior, en la relación entre la entidad consultante y su cliente, el despacho norteamericano.

Considera la DGT que para invocar la regla que impone aplicar IVA español **es necesario que el servicio sea utilizado por el destinatario** en territorio de aplicación del IVA en España. Las prestaciones de servicios que realiza la entidad consultante a favor de la entidad norteamericana sirven tanto para que esta última realice operaciones en el territorio de aplicación del Impuesto, como fuera de él, por lo que la DGT afirma que, **aunque el art. 70.Dos LIVA no recoge de forma específica una utilización parcial, cualquier uso o utilización efectiva, que se produzca en el territorio de aplicación del Impuesto, cumplidos el resto de requisitos, deberá dar lugar a la aplicación de la norma.**

Admitida la aplicación parcial de la medida, en lo que se refiere al **criterio de ponderación que se debe utilizar para la determinación del uso o utilización efectivos que se producen en territorio de aplicación del Impuesto**, apunta la DGT que *«parece que la única solución es la de ir caso por caso, determinando la medida en que cada prestación de servicios se ha utilizado en dicho territorio. A falta de cualquier otro criterio más ajustado a la realidad, se debe atender a la proporción de ingresos que se obtengan de las operaciones realizadas por la norteamericana en el territorio de aplicación del impuesto y sujetas al IVA, y las que se hayan usado los servicios prestados por la entidad consultante en la medida en que constituyen un "input empresarial", respecto del total de ingresos que obtenga como consecuencia de su uso o explotación».*

Ámbito legal

Dirección General de los Registros y del Notariado

Registro Mercantil

Descripción de los bienes que constituyen aportación no dineraria en la constitución de una sociedad.

Resolución de la DGRN de 27/10/2017

Se analiza la inscripción de una escritura de constitución de una sociedad limitada, cuyo **capital social es desembolsado con aportaciones no dinerarias que se indican en un inventario incorporado a la escritura, manifestando el socio fundador que ninguno de los bienes aportados es matriculable ni registrable**. En el referido inventario figura el valor que se ha dado a los bienes y las participaciones asignadas por ellos, individualmente en muchos casos y por lotes respecto de otros. El objeto social es la reparación de toda clase de vehículos a motor, la comercialización de éstos, así como de piezas y componentes de los mismos.

La Registradora suspende la inscripción solicitada porque, a su juicio, algunos de los bienes aportados, en tanto que son bienes registrables, tienen que describirse con su marca, modelo y número de serie o fabricación, y en el caso de otros bienes individuales enumerados, tiene que constar individualizada la numeración de las participaciones asignadas por cada uno de ellos.

La DGRN estima el recurso al considerar que tratándose de **bienes registrables, será suficiente expresar sus datos registrales**; respecto **del resto de bienes no fungibles será bastante una descripción somera pero suficiente; y, tratándose de bienes no fungibles, que no sean de perfecta identificación, cabe su descripción genérica**. En el presente caso el inventario incorporado a la escritura contiene una descripción de los bienes que son objeto de aportación, algunos por unidades y otros por lotes, con expresión de su valor individual y por cada lote, así como de las participaciones que se asignan por cada bien o lote aportado.

Constancia de la inexistencia del pago a proveedores en el depósito de cuentas cuando la sociedad está inactiva.

Resolución de la DGRN de 07/11/2017

La única cuestión que constituye el objeto de este expediente consiste en dilucidar **si puede llevarse a cabo el depósito de las cuentas de una sociedad presentadas en formato normalizado y abreviado cuando resulta que no aparece cumplimentado el apartado correspondiente a “información sobre el periodo medio de pago a proveedores durante el ejercicio”, contenido en la hoja IDA2, cuando en la hoja anterior IDA1 de datos generales de identificación e información complementaria requerida en la legislación española, se ha hecho constar que la sociedad está inactiva**.

A juicio del Registrador Mercantil el depósito no es posible mientras que el recurrente considera que la cumplimentación es de imposible ejercicio por lo que no puede constituir un requisito ineludible para llevar a cabo el depósito de las cuentas.

La DGRN estima el recurso y revoca la calificación del Registrador al considerar que **si la sociedad que deposita cuentas ha carecido de acreedores comerciales durante el ejercicio o de compras y gastos por servicios exteriores, es evidente que no puede expresar un periodo medio de pago**. Aclara la DGRN que la previsión legal de la disposición adicional tercera de la Ley 15/2010, de modificación de la Ley 3/2004, es que todas las sociedades mercantiles incluirán de forma expresa en la memoria de sus cuentas anuales su periodo medio de pago a proveedores, pero resulta evidente que se parte del hecho de que hayan existido proveedores y pago de bienes o servicios, de modo que cuando no hayan existido unos y otros no puede existir la obligación. La DGRN considera que llegados a este punto **la cuestión se traslada a cómo hacer constar dicha circunstancia en el modelo normalizado de cuentas previsto en el anexo I de la Orden JUS/471/2017**, y es forzoso reconocer que, como afirma el recurrente, **la consignación en el epígrafe correspondiente (01903), de la hoja IDA1, sobre datos generales de identificación e información complementaria requerida en la legislación española, de que la empresa está inactiva, es suficiente para justificar la ausencia de datos en los epígrafes relativos al periodo medio de pago a proveedores**.



Noticias KPMG Abogados

Primeros meses de aplicación del SII: novedades e incidencias en el sector consumo

Tras varios meses de aplicación del Suministro Inmediato de Información (SII), son muchas las incidencias y dudas a las que se enfrentan las empresas. Asimismo, la publicación de diversas consultas y respuestas administrativas, así como el Proyecto de Orden por el que se modifican determinadas especificaciones técnicas que desarrollan la llevanza de los Libro Registro de IVA a través de la Sede Electrónica, hacen aconsejable una puesta en común de los criterios que están incidiendo en esta nueva forma de gestión del IVA.

Por todo ello el pasado 11 de diciembre organizamos un desayuno de trabajo con un enfoque eminentemente práctico dirigido específicamente al sector consumo, en el que se expusieron las incidencias más comunes y aspectos controvertidos aplicables al sector, compartiendo asimismo nuestra experiencia en relación con las actuaciones por parte de la Administración.



KPMG Abogados dirige el **III Congreso Nacional de Compliance**

El pasado 14 de diciembre se celebró en la Fundación Giner de los Ríos en Madrid, el **III Congreso Nacional de Compliance**. Es el tercer año que Alain Casanovas socio responsable de Legal Complianace de KPMG Abogados asume la dirección técnica de este evento de referencia .

Gracias a múltiples paneles técnicos y ponencias, se trataron aspectos de actualidad del *Compliance* en España, como las sentencias que consolidan el nuevo “Delito corporativo” (basado en una supervisión deficiente), las responsabilidades personales del *Compliance Officer* o la aplicación de buenas prácticas de *Compliance* en PYMES.

El evento congregó a autoridades relevantes en el ámbito del *Compliance*, así como a más de 200 asistentes de diferentes lugares de la geografía española. La apertura del evento estuvo en manos del Secretario General Técnico del Ministerio de Justicia, de la Presidenta del Consejo General de la Abogacía Española y de la Presidenta de la Asociación Española de *Compliance*. Participaron ponentes provenientes de la alta magistratura, de los reguladores (CNMC y CNMV) así como responsables de *Compliance* de entidades de primer orden del panorama nacional.



kpmg.es



© 2018 KPMG Abogados S.L., sociedad española de responsabilidad limitada y miembro de la red KPMG de firmas independientes, miembros de la red KPMG, afiliadas a KPMG International Cooperative ("KPMG International"), sociedad suiza. Todos los derechos reservados.

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

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.