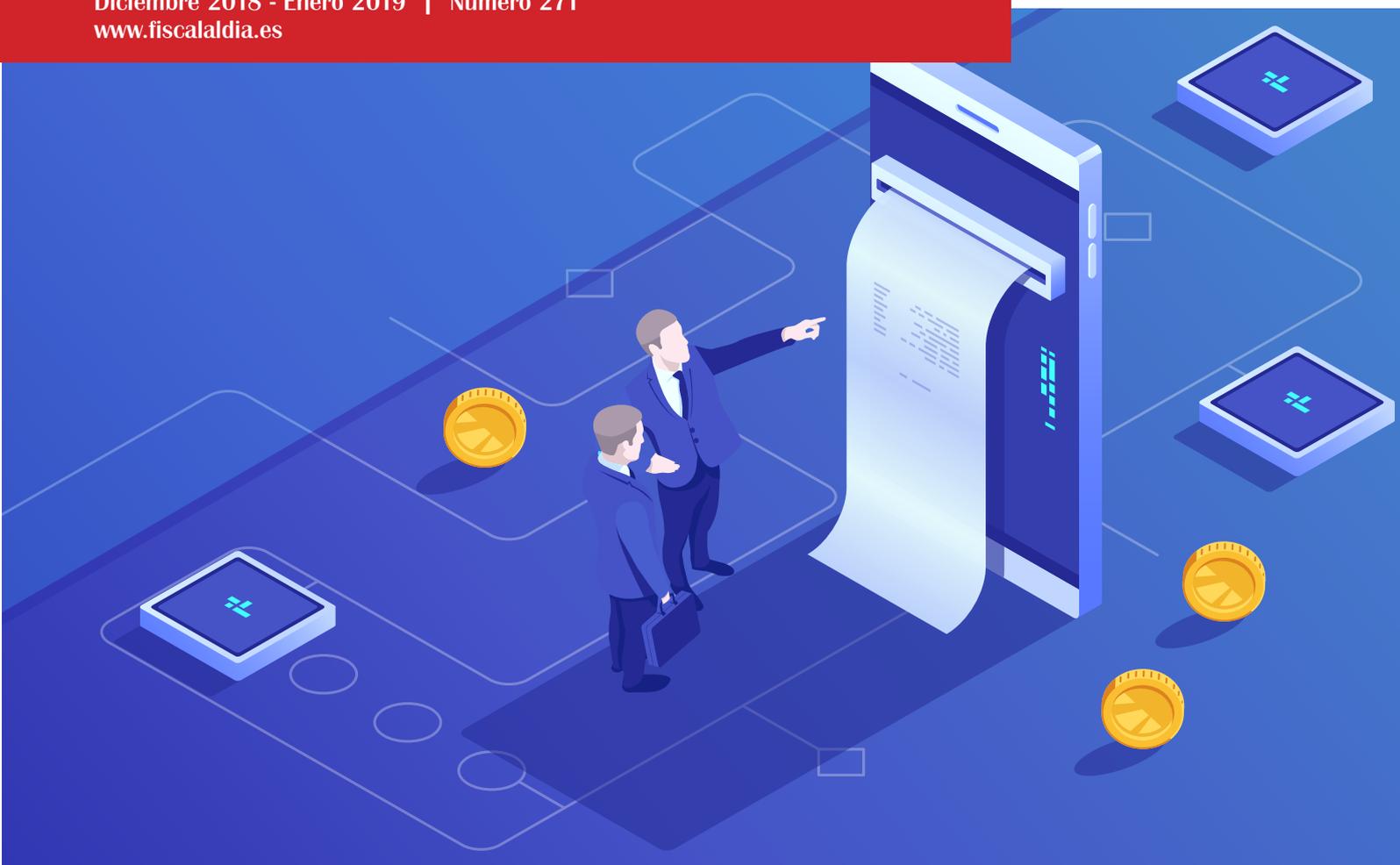


# Fiscal & Laboral al día

Diciembre 2018 - Enero 2019 | Número 271  
www.fiscalaldia.es



**La aplicación jurisprudencial en los despidos colectivos**

**La deducción de cuotas de IVA por sociedades de cartera sobre gastos efectuados para adquirir y mantener participaciones**

**Cambios en la contabilización de rentings: NIIF 16**



# EDITORIAL

## SALARIOS

Conseguir que los salarios suban es un objetivo compartido por todos los sectores de la sociedad, con independencia de ideologías u otros condicionantes. Un país con una población bien retribuida, tiene mayor capacidad de consumo. Ésta capacidad, fomenta el crecimiento de la economía a nivel general beneficiando, en mayor o menor medida, a los diferentes estamentos sociales. Las discrepancias surgen en la elección del sistema para conseguir ese objetivo común, el incremento salarial. Unos creen que se consigue dictando normas de obligado cumplimiento, otros por el contrario, piensan que se consigue escuchando al mercado y fomentando o premiando las decisiones que generen incrementos salariales. El mercado laboral requiere incisiones muy precisas y delicadas, las propias de un cirujano manejando el bisturí. De lo contrario se puede perturbar su equilibrio natural, y provocar un desangrado generalizado.

**Redacción y Administración:** Difusión Jurídica y Temas de Actualidad, S.L. Madrid: c/ Rosa de Lima, 1. Oficina 101. 28290 Las Rozas. Madrid. Tel: 91 426 17 84. Fax: 91 578 45 70 Barcelona: Ronda General Mitre, 116, bajos 08021 Barcelona. Tel: 93 246 93 88. Fax: 93 232 16 11. E-mail: [fiscal@difusionjuridica.es](mailto:fiscal@difusionjuridica.es) Web: [difusionjuridica.es](http://difusionjuridica.es) y [www.bdfilcallabora.es](http://www.bdfilcallabora.es) **Centro de atención al Suscriptor:** 902 438 834 [ayuda@difusionjuridica.es](mailto:ayuda@difusionjuridica.es) **Fidelización Cartera Editorial:** [cartera@difusionjuridica.es](mailto:cartera@difusionjuridica.es) **Márketing:** 91 435 01 02 [marketing@difusionjuridica.es](mailto:marketing@difusionjuridica.es) **CIF:** A59888172 **Depósito Legal:** B-23121/99 **Dirección:** Paloma Rodrigo. **Consejo de Redacción:** Gustavo Molina Lacasa, Emilio Aragónés Beltrán, José Arias Velasco, Enrique Azorín, Inmaculada Barrera, Raimon Bergós Civit, Cristina Burguera, Vicente Cardellach, Leonardo Cárdenas Armesto, Francesc Josep Cerdà, Juan Corona, José M<sup>a</sup> Coronas Guinart, José Luis Coscuella Sin, Abelardo Delgado, Juan Luis Domínguez García, José M<sup>a</sup> Durán Díaz, Antonio Durán-Sindreu, Jordi Fàbrega, Jose M<sup>a</sup> Gay Saludas, Sergio Garcigoy Graells, Luis de Juan, Alfonso Montero, Ramón Parcerisa Bundó, Xavier Pelegay, Javier Pérez de la Ossa, Magin Pont Clemente, Stella Raventós, Jesús Ricart, Manuel Rodríguez Mondelo, Carlos Rodríguez Pombo, José Manuel Rodríguez Rivera, José María Romero de Tejada, Javier Ros García, Juan Ros Petit, Juan Sabata Mir, José M<sup>a</sup> Sánchez Alborch, Montserrat Travé, Jordi Trilles Pardo, Gómez, Gómez Reino y Algar Abogados, Alfonso Hernández Barrera. **Diseño y Maquetación:** Laura Alonso Araguas **Dpto. Suscripciones:** [clientes@difusionjuridica.es](mailto:clientes@difusionjuridica.es) **Producción Editorial:** Difusión Jurídica y Temas de Actualidad, S.L. **Distribución:** Comercial Atheneum, S.A. c/ Joventut, 19. 08830 Sant Boi de Llobregat (Barcelona) Tel: 93 654 40 61

La editorial Difusión Jurídica y Temas de Actualidad, S. L., a los efectos previstos en el artículo 32.1, párrafo segundo del vigente TRLPI, se opone expresamente a que cualquiera de las páginas de **Fiscal & Laboral al día**, o partes de ellas, sean utilizadas para la realización de resúmenes de prensa. Cualquier acto de explotación (reproducción, distribución, comunicación pública, puesta a disposición, etc.) de la totalidad o parte de las páginas de **Fiscal & Laboral al día**, precisará de la oportuna autorización, que será concedida por CEDRO mediante licencia dentro de los límites establecidos en ella. Difusión Jurídica y Temas de Actualidad, S. L., no comparte necesariamente las opiniones vertidas por sus colaboradores en los artículos publicados. El uso del contenido de esta revista no sustituye en ningún caso la consulta de la normativa vigente ni a un profesional especialista en la materia.

Exclusiva de publicidad: CIMA - [info@cimapublicidad.es](mailto:info@cimapublicidad.es) - [www.cimapublicidad.es](http://www.cimapublicidad.es)

**Comunicación Integral y Marketing para Profesionales**  
Calle Magallanes nº 25. 28015 Madrid  
Teléfono: 91 577 78 06. Fax: 91 576 20 21

**Exclusiva publicidad CIMA Barcelona**  
Calle Modonell nº 61 Bajos. 08021 Barcelona  
Teléfono: 91 577 78 06

Entidad adscrita a la Asociación Española  
de Editoriales de Publicaciones Periódicas





## SUMARIO

Número 271. Diciembre 2018

### 01 Editorial

### 04 Información fiscal al día

Normativa, sentencias y resoluciones

### 12 A fondo

Deducción de cuotas de IVA por sociedades de cartera sobre gastos efectuados para adquirir y mantener participaciones

### 18 Actualidad fiscal

### 20 Línea Directa con la Administración Pública

### 22 La DGT dice

### 32 Calendario

### 34 Información laboral al día

Normativa, sentencias y resoluciones

### 42 A fondo

Del valor reforzado de los acuerdos en despidos colectivos a su valor absoluto ¿Dónde estamos?

### 48 Actualidad laboral

### 50 A examen

Camios en la contabilización de rentings: NIIF 16

### 52 Publicaciones de interés

Suscríbese a

# Economist & Jurist

Acceso a la revista mensual digital por tan sólo 99€/año + IVA (gastos de distribución incluidos)



Trae a un amigo a Economist & Jurist y consigue un 20% de descuento en la factura de tu suscripción.

**Cumplimente los datos** o llame al teléfono de atención al cliente 902438834

Razón social		NIF	
Apellidos		Nombre	
Nombre y apellidos del amigo suscrito a Economist & Jurist			
Dirección	Número	C.P.	Población
Provincia	Teléfono	Móvil	
Email	Fax		
Nº Cuenta	Firma		
Entidad	Oficina	Control	Nº Cuenta

Acepto que Difusión Jurídica y Temas de Actualidad S.L. me cargue en este número de cuenta los recibos correspondientes a la presente suscripción. IVA no incluido.

Doy mi consentimiento para que DIFUSION JURÍDICA Y TEMAS DE ACTUALIDAD S.L. proceda al tratamiento de mis datos personales para facilitar información sobre productos y servicios.

Puedes consultar nuestra política de privacidad en [www.difusionjuridica.es](http://www.difusionjuridica.es) Difusión Jurídica y Temas de Actualidad S.L. con domicilio en Paseo del Rey 22, 1, oficina 2ª, 28008, Madrid, le informa de que, tras haber obtenido su consentimiento, trata sus datos para enviarle comunicaciones comerciales por medios electrónicos. Sus datos no se cederán a terceros. En cualquier momento puede ejercitar sus derechos de acceso, rectificación, supresión y oposición, así como, en su caso, el derecho de portabilidad y limitación del tratamiento, recogidos en el RGPD (UE) 2016/679, dirigiendo su solicitud por escrito a Paseo del Rey 22, 1, oficina 2ª, 28008, Madrid, o bien enviando un correo electrónico a [info@difusionjuridica.es](mailto:info@difusionjuridica.es) bajo el asunto de Protección de Datos, acompañando en todo caso fotocopia de DNI o documento equivalente válido en derecho que acredite su identidad. En caso de que no se haya satisfecho el ejercicio de sus derechos puede presentar una reclamación ante la Autoridad de Control. Obtenga más información en [www.agpd.es](http://www.agpd.es). En cumplimiento de lo establecido en la Ley 34/2002, de 11 de julio, de servicios de la sociedad de la información y de comercio electrónico, usted puede revocar en cualquier momento el consentimiento prestado de recibir comunicaciones publicitarias o promocionales por correo electrónico u otros medios de comunicación electrónica equivalentes notificando dicho deseo al correo electrónico de [info@difusionjuridica.es](mailto:info@difusionjuridica.es).

No deseo recibir comunicaciones a través de e-mail.



**Casosreales.es**  
*La solución al caso*

## UNA HERRAMIENTA HECHA POR Y PARA ABOGADOS

Más de **14.000 casos judiciales reales ganados** por otros abogados, con toda su documentación original.

### CONOZCA CASOS COMO EL SUYO

Y vea cómo lo hicieron otros abogados para ganar el caso

### ANÁLISIS Y RESÚMENES DE SENTENCIAS

Toda la Jurisprudencia de los principales tribunales analizada y resumida

### UN POTENTE MOTOR DE BÚSQUEDA

Evolucionado y optimizado, con más criterios de acotación e interrelación de documentos



### TODA LA DOCUMENTACIÓN ORIGINAL DEL CASO

Demanda, contestación, estrategia procesal, escritos, recursos, sentencias...

### CALCULADORAS



PLAZOS PROCESALES Y ADMINISTRATIVOS



EMBARGOS



PENSIONES DE ALIMENTOS



DESPIDO



CLÁUSULA SUELO



INDEMNIZACIONES POR ACCIDENTES DE TRÁFICO



INTERESES



HONORARIOS



MINUTAS

Publicada entre el 16 de noviembre de 2018 y el 15 de diciembre de 2018

### A) DIARIO OFICIAL DE LA UE

#### IMPORTACIONES Y EXPORTACIONES

##### PRODUCTOS ALIMENTARIOS

Decisión de Ejecución (UE) 2018/1841 de la Comisión, de 16 de noviembre de 2018, por la que se excluyen de la financiación de la Unión Europea determinados gastos efectuados por los Estados miembros con cargo al Fondo Europeo Agrícola de Garantía (FEAGA) y al Fondo Europeo Agrícola de Desarrollo Rural (Feader) [notificada con el número C(2018) 7424].

#### FINANCIACIÓN

##### PRESUPUESTOS

Reglamento Delegado (UE) 2018/1728 de la Comisión, de 13 de julio de 2018, que completa el Reglamento (UE) n° 515/2014 por lo que respecta a la asignación de financiación adicional con cargo al presupuesto de la UE para la aplicación del Sistema de Entradas y Salidas.

#### ECONOMÍA

##### MEDIDAS DE CONTROL

Reglamento de Ejecución (UE) 2018/1795 de la Comisión, de 20 de noviembre de 2018, por el que se establecen el procedimiento y los criterios para la aplicación de la prueba de equilibrio económico con arreglo al artículo 11 de la Directiva 2012/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo.

#### UNIÓN ADUANERA

##### NOMENCLATURA COMBINADA

Reglamento (UE) 2018/1807 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de noviembre de 2018, relativo a un marco para la libre circulación de datos no personales en la Unión Europea.

### B) BOLETÍN OFICIAL DEL ESTADO

#### FINANCIACIÓN

##### MEDIDAS URGENTES

Real Decreto-ley 19/2018, de 23 de noviembre, de servicios de pago y otras medidas urgentes en materia financiera. (BOE núm. 284, de 24 de noviembre de 2018)

#### VENTA AL PÚBLICO DE TABACO EN PENINSULA Y BALEARES

##### PRECIOS DE VENTA

Resolución de 16 de noviembre de 2018, de la Presidencia del Comisionado para el Mercado de Tabacos, por la que se publican los precios de venta al público de determinadas labores de tabaco en Expendedurías de Tabaco y Timbre del Área del Monopolio. (BOE núm. 278, de 17 de noviembre de 2018)

#### HIDROCARBUROS

##### PRECIOS DE VENTA

Resolución de 8 de noviembre de 2018, de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se publican los nuevos precios de venta, antes de impuestos, de los gases licuados del petróleo por canalización. (BOE núm. 279, de 19 de noviembre de 2018)

#### COMERCIO

##### INNOVACIÓN

Resolución de 25 de octubre de 2018, de la Secretaría de Estado de Comercio, por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 11 de octubre de 2018, por el que se crea el Observatorio del Comercio 4.0. (BOE núm. 279, de 19 de noviembre de 2018).

#### MERCADO DE DIVISAS

##### CAMBIOS DEL EURO

Resolución de 23 de noviembre de 2018, de la Presidencia del Comisionado para el Mercado de Tabacos, por la que se publican los precios de venta al público de determinadas labores de tabaco en Expendedurías

de Tabaco y Timbre del Área del Monopolio. (BOE núm. 284, de 24 de noviembre de 2018)

## IMPUESTOS

### ITP Y AJD

Resolución de 22 de noviembre de 2018, del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 17/2018, de 8 de noviembre, por el que se modifica el Texto refundido de la Ley del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre. (BOE núm. 289, de 30 de noviembre de 2018)

## VENTA AL PÚBLICO DE TABACO EN PENINSULA Y BALEARES

### PRECIOS DE VENTA

Resolución de 30 de noviembre de 2018, de la Presidencia del Comisionado para el Mercado de Tabacos, por la que se publican los precios de venta al público de determinadas labores de tabaco en Expendedurías de Tabaco y Timbre de la Península e Illes Balears. (BOE núm. 290, de 1 de diciembre de 2018).

## SEGUROS Y FONDOS DE PENSIONES

### COMPENSACIONES

Resolución de 31 de octubre de 2018, de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, por la que se aprueba la tarifa de la aportación al Fondo de Compensación de Daños Medioambientales. (BOE núm. 292, de 4 de diciembre de 2018).

## VENTA AL PÚBLICO DE TABACO EN PENINSULA Y BALEARES

### PRECIOS DE VENTA

Resolución de 14 de diciembre de 2018, de la Presidencia del Comisionado para el Mercado de Tabacos, por la que se publican los precios de venta al público de determinadas labores de tabaco en Expendedurías de Tabaco y Timbre de la Península e Illes Balears. (BOE núm. 302, de 15 de diciembre de 2018).

## JUEGOS DE AZAR

### REGULACIÓN

Resolución de 5 de diciembre de 2018, de la Dirección General de Ordenación del Juego, por la que se corrigen errores en la de 31 de octubre de 2018, por la que se modifican determinadas resoluciones sobre las actividades de juego previstas en la Ley 13/2011, de 27 de mayo, de regulación del juego. (BOE núm. 302, de 15 de diciembre de 2018). ■



### TRIBUNAL SUPREMO

1. El Tribunal Supremo indica que la UE carece de competencia de fiscalidad directa como que no ha dictado nada en referencia al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Cada Estado Miembro, conforme a la sentencia del 3 de septiembre de 2014, debe ser quien examine exhaustivamente si su normativa fiscal se adecúa al derecho europeo.

2. La Sala considera que la emisión de este Acuerdo no se trata de una competencia genérica

asociada al Consejo General del Poder Judicial, sino que la relega a competencias más específicas relativas a la Ley de Protección de Datos de Carácter Personal y a la Ley Orgánica del Poder Judicial.

3. La Sala entiende que la sociedad mercantil tiene la obligación de tributar mediante la presentación de la cuota devengada, apoyándose en que todo ciudadano tiene la obligación de tributar, por una cuota devengada salvo si alega que no le procede dicho abono.

### TRIBUNAL SUPREMO

#### IMPUESTO DE SUCESIONES Y DONACIONES

##### DERECHO COMUNITARIO

**1. El Tribunal Supremo indica que la UE carece de competencia de fiscalidad directa como que no ha dictado nada en referencia al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Cada Estado Miembro, conforme a la sentencia del 3 de septiembre de 2014, debe ser quien examine exhaustivamente si su normativa fiscal se adecúa al derecho europeo.**

#### **Sentencia del Tribunal Supremo de 19 de noviembre de 2018 (rec. 4763/2016)**

Una particular presenta un recurso contencioso-administrativo contra el Acuerdo del Consejo de Ministros del 22 de abril de 2016 por el que se deniega la responsabilidad patrimonial derivada de la aplicación de la normativa estatal del Impuesto de Sucesiones y Donaciones contraria al Derecho de la Unión Europea, según sentencia del TJUE de 3 de septiembre de 2014, asunto C-127/12.

La recurrente alega que con el fallecimiento de su padre el 8 de abril de 2007 con condición de no residente, determinó la liquidación del Impuesto de Sucesiones mientras que sus hermanos tributaron su tercera parte (casi 400 euros), ella tuvo que satisfacer

una cantidad de 50.000 euros ya que se para sus hermanos se aplicaron la reducción por parentesco prevista según la ley autonómica de Madrid.

La sentencia del TJUE del 3 de septiembre de 2014 (asunto C-127/12) aprecia la disconformidad de la normativa estatal con el Derecho comunitario, el 14 de agosto de 2015 la recurrente formula una reclamación por responsabilidad patrimonial del Estado legislador. Conforme al Acuerdo del Consejo de Ministros del 22 de abril de 2016 es desestimada, por considerar que no hay una infracción no concurriendo el requisito de relación de causalidad entre el hecho causante y el daño.

La demandante interpone un recurso contencioso-administrativo alegando que se le reconozca el derecho de indemnización de más de 50.000 euros, argumentando con la sentencia del TJUE del 3 de septiembre de 2014, donde se aprecia la violación de la norma española del art 63 del TFUE y el art 40 del EEE.

#### **El Tribunal Supremo estima el recurso de contencioso-administrativo**

Por un lado, el Abogado del Estado plantea un obstáculo procesal en cuanto a que considera que debe ser emplazada la demanda de Comunidad Autónoma (las Islas Baleares) como responsable exclusiva del daño por haber diferencias de trato fiscal según las Comunidades Autónomas. La Sala considera que estas diferencias de trato se observan en el artículo 32 y 48 de la Ley 22/2009.

## La impugnación del acta de liquidación o la prescripción del derecho a la devolución de ingresos indebidos no son circunstancias que impidan la reclamación de responsabilidad. Vide sentencia nº 1.

Con respecto a la declaración de incumplimiento, la Sala procede a examinar la indicada por la demandante; los artículos 63 del TFUE y el art 40 del EEE. El primer artículo indica la prohibición de a las restricciones de los movimientos de los capitales entre Estados Miembros y Estados Miembros y terceros países. Aunque dicho artículo no define qué entiende por movimientos de los capitales, si se acude a la Directiva 88/361 (titulada “Movimientos de capitales de carácter personal”) la define como “operaciones por medio de las cuales puede transmitirse, en todo o en parte, el patrimonio de una persona, bien en vida de ésta, bien tras su fallecimiento.”. El segundo artículo reitera la prohibición de las “restricciones de los movimientos de capitales” que pertenezcan “a personas residentes en los Estados miembros de la CE (...)”.

**La Sala indica que la UE carece de competencia de fiscalidad directa como que no ha dictado nada en referencia al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Cada Estado Miembro, conforme a la sentencia del 3 de septiembre de 2014, debe ser quien examine exhaustivamente si su normativa fiscal se adecúa al derecho europeo.**

Sobre la inexistencia de relación de causalidad planteada en la sentencia antes expresada, no se ha declarado la “incompatibilidad de la norma española con el derecho europeo y en que en ningún momento la sentencia invalida la norma nacional, en cuanto el incumplimiento que declara deriva de la existencia de una diferencia de trato y no de la mera existencia del impuesto, así como en la falta de acreditación por el reclamante de que la diferencia de trato se ha producido y que ello es consecuencia

del simple hecho de no ser residente en España, carece de consistencia y debe rechazarse”. En este punto, la Sala indica que no se expresa la incompatibilidad entre la norma nacional y la comunitaria ni su invalidez pero sí indica que debe aplicarse la obligación impuesta por el derecho europeo. Hay, por tanto, relación de causalidad directa cuando el daño de carácter económico que la recurrente invoca deriva de aplicar una norma legal que se contradiga al Derecho de la UE. El Abogado del Estado alega que la parte recurrente que hay falta de acreditación, siendo rechazada por el Tribunal Supremo pues considera que sí ha justificado el daño al comprobarse que en efecto, sus hermanos habían aportado un importe mucho menor que el que ella se le ha indicado que aporte por este Impuesto.

La Sala ha tenido en cuenta la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la UE como es el asunto C-510/08 del 22 de abril de 2010 por el que expresa que las **disposiciones nacionales que determinan el valor de un bien inmueble para fijar una cuota tributaria para adquirir una herencia, no sólo tiene el objeto de disuadir de la compra de bienes inmuebles sino también provocar la disminución del valor de la herencia de un residente en un Estado miembro distinto de donde se encuentran los bienes.**

Finalmente, sobre la falta de antijuridicidad con el argumento de que las liquidaciones tributarias practicadas a los reclamantes siendo firmes por falta de interposición de un recurso, la Sala acude a su propia jurisprudencia. Así, destaca la sentencia del 14 de julio de 2010 (recurso 21/2008) que indica que no es exigible a la recurrente de impugnar la

El Tribunal Supremo acuerda que cuando la Agencia Tributaria solicite información sobre procedimientos judiciales debe acudir de forma directa e individual a los órganos jurisdiccionales, no correspondiéndole al Consejo General del Poder Judicial decidir previamente si se pueden ceder estos datos o no. Vide sentencia nº 2.

autoliquidación practicada. Y también expresa con la sentencia del 7 de noviembre de 2016 (recurso 186/2015) que la impugnación del acta de liquidación o la prescripción del derecho a la devolución de ingresos indebidos no son circunstancias que impidan la reclamación de responsabilidad.

## REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN

### AGENCIA TRIBUTARIA

**2. La Sala considera que la emisión de este Acuerdo no se trata de una competencia genérica asociada al Consejo General del Poder Judicial, sino que la relega a competencias más específicas relativas a la Ley de Protección de Datos de Carácter Personal y a la Ley Orgánica del Poder Judicial.**

#### **Sentencia del Tribunal Supremo de 15 de noviembre de 2018 (rec. 623/2017)**

El 20 de octubre de 2017 la parte demandante interpone un recurso contencioso-administrativo contra un Acuerdo que había realizado la Comisión Permanente del Consejo General del Poder Judicial donde se estimaba favorablemente de forma parcial sobre la petición de la Agencia Tributaria de tener acceso a la información de los procedimientos judiciales durante los años 2014 y 2016. Este auto sólo denegaba lo relativo a la identificación del cliente.

Por tanto, la Sala se encarga de analizar qué tipo de competencia tiene el Consejo General del Poder Judicial para emitir este tipo de actos y qué límites supone, pudiendo ser prueba suficiente para dar como aceptado la petición de la Agencia Tributaria.

#### **El Tribunal Supremo estima el recurso-contencioso**

El Consejo General de los Procuradores de España considera que el Acuerdo del Consejo General del Poder Judicial donde estima favorablemente la información que solicita la Agencia Tributaria “no justifica la necesidad, proporcionalidad y objetiva trascendencia tributaria” y que el Consejo General del Poder Judicial no tiene una “valoración mínimamente circunstanciada de las razones que pudieran avalar la entrega masiva de los datos jurisdiccionales que se solicitan”. El Informe que emite el Gabinete Técnico sobre el requerimiento de la AEAT se señalan los datos que precisa de aspecto tributario por lo que no se puede considerar que no se puede alegar la falta de motivación del requerimiento. En sus conclusiones, la parte demandante rechaza la solicitud de inadmisión ya que entiende que el Acuerdo que ha sido emitido por el CGPJ tiene una “naturaleza decisoria y vinculante para los destinatarios”. **Considera que es tratada como “un verdadero acto administrativo” ya que no sólo expresa que puede acceder a la información que solicita sino que establece una condición de manera vinculante (el rechazo de la cesión de la identificación de cliente).**

La Sala comenta la competencia del Consejo para dictar el acuerdo que se impugna. En cuanto a las posiciones de las partes, se plantea si para un requerimiento de información, la Agencia Tributaria debe ir “directa e individualmente a cada uno de los juzgados y tribunales, sin previa intervención del Consejo General” o si, por el contrario, debe acudir primero al Consejo General del Poder Judicial para que autorice a los órganos judiciales que se encargan de los ficheros la cesión de dicha información.

El delito fiscal es un delito del incumplimiento de un deber, el de la obligación de tributar, conforme a la sentencia núm. 157/2018, de 5 de abril, del Tribunal Supremo. Vide sentencia nº 3.

La parte recurrente alega que la regulación actual distingue un tratamiento distinto según de los datos. Por un lado, están los datos entre los responsables de los ficheros, estos son los órganos jurisdiccionales, siendo el Consejo General del Poder Judicial la autoridad de control. Por el otro lado, están los datos entre las autoridades de control donde la intervención de estos es posterior a las decisiones tomadas por los responsables y con meros efectos de pronunciarse sobre la legalidad de estas decisiones. El Tribunal Supremo acuerda que cuando la Agencia Tributaria solicite información sobre procedimientos judiciales debe acudir de forma directa e individual a los órganos jurisdiccionales, no correspondiéndole al Consejo General del Poder Judicial decidir previamente si se pueden ceder estos datos o no.

**La Sala considera que la emisión de este Acuerdo no se trata de una competencia genérica asociada al Consejo General del Poder Judicial, sino que la relega a competencias más específicas relativas a la Ley de Protección de Datos de Carácter Personal y a la Ley Orgánica del Poder Judicial.** En cuanto a la primera es porque entiende que es un requerimiento de información personal. En cuanto a la segunda, destaca al artículo 236 nonies que describe la posición del Consejo General del Poder y el tratamiento de datos cuando sus fines no sean jurisdiccionales. Dicho artículo nos remite al artículo 37.1 de la misma ley donde se describen las funciones de la Agencia de Protección de datos.

Se analiza si dicho informe cumple con lo establecido en el artículo 37.1 en el apartado 'a' (Velar por el cumplimiento de la legislación sobre protección de datos y controlar su aplicación) ya que excluye la identificación del cliente y en el apartado 'c' (Dictar, en su caso, y sin perjuicio de las competencias de otros órganos, las instrucciones precisas para adecuar los tratamientos a los principios de la presente Ley). O si, por el contrario, se ha de considerar como una instrucción para adecuar el tratamiento de los ficheros judiciales a los principios de la Ley.

**La Sala considera que se trata de “actuación o instrucción encaminada a orientar a los titulares de los ficheros judiciales respecto a lo que el Consejo General del Poder Judicial considera una adecuada aplicación de la Ley, sin perjuicio de la decisión que adopten dichos titulares en ejercicio de sus propias competencias”.**

El Tribunal considera importante que significa emitir un “informe favorable” con respecto al requerimiento realizado por la Agencia Tributaria. Supone que le “da el visto bueno parcial” en cuanto a que se le proporciona a la Agencia dicha información que solicita. Al decir parcial, excluye uno de los elementos solicitados: la identificación del cliente.

Finalmente, se han analizado los requisitos que deben exigirse para los procedimientos de obtención de información por parte de la Administración Tributaria. La parte recurrente en este aspecto considera que no hay motivación para solicitar esta información por parte de la Agencia Tributaria. Se ha tenido en cuenta el artículo 31 CE (la obligación de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos) pero también los artículos 39 y siguientes de la misma (pues desarrollan la política social y económica) con el fin de crear un Estado social.

Se tiene en cuenta la Ley General Tributaria de 2003, especialmente los artículos 94 y 95 (sobre las clases de información; por suministro y por captación, respectivamente) y 116 (donde se señala que la Administración elabora un Plan de Control Tributario). La Sala rechaza que el requerimiento de estos datos no puede ampararse en la modalidad de ser “información por suministro” porque considera que la Agencia Tributaria no señala ninguna regulación reglamentaria que apoye para considerarla como tal.

Como se solicitaba los procedimientos judiciales de 2014 al 2016, se exponen los Planes Tributarios de 2016 y 2017 aunque para la Sala no justifican el requerimiento de información dirigido a la totalidad del colectivo de los profesionales del Derecho.

## DELITO CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA

### IVA

**3. La Sala entiende que la sociedad mercantil tiene la obligación de tributar mediante la presentación de la cuota devengada, apoyándose en que todo ciudadano tiene la obligación de tributar, por una cuota devengada salvo si alega que no le procede dicho abono.**

#### **Sentencia del Tribunal Supremo de 15 de noviembre de 2018 (rec. 2578/2017)**

En primer lugar, el Juzgado de Instrucción dicta sentencia por un delito contra la Hacienda pública contra una sociedad mercantil inmobiliaria y contra varios acusados en relación a la tributación del IVA. Dicha sociedad no presentó las declaraciones mensuales del IVA de los meses de 2010 (de marzo a junio) aparentando que no habían hecho ventas de inmuebles con IVA devengando, repercutido y cobrado mediante cheques.

La Audiencia de la Primera Instancia dicta sentencia contra los administradores y demás responsables de dicha sociedad como autores de un delito contra la Hacienda Pública (conforme a los artículos 305 y 205 bis del Código Penal). Posteriormente la misma dicta un auto de aclaración donde señala un plazo de recurso de apelación ante la Sala de lo Civil y Penal del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, en un plazo de diez días (conforme al art. 790 LECrim). Los autores presentan un recurso de apelación contra dicha sentencia, siendo desestimada.

Así, se presenta un recurso de casación contra la sentencia por la representación de la sociedad mercantil y los dos autores ante el Tribunal Supremo.

#### **El Tribunal Supremo desestima el recurso de casación**

Los motivos por los que se presenta dicho recurso son tres. En primer lugar, se alega un quebrantamiento amparado por el artículo 850 de la LECrim por haber denegado la práctica de diligencia prueba documental administrada, la infracción de la ley amparado en el artículo 849.1 de la LECrim y vulneración de los artículos 305 y 305 bis del CP y una infracción del art 852 de la LECrim por vulneración del derecho constitucional del art 24.2. de la CE.

En cuanto al primer motivo, la entidad bancaria donde se alegaba la transferencia de dinero comunicó a la Audiencia que no constaba dicha salida de dinero. Es por ello que se solicitó la suspensión del juicio Oral y la remisión de nuevo de oficio reiterando la solicitud de información, siendo denegada por la Audiencia. La Sala reitera su jurisprudencia (núm. 237/2018, de 25 de mayo) sobre el quebrantamiento de forma por denegación de prueba debe cumplir unos requisitos para estimarla.

La Sala enumera los requisitos que son necesarios para que haya un quebrantamiento de forma. En primer lugar, debe haber un requisito formal, esto es que la propuesta se haga en tiempo y forma legalmente impuesta. En segundo lugar, un requerimiento de pertinencia, es decir, que el objeto de la prueba esté relacionado o el objeto del proceso. En tercer lugar, subraya la necesidad de su práctica, pues lo que debe demostrar es que haya una relación instrumental. También subraya que la práctica del medio debe ser posible, que su resultado sea de "indudable relevancia" y que haya una exteriorización ("oportuna protesta"). En caso de no poder practicar las pruebas, expresa que sean "por causas imputables al propio órgano judicial".



En cuanto al segundo motivo, a pesar de que los recurrentes señalan que no se les ha contabilizado el IVA soportado por la sociedad durante los ejercicios anteriores, presentando un perito que alega que es imposible afirmar el importe de la cuota defraudada. Sin embargo, el Tribunal Supremo da mayor credibilidad a la investigación realizada por los peritos de la parte contraria quienes han analizado la documentación y las bases de datos de la sociedad. Sus conclusiones son distintas: la suma de la cifra defraudada a la Hacienda tiene una cuota de más de un millón de euros, suma que resulta las facturas recibidas por la AEAT de los proveedores de la entidad, reducida posteriormente por aplicación de la regla de la prorrata. Y aunque ambos concluyen que no es cifra suficiente para un delito contra la Hacienda Pública, la Sala recuerda que no han indicado ninguna cuota de ejercicios previos que pudieran ser objeto de compensación.

En relación a la prueba, la Sala remite a su propia jurisprudencia (S. 28/01/199): “si bien como es obvio y se ha dicho reiteradamente la presunción de inocencia produce el efecto de desplazar la carga de la prueba de la culpabilidad hacia la parte acusadora, no menos cierto resulta que acreditado un comportamiento antijurídico corresponda a la parte que trata de justificar su inexistencia la correspondiente al hecho impositivo introducido en el proceso como justificante de aquél”.

Además, señala la sentencia del 23 de abril de 2013 con respecto a la carga de prueba donde se expresa que la carga probatoria recae sobre la acusación “cuando sea él quien alegue hechos o extremos que eliminan la antijuricidad, la culpabilidad o cualquier otro elemento excluyente de la culpabilidad por los hechos típicos que se probasen por él cometidos”.

La Sala entiende que la sociedad mercantil tiene la obligación de tributar mediante la presentación de la cuota devengada, apoyándose en que todo ciudadano tiene la obligación de tributar, por una cuota devengada salvo si alega que procede dicho abono. En este segundo caso, le exime como indica la sentencia núm. 157/2018, de 5 de abril. Esta tributación por la cuota devengada es un hecho que no ocurrió para el ejercicio de 2010, además de entender que ellos acusados, quienes estaban a cargo de esta sociedad de tipo familiar, conocía las operaciones de venta que se habían llevado durante 2010.

Los recurrentes entienden que no ha habido derecho a la presunción de inocencia de uno de los acusados. Para ello, la Sala recurre al CEDH y el artículo 6 del TUE. También tienen en cuenta el 22 de la Directiva (UE) 2016/343 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de marzo de 2016 y el artículo 24.2 de la CE.

Asimismo, a pesar de que los recurrentes entienden que no hay un ánimo defraudatorio pues no se ha validado la maquinación de alguna intención a ocultar el hecho imponible. El delito fiscal es un delito del incumplimiento de un deber, el de la obligación de tributar, conforme a la sentencia núm. 157/2018, de 5 de abril, del Tribunal Supremo. la Sala rechaza el motivo presentado por los recurrentes pues se relaciona la venta de inmuebles con la falta de presentación de las declaraciones de la sociedad mercantil, junto con el papel que jugaron los acusados en la gestión de la sociedad y la condición de administrador de uno de ellos. Los acusados eran un accionista de la sociedad de tipo familiar y el otro un administrador. Ambos como conocían las operaciones realizadas en dicha empresa, siendo responsables de haber efectuado las declaraciones mensuales del IVA y el resumen anual del mismo, actos que no ocurrieron. ■





# A FONDO

## DEDUCCIÓN DE CUOTAS DE IVA POR SOCIEDADES DE CARTERA SOBRE GASTOS EFECTUADOS PARA ADQUIRIR Y MANTENER PARTICIPACIONES

SENTENCIA DEL TJUE DE 5 DE JULIO DE 2018

### en breve

Las sociedades holding están de enhorabuena: el Tribunal de Justicia continúa aclarando los casos en que podrían deducirse el IVA soportado y la tendencia es siempre creciente. En este trabajo nos vamos a limitar al análisis del caso Marle (TJUE, C-320/17 de 5 de julio de 2018), repasando las novedades que aporta respecto a la jurisprudencia anterior, a saber: la consideración del alquiler de un inmueble por una sociedad de cartera a una filial como actividad económica por suponer una intervención en la gestión de la filial, generando por tanto el derecho a la deducción del IVA soportado y, en segundo lugar, la llamada de atención respecto al uso abusivo o fraudulento de las deducciones.

### sumario

- Hechos
- El derecho a la deducción del IVA y las sociedades de cartera
- Novedades del caso Marle

### autor

**Begoña Rodríguez Díaz<sup>1</sup>**

Socia de NR2, Nicolás Rodríguez Abogados.



### HECHOS

Marle Participations es una sociedad de cartera cuyo objeto social es la gestión de participaciones en distintas entidades del grupo a las que, por otra parte, alquilaba un bien inmueble. Como consecuencia de una operación de reestructuración en 2009, la sociedad holding adquirió y cedió una serie de títulos. Se dedujo íntegramente el IVA soportado como consecuencia de dichas operaciones de reestructuración, lo que fue rechazado por la autoridad tributaria por considerar que el coste quedaba fuera del

ámbito de aplicación del derecho a deducir. Impugnada dicha decisión, el caso llegó hasta el Conseil d'État francés, que actuando como última instancia de lo Contencioso-Administrativo, planteó una cuestión prejudicial en los siguientes términos:

«Si el arrendamiento de un inmueble por parte de una sociedad de cartera a una filial constituye una intervención directa o indirecta en la gestión de dicha filial que tenga como efecto conferir a la adquisición y a la posesión de participaciones de dicha filial el carácter de actividad económica en el sentido de la Directiva [IVA] y, en su caso, en qué condiciones.»

### EL DERECHO A LA DEDUCCIÓN DEL IVA Y LAS SOCIEDADES DE CARTERA

Con carácter general, el Tribunal de Justicia ha afirmado que el derecho a la deducción forma parte del mecanismo del IVA y que el régimen de deducciones tiene por objeto liberar completamente al empresario de la carga del IVA devengado o pagado en todas sus actividades económicas (vid. entre otras, TJUE, c-518/14, Senatex GmbH contra Finanzamt Hannover-Nord). Se pretende así garantizar la neutralidad con respecto a la carga fiscal de todas las actividades económicas a condición de que estén sujetas al IVA (TJUE, c-101/16, SC Paper Consult SRL).

Para poder disfrutar del derecho a la deducción, el TJUE exige una serie de requisitos tanto materiales como formales. Respecto a los primeros, el Tribunal ha establecido que “es necesario, por una parte, que el interesado sea un «sujeto pasivo» en el sentido de dicha Directiva y, por otra parte, que los bienes o servicios invocados como base de ese derecho sean utilizados por el sujeto pasivo para las necesidades de sus propias operaciones gravadas y que hayan sido entregados o prestados por otro sujeto pasivo” (vid. TJUE, c-101/16, cit.).

<sup>1</sup> La autora pertenece al Grupo Estable de Investigación “Tendencias actuales de la Justicia europea” de la Universidad Francisco de Vitoria, Madrid. Lo establecido en las letras anteriores será de aplicación, salvo que, en esos casos, se declare la procedencia del despido por motivos no relacionados con el embarazo o con el ejercicio del derecho a los permisos y excedencia señalados.

En cuanto a los requisitos formales, se concretan principalmente en poseer facturas y documentos formalizados según los requisitos de la Directiva, así como cumplir las formalidades establecidas por cada Estado miembro. La omisión de estos requisitos en principio no impide que se conceda la deducción del IVA soportado si se cumplen los requisitos materiales (TJUE, c-518/14, cit.), como consecuencia del principio fundamental de neutralidad del IVA.

En el caso de las **sociedades de cartera**, el TJUE ha establecido con claridad que en principio no cumplen los requisitos materiales del derecho de deducción pues no tienen consideración de sujeto pasivo del IVA si su único objeto es la adquisición de participaciones en otras empresas (TJUE, c-16/00, Cibo Participations), sin perjuicio de los derechos de que sean titulares dichas sociedades de cartera en su condición de accionistas o socios. Y ello porque la mera adquisición de participaciones financieras en otras empresas no constituye una explotación de un bien con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo, ya que el eventual dividendo, fruto de esta participación, es resultado de la mera propiedad del bien (TJUE, c-108/14 y c-109/14, Larentia y Minerva).

Sin embargo, si la participación va acompañada de una **intervención directa o indirecta en la gestión de las sociedades** en las que se haya producido la adquisición de la participación, el TJUE considera que **dicha intervención sí constituye una actividad económica en la medida en que implique la realización de operaciones sujetas al IVA**, “como la prestación de servicios administrativos, financieros, comerciales y técnicos por la sociedad holding a sus filiales” (TJUE, c-108/14 y c-109/14, Larentia y Minerva), por lo que el IVA soportado sobre dichos gastos será objeto de una deducción íntegra.

La jurisprudencia del TJUE no aclaraba más el alcance del concepto de “intervención directa o indirecta en la gestión de la

---

**“En el caso de las sociedades de cartera, el TJUE ha establecido con claridad que en principio no cumplen los requisitos materiales del derecho de deducción pues no tienen consideración de sujeto pasivo del IVA si su único objeto es la adquisición de participaciones en otras empresas”**

---

filial”. Por un lado, no se define cuándo se considera que una entidad participa en otra ni se especifica si es exigible un porcentaje mínimo de participación, si bien parece deducirse lo contrario de la expresión utilizada por el TJUE “sin perjuicio de los derechos que ostente el titular de las participaciones en su condición de accionista o socio”. Por otro lado, tampoco se ha definido el término “gestión”, lo que originado distintas interpretaciones por parte de las autoridades tributarias de los Estados miembros.

### **NOVEDADES DEL CASO MARLE**

En este contexto surge la cuestión prejudicial que da origen al caso Marle Participations, en que el Consejo de Estado francés pregunta al TJUE por la eventual consideración del arrendamiento de un inmueble por parte de una sociedad de cartera a una filial como intervención directa o indirecta en la gestión de dicha filial.



# A FONDO

## DEDUCCIÓN DE CUOTAS DE IVA POR SOCIEDADES DE CARTERA SOBRE GASTOS EFECTUADOS PARA ADQUIRIR Y MANTENER PARTICIPACIONES

SENTENCIA DEL TJUE DE 5 DE JULIO DE 2018

**“El alquiler de un inmueble por parte de una sociedad de cartera a su filial es una intervención en la gestión de esta última, que debe considerarse como una actividad económica que da derecho a deducir el IVA sobre los gastos soportados por la sociedad para la adquisición de títulos de esta filial, con una serie de condiciones”**



El TJUE, en su sentencia de 5 de julio de 2018 (c-320/17), comienza por aclarar que la enumeración de las operaciones que pueden considerarse “intervención directa o indirecta en la gestión de la filial” de acuerdo a Larentia y Minerva (“prestación de servicios administrativos, financieros, comerciales y técnicos”) no tiene carácter exhaustivo y que quedan comprendidas dentro de este concepto todas las operaciones que constituyen una actividad económica, a efectos de la Directiva IVA, llevadas a cabo por dicha sociedad de cartera en beneficio de su filial.

En particular, y en lo que al caso Marle se refiere, concluye que **el alquiler de un inmueble por parte de una sociedad de cartera a su filial es una intervención en la gestión de esta última**, que debe considerarse como una **actividad económica** que da derecho a deducir el IVA sobre los gastos soportados por la sociedad para la adquisición de títulos de esta filial, con una serie de **condiciones**:

- que esta prestación de servicios tenga carácter permanente. Esta exigencia es coherente con la definición de la actividad económica como “la explotación de un bien corporal o incorporeal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo” (art. 9.1. de la Directiva del IVA).
- que se efectúe con carácter oneroso (exigencia contenida con carácter general en el art. 2.1.c de la Directiva del IVA y que ya había sido destacada por el TJUE en jurisprudencia precedente, como la sentencia de 29 de octubre de 2009, Comisión/Finlandia, C 246/08, apartado 37).
- que esté gravada, lo cual implica que ese alquiler no esté exento. Recordemos que el arrendamiento y alquiler de bienes inmuebles está en principio exento de IVA (art. 135.1.l de la Directiva), si bien se permite que los Estados establezcan excepciones a dicha exención (art. 137).

- que exista una relación directa entre el servicio proporcionado por el prestador y el contravalor recibido del beneficiario, lo que está estrechamente vinculado a la noción de onerosidad, por cuanto supone la existencia de una transacción entre las partes, que han pactado entre ellas un precio o contravalor.

De este modo, **el Tribunal define la intervención en la gestión de una filial a efectos del IVA de un modo amplio, que incluye todas las operaciones que constituyan una actividad económica llevada a cabo por la sociedad de cartera en beneficio de su filial.**

Así, dentro de este concepto caben tanto la realización de entregas de bienes como las prestaciones de servicios por la sociedad de cartera a las entidades participadas, pues constituyen actividades económicas en los términos de la Directiva del IVA. Ahora bien, con esta definición amplia, el TJUE sigue sin aportar una interpretación clara sobre el término “gestión”, limitándose a aclarar qué se entiende por “intervención en la gestión”.

Conviene destacar que esta doctrina puede tener un ámbito de aplicación más amplio de lo que a primera vista pudiera pensarse. En efecto, en virtud del **principio de neutralidad** fiscal en el ámbito de la tributación indirecta (que exige que los operadores económicos que lleven a cabo prestaciones similares reciban un mismo tratamiento fiscal para evitar distorsiones de la competencia), la deducibilidad del IVA en el caso de intervención en la gestión de sociedades en que se participa y se presta servicios alcanzaría también a las personas físicas.

Por otro lado, en el caso Marle, el TJUE delimita el **alcance del derecho de deducción**. Comienza reiterando el principio general de la deducción íntegra, al recordar que los gastos relacionados con la adquisición de participaciones en sus filiales soportados por una sociedad de cartera que participa en la gestión de éstas y que, como tal, ejerce

una actividad económica forman parte de sus gastos generales, y el IVA soportado por esos gastos debe, en principio, deducirse íntegramente (tal y como estableció en el caso Minerva y Larentia). El Tribunal lo justifica basándose en que el derecho a deducir el IVA soportado no puede relacionarse con el resultado de la actividad económica del sujeto pasivo: “(...) debe garantizarse el derecho a deducir el IVA sin supeditarlo a un criterio referente, en especial, al resultado de la actividad económica del sujeto pasivo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 9, apartado 1, de la Directiva del IVA, en virtud del cual serán considerados sujetos pasivos «quienes realicen con carácter independiente, y cualquiera que sea el lugar de realización, alguna actividad económica, cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad»”.

A continuación, establece una serie de **límites para el caso de sociedades de cartera que realicen actividades sujetas y no sujetas**, tal y como sucedía en el caso Marle. El Tribunal afirma que los gastos relacionados con la adquisición de participaciones en sus filiales soportados por una sociedad de cartera que únicamente participa en la gestión de algunas de éstas y que, respecto de las demás, no ejerce, por el contrario, ninguna actividad económica forman parte solo parcialmente de sus gastos generales, de modo que **el IVA abonado por esos gastos solo puede deducirse en proporción a los que son inherentes a la actividad económica**, según los criterios de reparto definidos por los Estados miembros, quienes, en el ejercicio de esa facultad, deben tener en cuenta la finalidad y la sistemática de la Directiva del IVA y, en virtud de ello, establecer un método de cálculo que refleje con objetividad la parte de imputación real de los gastos soportados a la actividad económica y a la actividad no económica (párrafo 37 de la sentencia objeto de estudio).

Esta aclaración es coherente con pronunciamientos anteriores del TJUE, en que ya había establecido la necesidad de que los



# A FONDO

## DEDUCCIÓN DE CUOTAS DE IVA POR SOCIEDADES DE CARTERA SOBRE GASTOS EFECTUADOS PARA ADQUIRIR Y MANTENER PARTICIPACIONES

SENTENCIA DEL TJUE DE 5 DE JULIO DE 2018

Estados adoptaran un método de cálculo objetivo que garantizara que la deducción se realiza únicamente por la parte del IVA que es proporcional a la cuota relativa a las operaciones que conllevan derecho a deducción (TJUE, *Securenta*, c-437/06).

Dado que en el litigio principal los únicos servicios prestados por Marle Participations a las filiales para las que comprometió los gastos para la adquisición de sus títulos, o que intentó desarrollar en relación con ellas, se referían al alquiler de un inmueble, utilizado por una filial operativa como nuevo lugar de fabricación, el Tribunal de Justicia se remite al órgano remitente para que valore si la adquisición de los títulos que dieron lugar a los gastos por los que Marle Participations solicitó la deducción del IVA afecta únicamente a las filiales a las que dicha sociedad alquiló el edificio o si también afecta a otras filiales y, en virtud de ello, que determine si Marle Participations puede deducir el IVA soportado, y en qué medida.

Por último, el TJUE destaca **otro límite relativo al derecho a la deducción** referido a los casos de **fraude y abuso de derecho**. De acuerdo a jurisprudencia consolidada, se puede denegar el derecho de deducción cuando resulte acreditado que se invoca de modo fraudulento y abusivo. Ahora bien, el Tribunal establece que al evaluar la deducción concedida a una sociedad de cartera que interviene directa o indirectamente en la gestión de sus filiales, en las que ha adquirido participaciones, no puede tenerse en cuenta el volumen de negocio realizado por esta sociedad por razón de las prestaciones de servicios (en este caso, de alquiler) efectuadas a sus filiales y los ingresos que obtenga de su participación en el capital de éstas (dividendos).

En relación con las medidas de prevención del fraude fiscal que pretendan evitar la invocación fraudulenta y abusiva del derecho a deducir, el TJUE alerta a los Estados miembros de la necesidad de proporcionalidad de dichas medidas y prohíbe que

pueda cuestionarse de modo sistemático dicho derecho, pues ello pondría en peligro el principio de neutralidad del IVA. Por ello corresponde a la Administración tributaria acreditar mediante datos objetivos la práctica abusiva o fraudulenta.

### CONCLUSIONES

El caso Marle presenta un indudable interés por cuanto clarifica la noción de intervención en la gestión de una filial y amplía el derecho a la deducción del IVA de las sociedades holding a todas las operaciones que constituyan una actividad económica llevada a cabo en beneficio de sus filiales. En el pasado las autoridades tributarias habían sido en ocasiones reticentes a dicha deducción, especialmente cuando el IVA soportado en el coste de adquisición era mayor que el derivado de los servicios sujetos a IVA prestados por la sociedad de cartera a su filial, por lo que es de esperar una simplificación en este tipo de discusiones. A ello contribuirá también la indicación del TJUE relativa a no tener en cuenta el volumen de negocio realizado por la sociedad holding por razón de las prestaciones de servicios efectuadas a sus filiales y los ingresos que obtenga de su participación en el capital de estas.

Como muestra del eco que ya está alcanzando esta sentencia, podemos mencionar que en Dinamarca la autoridad tributaria ha publicado unas instrucciones el 16 de octubre de 2018 en que recoge la doctrina del caso Marle y amplía la posibilidad de las sociedades holding de deducir el IVA por gastos relacionados con la adquisición y tenencia de sus filiales siempre que la sociedad de cartera intervenga en la filial y que las transacciones estén sujetas al IVA.

Menos claro queda el caso de la venta de participaciones que, aunque en principio y por sí misma no constituye una actividad económica, habremos de entender por analogía con lo hasta ahora tratado que podría considerarse actividad económica siempre que suponga una intervención directa o

indirecta en la gestión de las sociedades filiales. No obstante, al estar la venta de participaciones exenta de IVA, no existiría la relación directa e inmediata exigida por la jurisprudencia entre la operación por la que se soporta el IVA y las operaciones por las que se repercute el IVA que dan derecho a deducir (TJUE, c-132/16, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments). Por ello habría que examinar si estos costes podrían formar parte de los gastos generales de la empresa por ser “elementos constitutivos del precio de los bienes que entrega o de los servicios que presta” y, en definitiva, por presentar una relación directa e inmediata con la actividad económica de la empresa en su conjunto.

Volviendo al caso de la adquisición de participaciones vinculada a la intervención en la gestión de las filiales, interesa destacar el reciente pronunciamiento del TJUE en el caso Ryanair (TJUE, c-249/17, de 17 de octubre de 2018). El Tribunal ha admitido que Ryanair tiene derecho a la deducción íntegra de las cuotas de IVA soportadas como consecuencia de los servicios de asesoramiento recibidos relacionados con una operación de adquisición de la totalidad de las acciones de Aer Lingus (a quien pretendía prestar servicios de gestión), aunque finalmente la adquisición plena no se llevara a cabo por razones relacionadas con el derecho de la competencia. De acuerdo al TJUE, Ryanair actuó como sujeto pasivo en el momento en que incurrió en los gastos relativos a las prestaciones de servicios controvertidas. Por ello, en principio, Ryanair tiene derecho a deducir inmediatamente el IVA soportado por esas prestaciones de servicios, aunque la actividad económica que debía dar lugar a operaciones gravadas no se llevara a cabo finalmente y, por lo tanto, no diera lugar a tales operaciones.

Es una nueva muestra de la tendencia del TJUE favorable a la deducción del IVA por la intervención en la gestión de sociedades participadas, aunque en este caso fuera potencial. ■

---

**“El IVA abonado por esos gastos solo puede deducirse en proporción a los que son inherentes a la actividad económica, según los criterios de reparto definidos por los Estados miembros”**

---





## SE DEVOLVERÁN LO TRIBUTADO EN EL IRPF DEL PERMISO DE PATERNIDAD

La actual ministra de Hacienda, María Jesús Montero, ha afirmado a finales de este mes que las personas que han tomado el permiso por paternidad desde el año 2014 podrán reclamar la devolución de lo tributado por IRPF por lo correspondiente al tiempo de baja.

Tras dictarse una sentencia el pasado tres de octubre por la Sala Tercera del Tribunal Supremo (nº de recurso 4483/2017) el que se indicaba que las prestaciones de maternidad no estaban incluidas en la tributación del IRPF, ahora la ministra ha considerado que no sólo se alcance a ambos progenitores.

Mientras que la Agencia Tributaria defendía que las ayudas provenientes de prestaciones económicas (como en este caso, por maternidad o paternidad) debían tributarse por el IRPF, el Tribunal Supremo acordó finalmente que estaban exentas del pago al no considerar que fueran rendimientos de trabajo (como lo es el salario).

En cuanto a que se reclamen a partir de 2014 se tiene en cuenta que las revisiones de las declaraciones de la renta son de los últimos cuatro ejercicios (teniendo en cuenta que estamos en el ejercicio de 2018) y que dicho fallo del Tribunal Supremo supone las devoluciones de los ejercicios entre los años 2014 y 2017. Aun así, hay algunos despachos de abogados que busquen acudir por vía judicial cuando se trate de reclamaciones de ejercicios previos a 2014.

Todavía no se ha definido una fecha exacta por la que se pueda reclamar estas cantidades, aunque se estima que sea lo antes posible. Aun así, sí han puesto una fecha para reclamar: junio de 2019.

Desde el portal web, la Agencia Tributaria facilitará toda la información y las herramientas para presentar dicha reclamación durante las próximas semanas. Lo que sí se que ha determinado es que se realizar un formulario a través de la web para que inicialmente sea una reclamación “tipo estándar”.

## NUEVO ACUERDO ENTRE ESPAÑA Y CHINA PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN FISCAL

A mediados de noviembre el Consejo de Ministros ha aprobado un Acuerdo por el que se autoriza la firma de un Convenio entre dos países: el reino de España y la República Popular de China.

El objetivo de este Acuerdo es eliminar la doble imposición sobre los impuestos a tributar (como el IRPF) y prevenir y luchar contra la elusión y evasión fiscal como el que se tuvo en octubre con el reino de Japón. El nuevo Acuerdo sustituye al Protocolo por el que firmaron ambas partes se firmó en Pekín el 22 de noviembre de 1990, entrando en vigor el 20 de mayo de 1992 pero publicado en el BOE el 25 de junio del mismo año.

El nuevo Convenio lleva desde 2015 negociándose y la visita del Presidente de la República Popular China ha sido a finales de este mes de noviembre.

La entrada en vigor de este Convenio tiene carácter indefinido tras transcurrir un plazo de 3 meses desde la fecha de recepción de la última de las notificaciones enviadas por ambas partes donde se comunique el cumplimiento de los procedimientos que se exigen para su aplicación.

Con este nuevo Convenio, se permitirá la adecuación del marco tributario en la actual situación económica. Es por ello que se ha fijado criterios impuestos a diverso contenido como los beneficios empresariales, cánones, dividendos, empresas asociadas, ganancias de capital, intereses, pensiones y función pública, rentas inmobiliarias y de trabajo, servicios personales independientes, transporte internacional y remuneración de consejeros, artistas y deportistas, profesores e investigadores, estudiantes, entre otros.

También se incluyen unas disposiciones donde se regulan los distintos métodos para eliminar la doble imposición, sobre el derecho a los beneficios del Convenio, sobre el procedimiento amistoso en caso de discrepancia y sobre el intercambio de información entre las respectivas autoridades competentes.

Además, también se incluyen normas de aplicación. Por un lado, las relativas a normas y medidas nacionales para prevenir la elusión fiscal y por otro de criterios de no discriminación u de no incidencia.

En cuanto al ámbito de aplicación subjetivo, afectarán tanto a los residentes en España como a los residentes en China y en cuanto al ámbito material, afecta a los impuestos sobre la renta que son exigibles en ambos Estados (o sus subdivisiones políticas).

### **SE APRUEBA EL REAL DECRETO-LEY POR EL QUE LOS SUJETOS PASIVOS DEL AJD SERÁN LAS ENTIDADES BANCARIAS**

Tras la repercusión que tuvo la sentencia del Tribunal Supremo donde se declaraba que las entidades bancarias eran lo sujetos pasivos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y de Actos Jurídicos y Documentados en los contratos de hipoteca con los particulares, que posteriormente fue rectificada, el Consejo de Ministros ha aprobado un Real Decreto-ley para modificar la ley con respecto a esto.

Antes de la nueva redacción, la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados indicaba que el sujeto pasivo eran los particulares, quien solicita la hipoteca. Con la nueva redacción, se invierte esta caracterización, siendo las entidades bancarias (las que conceden las hipotecas) quienes tributen este impuesto. Específicamente se han modificado los artículos 29 y 45 de esta ley.

El fin del Gobierno para modificar ha sido evitar una inseguridad ciudadana en cuanto a las leyes y las hipotecas. El Gobierno decidió adoptar esta medida tras la votación del pasado seis de noviembre del Pleno de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo por el cual se retomaba el criterio jurisprudencial de la Sala de asumir dicho impuesto por los particulares y no los concedentes del préstamo o prestamistas.

A inicios del mes de noviembre ha sido publicado en el BOE, el día nueve, y entrado en vigor un día después, el día diez.

A partir de ese día se está aplicando dicha modificación al otorgar un nuevo préstamo hipotecario a un particular.

Asimismo, en este Real Decreto-Ley se incluye una disposición con la que se modifica el artículo 15 de la Ley sobre el Impuesto de Sociedades en relación al Impuesto de sobre Actos Jurídicos Documentados. En este artículo, en el 'apartado m', se expresa que no será un gasto fiscalmente deducible "la deuda tributaria del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad Actos Jurídicos Documentados, documentos notariales, en los supuestos a que se refiere el párrafo segundo del artículo 29 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre". ■





# LÍNEA DIRECTA

**PUBLICADA ENTRE EL  
16 DE NOVIEMBRE Y EL 15 DE DICIEMBRE**

En esta sección aparece una selección de los últimos contenidos incorporados a las páginas de la Agencia Tributaria, así como aquellas informaciones que, por su actualidad, sean de interés general. También se incluye la fecha de incorporación.

## 18 DE NOVIEMBRE

Se crea la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal

La Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal tiene por objeto garantizar el cumplimiento del principio de estabilidad presupuestaria por las Administraciones Públicas.

## 20 DE NOVIEMBRE

Estadísticas de matriculaciones (octubre 2018)

Avance Mensual sobre el impuesto de matriculación de vehículos correspondiente al mes de octubre de 2018.

## 21 DE NOVIEMBRE

Estadística de Mercado de Trabajo y Pensiones en las fuentes tributarias 2017

“Estadística de Mercado de Trabajo y Pensiones en las fuentes tributarias” correspondiente al ejercicio fiscal 2017.

Estadísticas de Comercio Exterior. Datos estadísticos. Últimas estadísticas publicadas

Últimas estadísticas publicadas de Comercio Exterior, correspondientes al mes de septiembre de 2018.

## 27 DE NOVIEMBRE

Informe de Recaudación Tributaria (octubre 2018)

Informe mensual y series históricas de Recaudación Tributaria correspondientes al mes de octubre de 2018.



## 30 DE NOVIEMBRE

### Orden de módulos para 2019

Se desarrollan para el año 2019 el método de estimación objetiva del IRPF y el régimen especial simplificado del IVA.

## 4 DE DICIEMBRE

### Novedades en la tramitación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de No Residentes.

Novedades en la tramitación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de No Residentes

## 10 DE DICIEMBRE

### Interrupción del servicio en la Sede electrónica por operaciones de mantenimiento

Por la realización de operaciones de mantenimiento, el próximo sábado día 15 de diciembre se interrumpirá el servicio de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria entre las 18:00 y las 23:00 horas.

## 11 DE DICIEMBRE

### Calendario de días inhábiles en el ámbito de la Administración General del Estado para 2019

Se publica el calendario de días inhábiles en el ámbito de la Administración General del Estado para el año 2019.

### Estadística de Movilidad del Mercado de trabajo en las fuentes tributarias

Se publica la estadística de “Movilidad del Mercado de trabajo en las fuentes tributarias” correspondiente al bienio 2016\_2017.

## 14 DE DICIEMBRE

### Informe de Ventas, Empleo y Salarios en las Grandes Empresas. Octubre 2018.

Se actualiza el Informe de Ventas, Empleo y Salarios en las Grandes Empresas (octubre de 2018). ■





# LA DGT DICE

## **Las atribuciones de presente y la defunción de los progenitores no pueden acumularse por el concepto de adquisición mortis causa**

**La DGT indica que el devengo de la entrega de bienes derivados de pactos sucesorios se produce el día cuando se celebren dichos pactos y que los hechos imponibles que indican los consultantes deben tratarse por separado con conforme a la normativa del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones que reconoce la acumulación de negocios jurídicos gratuitos e “inter vivos” pero no los de títulos sucesorios.**

Los cónyuges del matrimonio consultante son propietarios de sendos patrimonios formados principalmente por inmuebles, activos financieros y empresa familiar y es su intención la transmisión de presente de parte de dicho patrimonio con destino tanto a sus hijos como a sus nietos, con los objetivos principales, en cuanto a los hijos, de involucrarles en mayor medida en la gestión y dirección de la empresa familiar, y, en cuanto a los nietos, garantizarles una educación superior de alto nivel, tanto en el ámbito nacional como en el internacional. Para la ordenación de la referida disposición de su patrimonio los consortes se valdrán de la figura del pacto sucesorio regulado en los artículos 431-18 y siguientes de la Ley 10/2008, de 10 de julio, del libro cuarto del Código Civil de Cataluña, relativo a las sucesiones, que regula la figura del heredamiento o pacto sucesorio de institución de heredero.

Así, el marido pretende ordenar su herencia, por pacto sucesorio mediante, nombrando herederos universales a su esposa, sus hijos y sus nietos. Además, les hará diversos prelegados con entrega de presente, y dispondrá otros prelegados con entrega a su fallecimiento. Por su parte, la esposa pretende ordenar su herencia, por pacto sucesorio mediante, nombrando herederos

universales a su esposo, sus hijos y sus nietos. Además, les hará diversos prelegados con entrega de presente, y dispondrá otros prelegados con entrega a su fallecimiento.

Se consulta, en primer lugar, si en el heredamiento cumulativo regulado en el art. 431-18 y siguientes de la Ley 10/2008 se producen dos hechos imponibles separados por el concepto de adquisición “mortis causa”, uno por las entregas de presente, y otro por las que se produzcan por defunción de los progenitores. Además, se consulta si, en el supuesto de considerarse hechos imponibles separados, en relación con las atribuciones de presente, si el devengo de las entregas de presente se producirá, exclusivamente, respecto de tales bienes. Por último, se consulta, con respecto a las adquisiciones que se produzcan posteriormente por defunción de los heredantes (matrimonio consultante), si, a efectos liquidatorios, procede o no la acumulación de las entregas de presente adquiridas previamente, junto con el resto de elementos adquiridos por la defunción de los heredantes.

Los artículos 431-18 y 431-19 de la Ley 10/2008, de 10 de julio, del libro cuarto del Código Civil de Cataluña, relativo a las sucesiones (BOE de 7 de agosto de 2008) disponen lo siguiente:

«Artículo 431-18. Concepto de heredamiento.

1. El heredamiento o pacto sucesorio de institución de heredero confiere a la persona o personas instituidas la calidad de sucesoras universales del heredante con carácter irrevocable, sin perjuicio de los supuestos regulados por los artículos 431-13, 431-14 y 431-21.
2. La calidad de heredero conferida en heredamiento es inalienable e inembargable».

«Artículo 431-19. Heredamiento simple y cumulativo.

1. El heredamiento es simple si solo atribuye a la persona instituida la

calidad de heredera del heredante y no pierde este carácter aunque el heredante también haga donación de presente de bienes concretos a la persona instituida.

2. El heredamiento es cumulativo si, además de conferir la calidad de heredero del heredante, atribuye a la persona instituida todos los bienes presentes del heredante y no pierde este carácter aunque el heredante excluya bienes concretos de la atribución de presente.

3. El heredamiento cumulativo no se presume nunca y debe pactarse de forma expresa».

En el supuesto objeto de consulta, el heredamiento que se pretende formalizar es el cumulativo, es decir, que va a comprender la entrega de bienes de presente (prelegados con entrega de presente) y bienes que no se adquirirán hasta el fallecimiento de los heredantes (el matrimonio consultante). A este respecto, el artículo 24 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre de 1987), dispone lo siguiente:

«Artículo 24. Devengo.

1. En las adquisiciones por causa de muerte y en los seguros sobre la vida, el impuesto se devengará el día del fallecimiento del causante o del asegurado o cuando adquiera firmeza la declaración de fallecimiento del ausente, conforme al artículo 196 del Código Civil. No obstante, en las adquisiciones producidas en vida del causante como consecuencia de contratos y pactos sucesorios, el impuesto se devengará el día en que se cause o celebre dicho acuerdo.

[...]

3. Toda adquisición de bienes cuya efectividad se halle suspendida por la existencia de una condición, un término, un fideicomiso o cualquier otra limitación, se entenderá siempre realizada el día en que dichas limitaciones desaparezcan».

Conforme al precepto transcrito, la entrega de bienes de presente como consecuencia de pactos sucesorios supone una excepción





# LA DGT DICE

a la regla general de que el devengo de las adquisiciones mortis causa se produce el día del fallecimiento del causante, pues en este caso el devengo se adelanta al día en que se celebre el pacto sucesorio. Lógicamente, este devengo anticipado supone la configuración de un hecho imponible del pacto sucesorio por la entrega de los bienes de presente, distinto del hecho imponible que se produzca posteriormente por el pacto sucesorio con entrega de bienes en el momento del fallecimiento del heredante.

En cuanto a la acumulación de los distintos hechos imponibles, cabe indicar que la normativa del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones no contiene precepto alguno sobre acumulación entre sí de adquisiciones mortis causa, pues el único artículo de la Ley referente a esta cuestión, el artículo 30, solo regula la acumulación de negocios jurídicos gratuitos e “inter vivos” (donaciones y demás transmisiones “inter vivos” equiparables) entre sí o de donaciones a la sucesión del donante. En concreto, el precepto determina lo siguiente:



«Artículo 30. Acumulación de donaciones.

1. Las donaciones y demás transmisiones “inter vivos” equiparables que se otorguen por un mismo donante a un mismo donatario dentro del plazo de tres años, a contar desde la fecha de cada una, se considerarán como una sola transmisión a los efectos de la liquidación del impuesto. Para determinar la cuota tributaria se aplicará, a la base liquidable de la actual adquisición, el tipo medio correspondiente a la base liquidable teórica del total de las adquisiciones acumuladas.
2. Lo dispuesto en el apartado anterior, a efectos de la determinación de la cuota tributaria, será igualmente aplicable a las donaciones y demás transmisiones “inter vivos” equiparables acumulables a la sucesión que se cause por el donante a favor del donatario, siempre que el plazo que medie entre ésta y aquéllas no exceda de cuatro años.
3. A estos efectos se entenderá por base liquidable teórica del total de las adquisiciones acumuladas la suma de las bases liquidables de las donaciones y demás transmisiones “inter vivos” equiparables anteriores y la de la adquisición actual».

Establece dos conclusiones. Por un lado, el devengo de la entrega de bienes de presente como consecuencia de pactos sucesorios se producirá el día en que se celebre el pacto sucesorio. Este devengo anticipado supone la configuración de un hecho imponible por la entrega de bienes de presente distinto del hecho imponible que se produzca posteriormente por el pacto sucesorio con entrega de bienes en el momento del fallecimiento del heredante.

En segundo lugar, la normativa del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones regula supuestos de acumulación aplicables a negocios jurídicos gratuitos e “inter vivos” (donaciones y demás transmisiones “inter vivos” equiparables), pero no supuestos de acumulación de títulos sucesorios. Por tanto, la adquisición

de diversos bienes y derechos del mismo transmitente mediante pactos sucesorios sucesivos no supone que los pactos anteriores deban acumularse a los posteriores.

### **Las cantidades provenientes de un familiar fallecido son tributadas por el Impuesto de Sucesiones y Donaciones al tratarse de adquisiciones recibidas en herencia**

**La DGT indica que las cantidades recibidas en herencia se tributan por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones conforme al artículo 3.1 apartado a) LISD, excluyendo el caso de los consultantes a los supuestos expresamente regulados del artículo 17.2.a del LIRPF.**

En la consulta V2627-18 del 28 de septiembre de 2018, se pregunta si la cantidad recibida de una cuenta de jubilación de un tío fallecido que residía en Estados Unidos debe tributarse en España (pues los consultantes son residentes en España) y en caso de tributarse, si se somete al IRPF o al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

#### **LA DGT DICE:**

El artículo 3 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre de 1987) –en adelante, LISD– dispone en su apartado 1 que:

“1. Constituye el hecho imponible:

- a. La adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio.
- b. La adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito, “intervivos”.
- c. La percepción de cantidades por los beneficiarios de contratos de

seguros sobre la vida, cuando el contratante sea persona distinta del beneficiario, salvo los supuestos expresamente regulados en el artículo 16.2.a), de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras Normas Tributarias.

(...)”

Debe precisarse que la referencia al artículo 16.2.a), de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras Normas Tributarias, debe entenderse referida actualmente al artículo 17.2.a) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre de 2006), que determina lo siguiente:

«Artículo 17. Rendimientos íntegros del trabajo.

[...]

2. En todo caso, tendrán la consideración de rendimientos del trabajo:

a. Las siguientes prestaciones:

1ª. Las pensiones y haberes pasivos percibidos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y clases pasivas y demás prestaciones públicas por situaciones de incapacidad, jubilación, accidente, enfermedad, viudedad, o similares, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 7 de esta Ley.

2ª. Las prestaciones percibidas por los beneficiarios de mutualidades generales obligatorias de funcionarios, colegios de huérfanos y otras entidades similares.

3ª. Las prestaciones percibidas por los beneficiarios de planes de pensiones y las percibidas de los planes de pensiones regulados en la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo,



# LA DGT DICE

de 3 de junio de 2003, relativa a las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo.

4ª. Las prestaciones percibidas por los beneficiarios de contratos de seguros concertados con mutualidades de previsión social, cuyas aportaciones hayan podido ser, al menos en parte, gasto deducible para la determinación del rendimiento neto de actividades económicas, u objeto de reducción en la base imponible del Impuesto.

En el supuesto de prestaciones por jubilación e invalidez derivadas de dichos contratos, se integrarán en la base imponible en el importe de la cuantía percibida que exceda de las aportaciones que no hayan podido ser objeto de reducción o minoración en la base imponible del Impuesto, por incumplir los requisitos subjetivos previstos en el párrafo a) del apartado 2 del artículo 51 o en la disposición adicional novena de esta Ley.

5ª. Las prestaciones percibidas por los beneficiarios de los planes de previsión social empresarial.

Asimismo, las prestaciones por jubilación e invalidez percibidas por los beneficiarios de contratos de seguro colectivo, distintos de los planes de previsión social empresarial, que instrumenten los compromisos por pensiones asumidos por las empresas, en los términos previstos en la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, y en su normativa de desarrollo, en la medida en que su cuantía exceda de las contribuciones imputadas fiscalmente y de las aportaciones directamente realizadas por el trabajador.

6ª. Las prestaciones percibidas por los beneficiarios de los planes de previsión asegurados.

7ª. Las prestaciones percibidas por los beneficiarios de los seguros de dependencia conforme a



lo dispuesto en la Ley de promoción de la autonomía personal y atención a las personas en situación de dependencia.

[...]».

En desarrollo del artículo 3 de la LISD, el artículo 3 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre (BOE de 16 de diciembre), establece, entre otros, el siguiente supuesto de no sujeción:

“Artículo 3.º Supuestos de no sujeción.

No están sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones:

(...)

- e. Las cantidades que en concepto de prestaciones se perciban por los beneficiarios de Planes y Fondos de Pensiones o de sus sistemas alternativos, siempre que esté dispuesto que estas prestaciones se integren en la base imponible del Impuesto sobre la Renta del perceptor.

(...)».”

El artículo 6 de la LISD determina en sus dos primeros apartados lo siguiente:

“1. A los contribuyentes que tengan su residencia habitual en España se les exigirá el impuesto por obligación personal, con independencia de dónde se encuentren situados los bienes o derechos que integren el incremento de patrimonio gravado.

2. Para la determinación de la residencia habitual se estará a lo establecido en las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.”

Además, el artículo 24 de la LISD establece en su apartado 1 lo siguiente:

“1. En las adquisiciones por causa de muerte y en los seguros sobre la vida, el impuesto se devengará el día del fallecimiento del causante o del asegurado o

cuando adquiera firmeza la declaración de fallecimiento del ausente, conforme al artículo 196 del Código Civil. No obstante, en las adquisiciones producidas en vida del causante como consecuencia de contratos y pactos sucesorios, el impuesto se devengará el día en que se cause o celebre dicho acuerdo.”

De acuerdo con los preceptos anteriores, el dinero recibido por los consultantes conforma el hecho imponible regulado en la letra a) del artículo 3.1 de la LISD, ya que constituye una adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio, y no se trata de ninguno de los supuestos expresamente regulados en el artículo 17.2.a) de la ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En cuanto al devengo, el hecho imponible se entiende producido cuando fallece el causante, en este caso, el tío de los consultantes.

### **Los modelos de consumidor finales pueden recogerse por un sistema informático siempre que respete el formato indicado**

**La DGT indica que, con respecto a los modelos de consumidor finales de los que se refiere el Orden HFP/293/2018 de 15 de marzo, conforme al artículo 106.4, no se puede alterar los modelos aprobados, hay que respetar el formato.**

En la consulta V2626-18 del 28 de septiembre de 2018, se plantea si los modelos de declaración de consumidor final de los que se refiere el Orden HFP/293/2018, de 15 de marzo, deben ser en formato A4 y si un sistema informático de recogida de datos, firma y confección de estos modelos podrían ser válidos mediante aplicación informática.

#### **LA DGT DICE:**

La Orden HFP/293/2018, de 15 de marzo, por la que se modifica la Orden EHA/3482/2007, de 20 de noviembre, por



# LA DGT DICE

la que se aprueban determinados modelos, se refunden y actualizan diversas normas de gestión en relación con los Impuestos Especiales de Fabricación y con el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos (BOE de 21 de marzo), añade un nuevo artículo 18 a la Orden EHA/3482/2007, de 20 de noviembre, por la que se aprueban determinados modelos, se refunden y actualizan diversas normas de gestión en relación con los Impuestos Especiales de Fabricación y con el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos y se modifica la Orden EHA/1308/2005, de 11 de mayo, por la que se aprueba el modelo 380 de declaración-liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido en operaciones asimiladas a las importaciones, se determinan el lugar, forma y presentación, así como las condiciones generales y el procedimiento para su presentación por medios telemáticos (BOE de uno de diciembre).

Ello determina la aprobación de los dos modelos de declaración de consumidor final a que se refiere el artículo 106.4 del Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales (BOE de 28 de julio), en adelante RIE, que figuran como anexo I y II de la Orden HFP/293/2018, y respecto de los cuales la consultante plantea diversas cuestiones.

En relación con la posibilidad de personalizar la empresa el modelo aprobado, hay que tener presente aquí que dichos modelos están sujetos a la normalización que, con carácter general, contempla el artículo 98.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, al establecer:

3. La Administración tributaria podrá aprobar modelos y sistemas normalizados de autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones, solicitudes o cualquier otro medio



previsto en la normativa tributaria para los casos en que se produzca la tramitación masiva de las actuaciones y procedimientos tributarios. La Administración tributaria pondrá a disposición de los obligados tributarios los modelos mencionados en las condiciones que señale la normativa tributaria.

En este sentido, previa habilitación del art. 106.4 del RIE, ha sido aprobado el modelo de declaración de consumidor final mediante la citada Orden HFP/293/2018, de 15 de marzo, por la que se modifica la Orden EHA/3482/2007, de 20 de noviembre.

No cabe por tanto la posibilidad de alterar los modelos aprobados, pues no existe indicación que habilite a ello en la normativa tributaria aplicable.

De esta manera, la recogida mediante un sistema informático que, a través de la presentación de diversos campos de entrada contemple los datos que señala la citada Orden pero no respete su formato, no sería válida.

Ahora bien, aún siendo de obligada utilización dichos modelos a partir de la entrada en vigor de la citada Orden, nada se indica en la misma acerca del modo de presentación de los mismos.

Hay que señalar aquí que realmente no estamos ante una declaración o modelo que haya de presentarse a la Administración Tributaria, sino ante un documento con trascendencia tributaria que ha de aportar el consumidor final al proveedor.

Ello determina que dicha aportación pueda efectuarse por la vía que mejor convenga a las partes, siempre y cuando la declaración presentada se ajuste al modelo aprobado, y permita la exhibición de la declaración previa a que se refiere el segundo párrafo del art. 106.4.a) RIE.

Cabría por tanto la posibilidad de su cumplimiento y archivo mediante procesos informáticos de escaneado, o de rellenado y firma que operen sobre el modelo aprobado previamente digitalizado.

## **Los cursos de formación que imparten las empresas están exentos del IVA si se encuentran en alguno de los planes de estudios establecidos por el Ministerio de Educación y Formación Profesional**

**La DGT indica que los cursos de formación que imparte la empresa consultante pueden estar exentos del IVA si forman parte de algún plan de estudios del sistema educativo acordado con el criterio del Ministerio de Educación y Formación Profesional teniendo en cuenta lo dictaminado en la jurisprudencia del TJUE.**

En la consulta V2613-18 del 26 de septiembre de 2018, se plantea si los cursos de formación impartidos por una sociedad mercantil están exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

### **LA DGT DICE:**

De acuerdo con lo establecido en el artículo 4, apartado uno, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), están sujetas al citado tributo las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional.

El artículo 20, apartado uno, número 9º, de la Ley 37/1992, establece que estarán exentas del Impuesto las siguientes operaciones:

“9.º La educación de la infancia y de la juventud, la guarda y custodia de niños, incluida la atención a niños en los centros docentes en tiempo interlectivo durante el comedor escolar o en aulas en servicio de guardería fuera del horario escolar, la enseñanza escolar, universitaria y de postgraduados, la enseñanza de idiomas y la formación y reciclaje profesional, realizadas por Entidades de derecho público o entidades privadas autorizadas para el ejercicio de dichas actividades.



# LA DGT DICE

La exención se extenderá a las prestaciones de servicios y entregas de bienes directamente relacionadas con los servicios enumerados en el párrafo anterior, efectuadas, con medios propios o ajenos, por las mismas empresas docentes o educativas que presten los mencionados servicios.

La exención no comprenderá las siguientes operaciones:

- a. Los servicios relativos a la práctica del deporte, prestados por empresas distintas de los centros docentes.

En ningún caso, se entenderán comprendidos en esta letra los servicios prestados por las Asociaciones de Padres de Alumnos vinculadas a los centros docentes.

- b. Las de alojamiento y alimentación prestadas por Colegios Mayores o Menores y residencias de estudiantes.
- c. Las efectuadas por escuelas de conductores de vehículos relativas a los permisos de conducción de vehículos terrestres de las clases A y B y a los títulos, licencias o permisos necesarios para la conducción de buques o aeronaves deportivos o de recreo.
- d. Las entregas de bienes efectuadas a título oneroso.”.

Debe tenerse en cuenta que el artículo 20, apartado uno, número 9º, anteriormente transcrito, constituye la transposición al ordenamiento jurídico interno del artículo 132 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo de 28 de noviembre de 2006 relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, precepto que establece que los Estados miembros eximirán “la educación de la infancia o de la juventud, la enseñanza escolar o universitaria, la formación o el reciclaje profesional, así como las prestaciones de servicios y las entregas de bienes directamente relacionadas con estas actividades, cuando sean realizadas por Entidades de Derecho público que tengan este mismo objeto o por otros organismos a los que el Estado miembro de que se trate reconozca que tienen fines comparables.”.

De acuerdo con los anteriores preceptos y la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, establecida, entre otras, en las sentencias de 17 de febrero de 2005, asuntos acumulados C-453/02 y C-462/02, de 28 de enero de 2010 en el asunto C-473/08 y de 20 de junio de 2013, asunto C-319/12, la doctrina reiterada de este Centro Directivo condiciona la aplicación de la exención del artículo 20, apartado uno, número 9º, al cumplimiento de dos requisitos:

- a. Un requisito subjetivo, según el cual las citadas actividades deben ser realizadas por entidades de Derecho pú-



blico o entidades privadas autorizadas para el ejercicio de dichas actividades, esto es, un centro de enseñanza que se considerará autorizado o reconocido cuando sus actividades sean única o principalmente la enseñanza de materias incluidas en algún plan de estudios del sistema educativo español, teniendo tal consideración aquellas unidades económicas integradas por un conjunto de medios materiales y humanos ordenados con carácter de permanencia con la finalidad de prestar de manera continuada servicios de enseñanza, no siendo preciso, a estos efectos que el centro de enseñanza disponga de local determinado.

No obstante, en caso de que un empresario realice una actividad principal distinta de la enseñanza, y una actividad de enseñanza, lo relevante para la aplicación de la exención a esta segunda será que se preste un servicio de enseñanza objetivamente incluido en alguno de los citados planes de estudios.

- b. Un requisito objetivo. Como ha señalado el Tribunal de Justicia, la enseñanza es aquella actividad que supone la transmisión de conocimientos y de competencias entre un profesor y los estudiantes, acompañada, además, de

un conjunto de otros elementos que incluyen los correspondientes a las relaciones que se establecen entre profesores y estudiantes y los que componen el marco organizativo del centro en el que se imparte la formación, siempre y cuando dichas actividades no revisitan un carácter meramente recreativo.

La exención no será aplicable, a los servicios de enseñanza que versen sobre materias no incluidas en alguno de los planes de estudios de cualquiera de los niveles o grados del sistema educativo español.

La competencia para determinar si las materias que son objeto de enseñanza por un determinado centro educativo se encuentran o no incluidas en algún plan de estudios del sistema educativo a efectos de la aplicación de la mencionada exención, corresponde al Ministerio de Educación y Formación Profesional, o bien la Comunidad autónoma correspondiente.

Por tanto, tanto los cursos de formación objeto de consulta, estarán exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando las materias impartidas se encuentren incluidas en algún plan de estudios del sistema educativo de acuerdo con el criterio del Ministerio de Educación y Formación Profesional. ■





# CALENDARIO

## DICIEMBRE 2018

### HASTA EL 20 DE DICIEMBRE

#### RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas.

- **Noviembre 2018**  
**Grandes empresas**  
Modelos: **111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230**

Pagos fraccionados sociedades y establecimientos permanentes de no residentes.

- **Ejercicio en curso**  
**Régimen general**  
Modelo: **202**

**Régimen consolidación fiscal (grupos fiscales)**  
Modelo: **222**

#### IVA

- **Noviembre 2018**  
**Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IGIC y otras operaciones**  
Modelo: **340**
- **Noviembre 2018**  
**Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias**  
Modelo: **349**



- **Noviembre 2018**  
**Operaciones asimiladas a las importaciones**  
Modelo: 380

## IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

- **Septiembre 2018**  
**Grandes empresas**  
Modelos: 553, 554, 555, 556, 557, 558
- **Septiembre 2018**  
**Grandes empresas**  
Modelos: 561, 562, 563
- **Noviembre 2018**  
Modelos: 548, 566, 581
- **Noviembre 2018**  
Modelos: 570, 580

Declaración de operaciones por los destinatarios registrados, representantes fiscales y receptores autorizados

- **Modelo: 510**

## IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD

- **Noviembre 2018**  
**Grandes empresas**  
Modelo: 560

## IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES

- **Pago fraccionado**  
Modelo: 583
- **Año 2017**  
**Declaración informativa anual operaciones con contribuyentes**  
Modelo: 591

## HASTA EL 31 DE DICIEMBRE

### RENTA

- **Renuncia o revocación estimación directa simplificada y estimación objetiva para 2019 y sucesivos**  
Modelo: 036/037

### IVA

- **Noviembre 2018**  
**Autoliquidación**  
Modelo: 303
- **Noviembre 2018**  
**Grupo de entidades**  
Modelo individual: 322

**Renuncia o revocación regímenes simplificado y agricultura, ganadería y pesca para 2019 y sucesivos**  
Modelo agregado: 036/037  
**opción o revocación por la determinación de la base imponible mediante el margen de beneficio global en el régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección para 2019 y sucesivos**  
Modelo: 036

**Opción tributación en destino ventas a distancia a otros países de la Unión Europea para 2019 y 2020**  
Modelo: 036

**Renuncia régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2019**  
Sin modelo

**Comunicación de alta en el régimen especial del grupo de entidades**  
Modelo: 039

**Opción o renuncia por la modalidad avanzada del régimen especial del grupo de entidades**  
Modelo: 039

**Comunicación anual relativa al régimen especial del grupo de entidades**  
Modelo: 039

**Opción por el régimen especial del criterio de caja para 2019**  
Modelo: 036/037

**Renuncia al régimen especial del criterio de caja para 2019, 2020 y 2021**  
Modelo: 036/037

## NORMATIVA LABORAL

Publicada entre el 16 de noviembre de 2018 y el 15 de diciembre de 2018

### FINANCIACIÓN

#### EMPLEO JUVENIL

Resolución de 10 de diciembre de 2018, de la Secretaría de Estado de Empleo, por la que se publica la relación definitiva de los proyectos aprobados en el marco de la convocatoria para la selección de operaciones que se financiarán con el Fondo Social Europeo en el marco del Programa Operativo de Empleo Juvenil. (BOE núm. 302, de 15 de diciembre de 2018)

### CONVENIOS COLECTIVOS

#### ILUNIÓN

Resolución de 23 de noviembre de 2018, de la Dirección General de Trabajo, por la que se registra y publica el VIII Convenio colectivo de Ilunion Outsourcing, SA. (BOE núm. 301, de 14 de diciembre de 2018).

### EMPLEO ESTATAL

#### CONTRATACIÓN

Resolución de 23 de noviembre de 2018, de la Dirección Provincial del Servicio Público de Empleo Estatal en Valladolid, por la que se crea y regula la Mesa de Contratación y se designa a sus miembros. (BOE núm. 300, de 13 de diciembre de 2018).



### UNIVERSIDADES

#### PRACTICAS EXTERNAS

Resolución de 9 de octubre de 2018, de la Secretaría General Técnica, por la que se publica el Convenio entre la Universidad Autónoma de Madrid y la Dirección General de Integración y Atención Humanitaria, para el desarrollo de un programa de prácticas académicas externas. (BOE núm. 253, de 19 de octubre de 2018)

### CONVENIO COLECTIVO

#### INDUSTRIA FOTOGRAFICA

Resolución de 23 de noviembre de 2018, de la Dirección General de Trabajo, por la que se registra y publica el Acta de la Comisión Mixta de Interpretación y Vigilancia del Convenio colectivo estatal para la industria fotográfica. (BOE núm. 299, de 12 de diciembre de 2018).

### EMPLEO ESTATAL

#### FORMACIÓN Y APRENDIZAJE

Resolución de 21 de noviembre de 2018, de la Secretaría General Técnica, por la que se publica el Convenio entre el Servicio Público de Empleo Estatal y la Comunidad de Madrid, para la realización de trámites por vía electrónica en relación con los contratos para la formación y el aprendizaje. (BOE núm. 292, de 4 de diciembre de 2018).

### CONVENIO COLECTIVO

#### CONSERVAS

Resolución de 31 de octubre de 2018, de la Dirección General de Trabajo, por la que se registra y publica el Convenio colectivo para la fabricación de conservas vegetales.

### CONVENIO COLECTIVO

#### BANCO DE ESPAÑA

Resolución de 8 de noviembre de 2018, de la Dirección General de Trabajo, por la que se registra y publica el Convenio colectivo del Banco de España. ■



¿SUEÑAS CON SER ABOGADO Y TRABAJAR EN  
UNA DE LAS FIRMAS LÍDERES DEL SECTOR?

DOBLE TITULACIÓN

# GRADO EN DERECHO

Titulación Oficial de la Universidad Complutense de Madrid

# Y MÁSTER EN ABOGACÍA INTERNACIONAL ISDE

ISDE ES EL CENTRO ESPAÑOL CON MÁS PROGRAMAS INCLUIDOS EN  
EL ESTUDIO MUNDIAL “INNOVATIVE LAW SCHOOLS” DE FINANCIAL TIMES

LOS ALUMNOS DE ISDE TENDRÁN PRÁCTICAS  
EN LOS DESPACHOS MÁS IMPORTANTES DESDE EL PRIMER AÑO  
Y ESTANCIAS ACADÉMICAS EN LAS PRINCIPALES PLAZAS DE NEGOCIOS INTERNACIONALES



### TRIBUNAL SUPREMO

1. La Sala entiende que para que pueda aplicarse el recurso de unificación de la doctrina debe haber una coincidencia en los hechos entre la sentencia que se recurra y la sentencia de contraste.

2. La Sala del Tribunal Supremo considera que un comité de empresa no está legitimado para interponer un conflicto colectivo en caso de haber varios, aunque sea de un centro de tra-

bajo mayoritario. Entiende que, si en una misma empresa hay varios centros de trabajo, tienen que estar todos representados en la demanda.

3. La Sala apunta, conforme a la STJUE del 11 de julio de 2018 (C-60/17), que cuando ocurra la subrogación, no hay una exigencia de las relaciones contractuales directas entre cedente y cesionario y que la transmisión tiene por objeto el mantenimiento de la identidad de dicha empresa, entre otros puntos.

### TRIBUNAL SUPREMO

#### UNIFICACIÓN DE LA DOCTRINA INCAPACIDAD PERMANENTE

**1. La Sala entiende que para que pueda aplicarse el recurso de unificación de la doctrina debe haber una coincidencia en los hechos entre la sentencia que se recurra y la sentencia de contraste.**

**Sentencia del Tribunal Supremo de 23 de octubre de 2018 (rec. 3599/2016)**

La Dirección Provincial del INSS emite un informe médico en la que se declara que se encuentra la actora en una situación de incapacidad permanente absoluta. Posteriormente la misma deniega la prestación que ha sido solicitada por la actora por no reunir el mínimo de periodo que se exige de 15 años para tener derecho a dicha pensión.

Es por ello que la demandante interpone una reclamación previa, la cual es desestimada. El Juzgado de lo Social desestima la demanda presentada por una particular demandando al INSS (Instituto Nacional de la Seguridad Social). Interpone un recurso de suplicación contra dicha resolución, dictando el TSJ de Andalucía desfavorable a la misma. Como resultado, se interpone un recurso de casación para la unificación de la doctrina ante la Sala de lo Social del Tribunal Supremo.

#### El Tribunal Supremo desestima el recurso de casación para unificar la doctrina

La Sala subraya una cronología de los hechos sucedidos entre los años 2008 y 2014. La actora recibe el 15 de diciembre de 2008 la biopsia hepática y casi dos años después el Servicio Público de salud le diagnostica el hepatitis C. El día 3 de octubre de 2012 cesa su trabajo como limpiadora de forma voluntaria. Posteriormente el 10 de diciembre de 2013 se inscribe como demandante de empleo. Ya en 2014, en febrero, la EVI (Equipo de Valoración de Incapacidades) del INSS propone que se le declare a la actora en situación de incapacidad permanente absoluta y posteriormente se le deniega la pensión por no tener la situación de alta y no poseer los 15 años que se necesitan.

Para determinar si se puede unificar la doctrina primero se parte del supuesto de la no percepción de la pensión por incapacidad permanente absoluta por no haber cumplido con el periodo mínimo de cotización a la Seguridad Social. Conforme al artículo 138 de la LGSS, de 1994, para poder tener acceso a las prestaciones por invalidez permanente se debe cumplir el periodo mínimo de cotización, estableciendo un mínimo de quince años. En este caso, se tiene en cuenta la sentencia recurrida (la STSJ de Andalucía) en la cual se expone que la particular “ni hay SAA ni cumple la carencia de quince años que permitiría acceder a la pensión”, acreditando solamente que la trabajadora había cotizado 2184 días.

Conforme al artículo 138 de la LGSS, de 1994, para poder tener acceso a las prestaciones por invalidez permanente se debe cumplir el periodo mínimo de cotización, estableciendo un mínimo de quince años. Vide sentencia nº 1.

La doctrina sobre la flexibilización del requisito del alta, entre otras como la STS 197/2017, establece en primer lugar una “una interpretación humanizadora que pondera las circunstancias de cada caso concreto con el fin de evitar supuestos no justificados de desprotección”, en segundo lugar “estimando en general que sí concurre la situación de alta cuando se inicia el acontecer que conduce al hecho causante y es fundadamente explicable que se hayan descuidado los resortes legales prevenidos para continuar en alta” y en tercer lugar “el requisito ha de entenderse por cumplido, pues concurre una racional dificultad o inutilidad de la inscripción en la oficina de empleo.”

Por otro lado, la Sala ha tenido en cuenta su propia doctrina (pleno del de 19 septiembre 2018, rec.761/2017) para ver el criterio de contradicción de las sentencias. En dicha sentencia se establece que no hay identidad en los hechos en ambas sentencias, en este caso “el fallecimiento se produjo tan sólo 9 días después de darse de baja el causante como demandante de empleo, no puede aplicarse la doctrina flexible y humanizadora del requisito de alta” frente a la sentencia de contraste “reconoce el derecho a la pensión de viudedad en aplicación de dicha doctrina, teniendo en cuenta que el causante padecía una enfermedad que le llevó a la muerte, padeciendo además depresión, y coincidiendo los periodos en que no permaneció como demandante de empleo”. **La Sala entiende que para que pueda aplicarse el recurso de unificación de la doctrina debe haber una coincidencia en los hechos entre la sentencia que se recurra y la sentencia de contraste.**

La sentencia referencial que escoge la demandante es la del STSJ Cataluña de 3 marzo 2011(rec. 5688/2009) que desestima el recurso de suplicación presentado por el INSS frente a la sentencia que reconocía a la trabajadora (oficial textil de profesión) la pensión por IPA, considerando que existía una SAA.

Finalmente, la Sala expresa “si la recurrida descarta aplicar nuestra doctrina flexibilizadora acerca de la SAA es porque ‘en el relato de hechos probados no se hace afirmación alguna de la que pueda deducirse una racional dificultad o inutilidad de la inscripción en la oficina de empleo’”.

## LIBERTAD SINDICAL CONVENIO COLECTIVO

**2. La Sala del Tribunal Supremo considera que un comité de empresa no está legitimado para interponer un conflicto colectivo en caso de haber varios, aunque sea de un centro de trabajo mayoritario. Entiende que, si en una misma empresa hay varios centros de trabajo, tienen que estar todos representados en la demanda**

### **Sentencia del Tribunal Supremo de 25 de octubre de 2018 (rec. 190/2017)**

Inicialmente los representantes del Comité de Empresa de uno de los centros de trabajo de dicha empresa situada en el Ferrol plantean una demanda de conflicto colectivo de la Sala de lo Social de la Audiencia Nacional por el que se indica el derecho de los trabajadores a percibir el obsequio de Navidad del año 2013. Previamente en 2011, se constituye el Comité de empresa en el centro de trabajo del Ferrol, que en 2014 autoriza a los demandantes a que presentaran la demanda de conflicto colectivo junto con la CIGA como el sindicato más representativo a nivel autonómico y acredita implantación en el centro de Ferrol.

Durante el trascurso del procedimiento, la Audiencia Nacional dicta un auto elevando a la Sala de lo Social del Tribunal por cuestión de competencia, conforme al artículo 51 LOPJ, dictando la Sala tercera que sí es competente para conocer dicho litigio.

La Sala dicta sentencia desestimando la excepción de incompetencia funcional de la Sala para conocer el litigio pero estima la excepción de falta de legitimación activa del Comité y de la CIGA resultando desestimada la demanda por esa causa.

Contra dicha resolución, se interpone un recurso de casación ante la Sala de lo Social del Tribunal Supremo por ambos representantes del Comité de Empresa. Los motivos son una presunta infracción de las normas del procedimiento por infracción del artículo 24.1. de la Constitución Española relacionado con el artículo 154 de la Ley de Jurisdicción Social (apartado c) al amparo del artículo 207 (apartado c) de esta última ley.

### El Tribunal Supremo desestima el recurso de casación.

Con respecto al primer motivo, cabe decir que el Juzgado de Ferrol dictó un auto declarándose incompetente para resolver, trasladando la misma a la sala de lo Social de la Audiencia Nacional. La Sala de la Audiencia Nacional admite el conflicto negativo de competencia aceptando resolverlo en el ámbito funcional de aplicación del IV Convenio Colectivo afectaba a otras Comunidades Autónomas aparte de donde se sitúa ésta (Galicia).

En este punto, la Sala del Tribunal Supremo considera que un comité de empresa no está legitimado para interponer un conflicto colectivo en caso de haber varios, aunque sea de un centro de trabajo mayoritario. Entiende que, si en una misma empresa hay varios centros de trabajo, tienen que estar todos representados en la demanda porque si no, la resolución podría afectarles sin haber tenido la representatividad de quien es el litigante. En este caso, la parte demandante pertenece a una empresa donde hay tres centros distintos por toda España (Galicia, Murcia y Andalucía), se debe de rechazar por falta de legitimación para proponer este recurso, conforme se establece el artículo 154 LJS (apartados a y c). Cuando un conflicto colectivo afecte a los demandantes, debe tenerse en cuenta el llamado principio de necesaria correspondencia entre la representatividad del accionante y los afectados por el conflicto y la resolución que prive su legitimación activa.

Por tanto, la Sala desestima el recurso teniendo en cuenta este punto. Rechaza que se haya vulnerado los artículos que consideraron los recurrentes.

Además, considera que la sentencia del 21 de julio de 2009 (rec. 3389/2008) no desvirtúa lo que se

## Fiscal & Laboral al día



SUSCRIPCIÓN A FISCAL & LABORAL DIGITAL POR 99€/AÑO.  
ACCESO ILIMITADO A LA WEB DE FISCAL & LABORAL

### CUMPLIMENTE LOS DATOS

Razón social				NIF
Apellidos				Nombre
Dirección	Número	C.P	Población	
Provincia	Teléfono	Móvil		
Email				Fax
Nº Cuenta				Firma
Entidad	Oficina	Control	Nº Cuenta	

Acepto que Difusión Jurídica y Temas de Actualidad S.L. me cargue en este número de cuenta los recibos correspondientes a la presente suscripción. IVA no incluido.

Doy mi consentimiento para que DIFUSION JURÍDICA Y TEMAS DE ACTUALIDAD S.L. proceda al tratamiento de mis datos personales para facilitar información sobre productos y servicios.

Puedes consultar nuestra política de privacidad en [www.difusionjuridica.es](http://www.difusionjuridica.es) Difusión Jurídica y Temas de Actualidad S.L. con domicilio en Paseo del Rey 22, 1, oficina 2ª, 28008, Madrid, le informa de que, tras haber obtenido su consentimiento, trata sus datos para enviarle comunicaciones comerciales por medios electrónicos. Sus datos no se cederán a terceros. En cualquier momento puede ejercitar sus derechos de acceso, rectificación, supresión y oposición, así como, en su caso, el derecho de portabilidad y limitación del tratamiento, recogidos en el RGPD (UE) 2016/679, dirigiendo su solicitud por escrito a Paseo del Rey 22, 1, oficina 2ª, 28008, Madrid, o bien enviando un correo electrónico a [info@difusionjuridica.es](mailto:info@difusionjuridica.es) bajo el asunto de Protección de Datos, acompañando en todo caso fotocopia de DNI o documento equivalente válido en derecho que acredite su identidad. En caso de que no se haya satisfecho el ejercicio de sus derechos puede presentar una reclamación ante la Autoridad de Control. Obtenga más información en [www.agpd.es](http://www.agpd.es). En cumplimiento de lo establecido en la Ley 34/2002, de 11 de julio, de servicios de la sociedad de la información y de comercio electrónico, usted puede revocar en cualquier momento el consentimiento prestado de recibir comunicaciones publicitarias o promocionales por correo electrónico u otros medios de comunicación electrónica equivalentes notificando dicho deseo al correo electrónico de [info@difusionjuridica.es](mailto:info@difusionjuridica.es).

No deseo recibir comunicaciones a través de e-mail.

Se podrá excluir el régimen subrogatorio común (art 44.3 ET) por un convenio colectivo cuando no se transmita una unidad productiva con autonomía funcional. Vide sentencia nº 3.

dicta en esta sentencia porque se trata de un supuesto distinto, para que pudiera ser de aplicación para la doctrina debería “habría sido preciso probar que la normativa aplicable en cada centro era distinta, o que el personal de otros centros de trabajo había recibido la cesta o el obsequio de Navidad, o que los empleados de otros centros no tenían derecho a ese obsequio, supuestos todos en los que, al tener interés en la resolución que se dictara en contra de sus intereses, deberían ser demandada la representación de los trabajadores de los demás centros de trabajo para la correcta constitución de la relación procesal”.

## **SUBROGACIÓN EMPRESARIAL**

### **UNIFICACIÓN DE DOCTRINA**

**3. La Sala apunta, conforme a la STJUE del 11 de julio de 2018 (C-60/17), que cuando ocurra la subrogación, no hay una exigencia de las relaciones contractuales directas entre cedente y cesionario y que la transmisión tiene por objeto el mantenimiento de la identidad de dicha empresa, entre otros puntos.**

#### **Sentencia del Tribunal Supremo de 24 de octubre de 2018 (rec. 2842/2018)**

Una trabajadora interpone una demanda sobre extinción del contrato y reclamación de cantidad. Previamente había estado trabajando para una empresa que posteriormente se subroga a otra. En este sentido, el Juzgado de lo Social de León dicta sentencia a favor de la trabajadora, condenando a la empresa que subroga a la primera a que abone la cantidad consecuenta del despido de la trabajadora demandante, absolviendo a la empresa que había sido subrogada. Por ello, la demandante interpone un recurso de suplicación contra dicha resolución ante la Sala de los Social del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, estimándola parcialmente y revocando la resolución anterior. Así, la empresa subrogada es condenada a pagar dicha deuda sala-

rial y aplicando una responsabilidad subsidiaria a la empresa que subrogó a la primera.

Contra dicha sentencia, la empresa subrogada interpone un recurso de casación para unificar la doctrina ante la Sala de lo Social del Tribunal Supremo al considerar contradictorio entre la sentencia dictada por el TSJ y la dictada por el TSJ de la Comunidad Valenciana. También alega una vulneración del artículo 10 del Convenio Colectivo de limpieza de edificios y locales de León y una aplicación indebida del artículo 44 ET.

#### **El Tribunal Supremo desestima el recurso de casación para unificación de la doctrina.**

En ese sentido, la Sala tiene en cuenta el antecedente por el que la trabajadora inicialmente trabajaba para una empresa de Sociedad Anónima cuando ésta posteriormente se subroga en una Sociedad Limitada, afectando a la relación laboral de la trabajadora.

Por ello, le interesa analizar si se aplica lo establecido por el artículo 44 del Estatuto de Trabajadores, apartado 3, cuando la plantilla de una empresa forma parte de otra tras una subrogación. O, por el contrario, aplicarse una exoneración a la nueva empresa en el pago de esa deuda contraída con la empresa inicial como lo prevé el convenio colectivo.

Como indica el Tribunal Supremo, la conclusión de la sentencia en primera Instancia es aplicar la doctrina jurisprudencial, aplicando el artículo 10 (apartado 5, subapartado c) excluyendo a la empresa entrante en el pago de las deudas salariales de la saliente anteriores a la subrogación. Por el contrario, la sentencia derivada de la interposición del recurso de suplicación aplica el primer párrafo del número 3 del artículo 44 ET: entre cedente y cesionario, para transmisiones por actos inter vivos responden solidariamente durante 3 años de las obligaciones laborales nacidas antes a la subrogación y no hubieran sido satisfechas.

Cuando un conflicto colectivo afecte a los demandantes, debe tenerse en cuenta el llamado principio de necesaria correspondencia entre la representatividad del accionante y los afectados por el conflicto y la resolución que prive su legitimación activa. Vide sentencia nº 2.

En cuanto a la sentencia del TSJ de la Comunidad Valenciana, la reclamación de cantidad que hizo la trabajadora del servicio de limpieza fue contra las dos empresas: la anterior y la nueva. En este supuesto, las empresas contratista no acepta la subrogación de la actora. Es por ello que el Juzgado de lo Social estima la acción de despido frente a la nueva empresa contratista al amparo de la cláusula subrogatoria que se había incorporado en el convenio colectivo provincial de limpiezas, condenando a ambas al pago de las cantidades reclamadas.

Con respecto a la transmisión de una empresa, la Sala cita una, STS de 12 julio 2018 (rec. 2228/2015), la cual cita una larga doctrina jurisprudencial, recordando qué se entiende por una transmisión de una empresa: “cualquier ‘entidad económica que mantenga su identidad’ después de la transmisión o traspaso, (...)”. Aunque para el concepto de identidad de una empresa se incluye también otros elementos como el personal, directivos, organización del trabajo, método de explotación o medios de explotación que tiene (SSTJCE 1986/65, de 18/Marzo, Spijkers; 1997/45, asunto Sūzen; 1998/309, asunto Hidalgo; 1999/283, asunto Allen; 1998/308, asunto Hernández Vidal; y 25/Enero/01, asunto Oy Liikenne...).

También cita la sentencia del 31 de mayo de 2017 (Rec. 234/2016). En ella, se expresa la inaplicación del al 44 ET cuando sólo se transmita un servicio que no suponga una empresa o una unidad productiva con autonomía funcional.

Según la línea doctrinal del Tribunal Supremo, los efectos derivados de la subrogación convencional son la asunción de los trabajadores de la empresa saliente, la realidad material a la que se sumen los trabajadores al servicio de un nuevo empleador o la continuación del convenio colectivo correspondiente, entre otros.

Siguiendo con esta línea, la Sala cita su propia jurisprudencia con la sentencia del 7 de marzo de 2018 (rec. 267/2016): “la sucesión o subrogación de la empresa entrante en la prestación del servicio y en las relaciones de trabajo de los que en la saliente prestaban sus servicios se lleva a cabo en virtud de lo que dispone el convenio sectorial que precisamente regula de manera específica esa subrogación, que en otro caso y en los supuestos normales no se produciría, lo que determina que las partes que negocian los términos de esa subrogación la puedan llevar a cabo en los términos que estimen convenientes, siempre y cuando no conculquen ningún precepto de Derecho necesario”.

Finalmente, se tiene en cuenta lo que indica el Convenio Colectivo Provincial de Limpieza de León. Reitera sentencias anteriores de 2017 sobre lo que supone la subrogación. Se establece que las características y el proceso de la subrogación de los trabajadores de la empresa saliente deben llevarse por la empresa entrante siempre que se cumplan con los requisitos de documentación. Esto supone la obligación del nuevo contratista de respetar las condiciones laborales fijadas por el contratista anterior.

A su vez, la Sala apunta, conforme a la STJUE del 11 de julio de 2018 (C-60/17), que cuando ocurra la subrogación, no hay una exigencia de las relaciones contractuales directas entre cedente y cesionario y que la transmisión tiene por objeto el mantenimiento de la identidad de dicha empresa, entre otros puntos.

En el caso que se describe, el Tribunal Supremo subraya que sí hubo una transmisión efectiva de la plantilla salvo por estas dos trabajadoras. Se podrá excluir el régimen subrogatorio común (art 44.3 ET) por un convenio colectivo cuando no se transmita una unidad productiva con autonomía funcional. ■



# LEGAL TOUCH

CREAR PRESENTE  
PROYECTAR FUTURO

Máximo Barrientos  
BGyC Abogados

---

ABOGADOS / CONSULTORES

---

[www.legaltouch.es](http://www.legaltouch.es) · España · EEUU · Portugal · [info@legaltouch.es](mailto:info@legaltouch.es)



# A FONDO

## DEL VALOR REFORZADO DE LOS ACUERDOS EN DESPIDOS COLECTIVOS A SU VALOR ABSOLUTO. ¿DÓNDE ESTAMOS?

### en breve

El apartado 13 del artículo 124 de la Ley 36/2011, de 10 de octubre, reguladora de la jurisdicción social (en adelante, LRJS) recoge la posibilidad de impugnar individualmente los despidos que dimanen de la tramitación de despidos colectivos.

### sumario

- Causas de impugnación
- Interpretación Jurisprudencial

### autor

**JavierReyes**

Abogado del Departamento Laboral de CECA MAGÁN



La literalidad de esta disposición no contempla la previsión que se acoge en sede de impugnación de suspensiones de contrato o reducciones de jornada, cuando en el apartado primero del artículo 47 señala que «cuando el periodo de consultas finalice con acuerdo se presumirá que concurren las causas justificativas a que alude el párrafo primero y solo podrá ser impugnado ante la jurisdicción social por la existencia de fraude, dolo, coacción o abuso de derecho en su conclusión».

Esto es, mientras el procedimiento de suspensión de contratos o reducción de jornada finalizado con acuerdo únicamente podrá ser impugnado cuando en la suscripción de este medie fraude, dolo, coacción o abuso de derecho, esta limitación no se recoge en sede de impugnación de despidos colectivos, ni a nivel colectivo ni a nivel individual.

En efecto, el artículo 124.13 de la LRJS contempla la posibilidad de impugnar individualmente aquellos despidos derivados de la tramitación de despidos colectivos finalizados “con acuerdo” cuando no haya sido impugnado colectivamente, entre otros, por los motivos recogidos en el artículo 122.2 del mismo Texto Legal, esto es:

1. Existencia de fraude de ley eludiendo las normas establecidas en los Despidos Colectivos.
2. Cuando no se haya realizado el periodo de consultas o no se haya entregado la documentación prevista en el artículo 51.2 del Estatuto de los Trabajadores o no se haya respetado el procedimiento previsto en el artículo 51.7 de nuestra norma sustantiva laboral.

**Respecto del periodo de consultas** hemos de resaltar que debe celebrarse conforme a las reglas del artículo 51.2 ET:

- a. El despido colectivo deberá ir precedido de un **periodo de consultas** con los representantes legales de los trabajadores de una duración no superior a **30 días o de 15 días** en el caso de empresas de menos de cincuenta trabajadores.
- b. La consulta **debe versar**, como mínimo, **sobre las posibilidades de evitar o reducir los despidos colectivos y atenuar sus consecuencias, con manifestación de la buena fe negociadora de las partes**.
- c. La consulta se llevará a cabo en una **única comisión negociadora**.
- d. La **comunicación de la apertura** del periodo de consultas se realizará por escrito, consignándose en el mismo la documentación e información legamente exigida.

De tal forma que el despido puede impugnarse a nivel individual por todos los motivos anteriormente referenciados con independencia de la existencia de un acuerdo entre las partes.

Esta posibilidad ha sido acogida por la jurisprudencia y por la doctrina de forma pacífica, pudiéndose citar, entre otras, la

Sentencia del Tribunal Supremo de 10 de mayo de 2017 o 25 de junio de 2014, cuando señala que «la existencia de este acuerdo no significa ni que ello implique una presunción de que concurren las causas justificativas de los despidos, ni que la decisión empresarial de proceder a dichos despidos no pueda impugnarse sin tratar de invalidar previamente o, al menos, simultáneamente el acuerdo por fraude, dolo, coacción o abuso de derecho, puesto que tales previsiones -contenidas en el artículo 47.1 del ET respecto de las suspensiones de contratos de trabajo derivadas de causas económicas, técnicas, organizativas o de producción- no figuran ni en el art. 51 del ET ni en el art. 124 de la LRJS (RCL 2011, 1845) en relación con los despidos por las mismas causas».

Sin embargo, cuando parecía meridiana la posibilidad de impugnar individualmente un despido derivado de la tramitación de un despido colectivo finalizado “con acuerdo”, no sólo por cuestiones de fondo, sino también por motivos formales, el Tribunal Supremo se ha pronunciado recientemente en una Sentencia<sup>1</sup> que cuenta con cinco votos particulares, en la que manifiesta que:

*La solución más fácil parecería la de considerar que la expresa exclusión de esa regla en el caso del despido colectivo, es por sí sola suficiente para entender que el legislador ha querido dejar abierta la posibilidad de que los trabajadores puedan combatir las causas justificativas del despido colectivo en los pleitos individuales, pese a la existencia del acuerdo con sus representantes legales.*

*Pero el análisis sistemático de todo el conjunto normativo en esta materia conduce a un resultado distinto, no solo porque no se nos alcanzan razones para comprender los motivos que pudieren justificar el distinto tratamiento aplicable en unos y otros supuestos -en orden a la impugnación individual de las causas justificativas cuando la negociación*

---

**“Esto es, mientras el procedimiento de suspensión de contratos o reducción de jornada finalizado con acuerdo únicamente podrá ser impugnado cuando en la suscripción de este medie fraude, dolo, coacción o abuso de derecho, esta limitación no se recoge en sede de impugnación de despidos colectivos, ni a nivel colectivo ni a nivel individual”**

---

*ha culminado con acuerdo-, sino también, porque la sistemática integración de las reglas sustantivas y procesales de aplicación llevan claramente a lo contrario.*

En cuanto al análisis conjunto del sistema normativo, nuestro Alto Tribunal destaca varias cuestiones para llegar a esta conclusión:

1. Desde un punto de vista sustantivo, señala que se ha querido incentivar y fomentar la consecución de un acuerdo entre la empresa y los representantes de los trabajadores.
2. Desde un punto de vista procesal, deriva a los procesos colectivos la discusión sobre la concurrencia de las causas justificativas de la medida empresarial

---

<sup>1</sup>Tribunal Supremo, Sentencia núm. 699/2018 de 2 julio [RJ 2018/3847].



# A FONDO

## DEL VALOR REFORZADO DE LOS ACUERDOS EN DESPIDOS COLECTIVOS A SU VALOR ABSOLUTO. ¿DÓNDE ESTAMOS?

que inciden por igual en todos los trabajadores afectados, reservando a los procedimientos individuales cuestiones estrictamente particulares.

Al objeto pues de considerar que en el proceso individual únicamente pueden alegarse cuestiones estrictamente individuales, el Tribunal Supremo alude a dos pilares fundamentales:

1. El acuerdo entre la empresa y los representantes de los trabajadores es la herramienta más adecuada para la resolución de situaciones de crisis y,
2. La paralela prevalencia del proceso colectivo sobre el individual en la resolución de las discrepancias sobre aquellos aspectos que inciden por igual en todos los trabajadores afectados.

Parece superar así nuestro Alto Tribunal su línea doctrinal tendente a otorgar únicamente un valor reforzado al acuerdo suscrito en el seno del periodo de negociaciones, para pasar a significarlo como impedimento para la impugnación de las causas alegadas como justificativas de la medida<sup>2</sup>. De forma que, efectuando un repaso por la evolución que ha sufrido la regulación de la materia y, considerando, la solución que se ha contemplado en estos casos en sede concursal (artículo 64 de la Ley Concursal), se viene a reconocer la imposibilidad de invocar en sede de impugnación individual la inexistencia de causas justificativas.

Con independencia de que, efectivamente, el Tribunal Supremo únicamente parece referirse -o, al menos, no lo aclara-, a la impugnación de las causas del despido, sin extenderlo a la posibilidad de invocar



<sup>2</sup> Línea jurisprudencial mantenida, entre otras, en Sentencia del Pleno de 8 de noviembre de 2017 [Rec. 40/2017 (RJ 2017/5295)] o Sentencias de 25 junio de 2014 [RJ 2014/4385] y 24 de febrero de 2015 [RJ 2015/1010], previendo que «cuando el procedimiento de despido colectivo finaliza con un acuerdo ampliamente aceptado de manera claramente mayoritaria por las representaciones sindicales, debe reconocerse a lo pactado un especial valor reforzado a la hora de resolver la impugnación que pudieren haber formulado, legítimamente, los representantes sindicales minoritarios que no lo suscribieron, en lo que no es sino garantía y protección de la negociación colectiva en favor del reconocimiento de su eficacia vinculante».

defectos formales o procedimentales, no podemos concluir este examen sin repasar los cinco votos particulares reflejados en la Sentencia, lo que evidencia la posibilidad real de que nuestro Alto Tribunal pueda modular, en un futuro, el sentido expresado en este último pronunciamiento.

Con el título “Un supuesto de imposible revisión judicial no previsto legalmente” se pronuncian en contra de la decisión adoptada por la mayoría de la Sala los Magistrados D<sup>a</sup> María Luisa Segoviano Astaburuaga, D. José Manuel López García de la Serrana, D<sup>a</sup> Rosa María Viroles Piñol, D. Antonio V. Sempere Navarro y D. Ángel Blasco Pellicer.

Recordando la falta de previsión expresa que impide cuestionar la concurrencia de causas en sede de impugnación individual, los Magistrados discrepantes señalan que *cuando se trata de un conflicto jurídico resulta extraño al Estado de Derecho (art. 1.1 CE (RCL 1978, 2836)) que los acuerdos, decisiones o conductas queden sin posibilidad de traslación ante un órgano jurisdiccional. Subrayan que el resultado a que aboca la sentencia del Pleno (impedir la revisión judicial de la concurrencia de la causa del despido) podría comportar una limitación al derecho a la tutela judicial efectiva (artículo 24 CE), incompatible con un recto entendimiento de la misma.*

Se incide por parte de los Magistrados en varias cuestiones que llevan a concluir en sentido contrario a la mayoría de la Sala:

1. Mientras en el artículo 124 LRJS se establece un efecto de cosa juzgada sobre los procesos individuales cuando el despido colectivo se ha impugnado a nivel colectivo, esta limitación se omite en los supuestos en los que no se produce esa impugnación colectiva.

La conclusión de la mayoría de la Sala, aducen los Magistrados discrepantes, supone conferir al acuerdo alcanzado en el periodo de consultas el mismo valor que a la sentencia judicial.

---

**“El despido colectivo deberá ir precedido de un periodo de consultas con los representantes legales de los trabajadores de una duración no superior a 30 días o de 15 días en el caso de empresas de menos de cincuenta trabajadores”**

---





# A FONDO

## DEL VALOR REFORZADO DE LOS ACUERDOS EN DESPIDOS COLECTIVOS A SU VALOR ABSOLUTO. ¿DÓNDE ESTAMOS?

---

### “Se viene a reconocer la imposibilidad de invocar en sede de impugnación individual la inexistencia de causas justificativas”

---

2. Se resalta la suma incoherencia que supone que un convenio colectivo pueda ser impugnado tanto colectiva como individualmente, y el acuerdo alcanzado en un periodo de consultas -integrante igualmente de la negociación colectiva, pero con un menor alcance, si cabe-, quede al margen del combate individual.
3. Es complicado entender que en un tema tan delicado y trascendental como es el despido colectivo, la omisión en el artículo 51 ET de la misma previsión que se contiene en el artículo 47 ET, sea fruto de un olvido del legislador; *su ausencia se conecta con una*
4. Compartiendo la preocupación de la mayoría de la Sala por los efectos que respecto de la carga procesal pudiera provocar la adopción de una solución distinta, los Magistrados discrepantes difieren de la solución adoptada; existen otros medios menos traumáticos para no provocar una sobrecarga procesal en estos casos que la limitación de los motivos que los trabajadores puedan invocar en la impugnación de sus despidos.
5. La previsión contenida en el apartado 13 del artículo 124 de nuestra Ley de Ritos Laborales al señalar que cuando el despido colectivo no haya sido im-

*posición deliberada del legislador que siempre consideró la importancia del control causal por parte de los órganos judiciales.*

Se profundiza así en la dicotomía existencia entre las novaciones modificativas y las modificaciones extintivas, lo que explica un tratamiento diferente por parte del legislador y la imposibilidad de conferir al silencio del mismo una presunción análoga a la contemplada en el artículo 47 ET.



pugnado a través del procedimiento de igual alcance, el trabajador podrá hacerlo considerándose nulo, entre otras, *cuando el empresario no haya realizado el periodo de consultas o entregado la documentación prevista en el artículo 51.2 ET, es la evidencia de que todos los inconvenientes que la sentencia de que discrepamos detecta en la posibilidad de revisar en procesos individuales una causa colectiva se encuentran ya en estas aperturas de la Ley.*

Sin duda, se trata de un procedimiento muy controvertido que dará que hablar en los próximos meses, en tanto además de contar con el Voto particular de cinco magistrados discrepantes, deja en el aire multitud de cuestiones, tales como, i) la posibilidad de impugnar individualmente el despido cuando haya existido acuerdo en el periodo de consultas invocando, no la inexistencia de causas justificativas, sino la existencia de defectos formales que, no llegando a considerarse fraude, dolo, coacción o abuso de derecho, constituyan incumplimientos formales que provoquen que el periodo de consultas se haya tramitado conforme a lo previsto en el artículo 51 ET, o, ii) qué posibilidad se presenta a aquellos trabajadores que se vean afectados por la

suscripción de un acuerdo entre empresa y sus representantes legales respecto del que no estén conformes, más aun, cuando la comisión representativa quede conformada por representantes elegidos ad hoc para la negociación de un concreto procedimiento.

Esto es, limitar a un trabajador afectado por un Despido Colectivo sus posibilidades de impugnación, cuando la medida no ha sido impugnada por sus representantes legales, y siendo el acuerdo suscrito muy cuestionable desde un punto de vista formal y de fondo -contando con la propia benevolencia de los interlocutores sociales y sin refrendo de la plantilla-, podría suponer una conculcación del derecho a la tutela judicial y efectiva de los trabajadores afectados ex artículo 24 de la Constitución Española.

A la espera pues de nuevos pronunciamientos sobre el particular, hemos de tratar con la prudencia debida el contenido de este fallo, teniendo en cuenta -empresa y representantes legales de los trabajadores- que la suscripción del acuerdo en el periodo de consultas no es claro aún que limite en modo alguno la posibilidad de impugnación de la medida a nivel individual. ■





## EL TJUE SE PRONUNCIA SOBRE LA EXTINCIÓN DE LOS CONTRATOS INTERINOS

El pasado 21 de noviembre de 2018 el Tribunal de Justicia de la Unión Europea se pronunciaba sobre los contratos de interinidad.

En dicha sentencia, el asunto C-619/17, se cuestiona sobre la extinción del contrato de interinidad tras la reincorporación de la trabajadora a la que había estado sustituyendo.

Según la sentencia, la misma se producía un contexto distinto. Por un lado, cabe decir que concurre una de las causas indicadas en el artículo 52, apartado c, del Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores. En el mismo se despliegan las causas objetivas para la extinción de un contrato de trabajadores (aunque el mismo remite al artículo 51, apartado 1 de la misma ley).

La Sala expresa que las partes de un contrato temporal conocen, desde que celebran dicho contrato, la fecha o el acontecimiento que determina su término. Es por ello, que se entiende que se justifica la desigualdad del trato pues un contrato de interino surge con el fin de sustituir a una persona, si esta segunda persona se recupera y vuelve a su puesto de trabajo, el término se ha acabado.

Por otro, hay un elemento objetivo, que es la eventual frustración de las expectativas legítimas que el trabajador puede albergar sobre la estabilidad en su puesto de trabajo.

El Tribunal ha omitido un pronunciamiento expreso a lo que ha alegado el Tribunal Supremo, Sala de lo Social, con respecto a si es posible que concurre una situación de abuso de este tipo de contratos, a entenderse que hay un único contrato de trabajo aunque de duración inusualmente prolongada (a pesar de tener consideración de 'temporal').

Con respecto a las medidas para aplicar con el fin de prevenir el abuso de usar continuamente contratos de duración determinada, la Sala entiende analiza una de las medidas controvertidas. Esta indica un abono obligatorio a modo de indemnización para los trabajadores con contratos de trabajo

de duración determinada tras vencerse el término por el cual esos contratos fueron celebrados. Según el Tribunal, a primera vista no se entiende que forme parte de una de las categorías de medidas destinadas a evitar los abusos de este tipo de contratos (las expresadas en la cláusula 5, apartado 1, del Acuerdo marco de la CES, la UNICE y el CEEP sobre el trabajo de duración determinada, esto es la Directiva 99/70/CE).

Entiende que dicho abono parecer se independiente del carácter que tenga el uso de este tipo de trabajadores sea lícito o abusivo. Por eso, delega al Tribunal nacional a considerar si ese abono es una medida adecuada o no o si hay sanciones consecuentes de este abuso de contratos con duración determinada. Para el caso, se remite al artículo 49, apartado c, del TRET.

## EL TJUE SE PRONUNCIA SOBRE LOS DESPIDOS DE LOS FUNCIONARIOS INTERINOS DOCENTES

Una reciente sentencia publicada el pasado 21 de noviembre por la Sala Primera del Tribunal de Justicia de la UE, el asunto C-245/17, interpretaba la Directiva 99/70/CE sobre el trabajo de duración indeterminada, específicamente en relación a los contratos de interinidad.

El Acuerdo Marco reconoce la legitimidad de recurrir, por un lado, a relaciones de servicio por tiempo indefinido y, por otro lado, a relaciones de servicio de duración determinada; en ambos casos mientras que no se establezca en qué condiciones se puede hacer uso de estas relaciones no se sanciona una diferencia de trato consistente en el mero hecho de que una relación de servicio de duración determinada se extinga indicada en el contrato mientras que una relación de servicio por tiempo indefinido no se extingue en ninguna fecha determinada.

A nivel nacional, el caso español, hay una falta de necesidad de trabajo de los docentes cuando termina el periodo lectivo, coincidiendo en los meses de junio a agosto inclusive. Se entiende que, una vez finalizado el periodo lectivo, para el caso de los funcionarios interinos supone una causa de extinción de su contrato.

El Tribunal supone como razón objetiva esta desigualdad de trato entre los funcionarios de carrera con los funcionarios interinos. Esto quiere decir que este trato desigualdad no puede estar prohibido por la cláusula 4, apartado 1, del Acuerdo Marco por el que se establece que no se puede tratar de manera menor favorable a los trabajadores con un contrato de duración determinada “por el mero hecho de tener un contrato de duración determinada”, salvo que “se justifique un trato diferente por razones objetivas”.

Esto supone que los funcionarios interinos se ven privados del posible disfrute de las vacaciones anuales, ni las retribuciones recibidas por el periodo vacacional de los docentes (durante los meses de julio, agosto y septiembre) ni acumular la antigüedad a efectos de la progresión en su carrera profesional.

En conclusión, corresponde exclusivamente al órgano jurisdiccional remitente apreciar si la empresa empleadora o en este caso, la Administración, extinguió la relación de trabajo de los interinos antes de que se produjera la circunstancia que había sido fijada de manera objetiva por las partes en su contrato de relación de trabajo. En caso de ocurrir eso, no se trataría de una discriminación prohibida conforme a lo dispuesto en el Acuerdo Marco sino un incumplimiento del empleador de las condiciones de trabajo que se enmarcan en las relaciones de servicio pudiendo ser sancionado por las normas nacionales.

## **NO SE EXTINGUE EL DERECHO A VACACIONES ANUALES DE UN TRABAJADOR FALLECIDO**

El TJUE se ha pronunciado en los asuntos acumulados, C-569/16 y C-570/16 confirma que, sobre si se extingue el derecho a las vacaciones anuales de un trabajador fallecido y si sus herederos tienen derecho a reclamar unas cantidades correspondientes por esas vacaciones anuales no disfrutadas por ese trabajador.

Los supuestos se desarrollan en Alemania donde dos personas que fallecen, ambos empleados en el Ayuntamiento de Wuppertal (Alemania). Uno de los fallecidos no había

disfrutado todos los días que le correspondían de vacaciones anuales retribuidas. Así, sus herederas reclamaron a los antiguos empleadores de sus cónyuges una compensación económica por esos días. Tanto el Ayuntamiento como el empleador se niegan a dicha indemnización, ambas acuden a los tribunales laborales de Alemania.

El Tribunal Supremo de lo Laboral Alemán solicitó al Tribunal de Justicia que interpretara lo que interpreta el Derecho de la Unión sobre si el trabajador tiene derecho a unas vacaciones anuales retribuidas de mínimo 4 semanas y si sólo es posible la sustitución por una compensación económica al terminar la relación laboral. Específicamente, se pregunta si la misma solución que se plantea se puede aplicar cuando dicha compensación va a formar parte del caudal hereditario (ya que estamos ante sucesoras tras fallecer los trabajadores).

Las conclusiones del Tribunal es que, en primer lugar, el fallecimiento del trabajador no supone la extinción del derecho a las vacaciones anuales retribuidas y, en segundo lugar, que los herederos del mismo pueden reclamar una compensación económica por las vacaciones anuales retribuidas que no fueron disfrutadas por este.

Se señala que en caso de que el Derecho Nacional se contradiga, al ser incompatible, los herederos podrán invocar directamente el Derecho de la Unión bien frente a un empleador público o bien frente a un empresario privado. Igualmente recuerda que en 2014 el Bundesarbeitsgericht (Tribunal Supremo de lo Laboral Alemán) ya había dictado una sentencia donde declaraba que el fallecimiento de un trabajador no extinguía su derecho a vacaciones anuales retribuidas.

Considera que el derecho a unas vacaciones anuales retribuidas se consagra como un derecho fundamental reconocido en la carta de los Derechos Fundamental de la Unión Europea. La finalidad del derecho a unas vacaciones anuales pagadas, es que el trabajador se reponga de la fatiga y disfrute de un período de ocio y si el trabajador ha fallecido, esto no es posible. ■



# A EXAMEN

## CAMBIOS EN LA CONTABILIZACIÓN DE RENTINGS: NIIF 16

en breve

Desde que, con la aprobación del Plan General Contable de 2008, se diferenciase la contabilidad de los arrendamientos financieros (leasing) respecto a los arrendamientos operativos (renting), muchas sociedades decidieron inclinarse por estos últimos para la adquisición de sus inmovilizados.

El motivo es simple: los arrendamientos operativos se contabilizan, desde el punto de vista del arrendatario, en la cuenta de pérdidas y ganancias, con imputación a gasto por alquileres de cada una de las cuotas pagadas. Consecuentemente, siempre que el bien esté afecto a la actividad de la sociedad, la totalidad de la cuota mensual es deducible fiscalmente.

sumario

- El cambio que viene
- ¿Cómo influirá sobre los estados financieros?
- La transición a la nueva norma

autor

**Juan Sagalés Cantenys**

Especialista en derecho mercantil y tributario

En cambio, los **leasings** deben contabilizarse como un **inmovilizado** adquirido con financiación externa, con reconocimiento inicial del activo y la deuda bancaria. La imputación a **pyg** se produce vía **amortización** del **inmovilizado** adquirido durante su vida útil y el gasto financiero asociado a cada recibo mensual pagado. Fiscalmente, existe un régimen obligatorio de aceleración de amortizaciones que permite, vía ajuste en la base imponible, acercar el ritmo de deducción fiscal anual al del **renting**.

### EL CAMBIO QUE VIENE

Sin embargo, a partir de 2019, esto va a cambiar. La Norma Internacional de Información Financiera (**NIIF**) 16 ha sido modificada de forma que se va a eliminar el modelo dual existente actualmente y se adoptará un modelo único para todos los contratos, muy similar al existente ahora para los leasings.

Con este nuevo criterio, con alguna excepción como los de contratos de corto plazo o bienes de bajo valor (unos 6 mil euros), la contabilización de los rentings (y también de los leasings) va a ser, para el arrendatario, como sigue:

- a. contabilización de un activo por el “derecho de uso” del bien arrendado. Su valor inicial será el del pasivo más cualquier pago o coste asumido antes del día de inicio del contrato. El activo se amortizará según su vida útil y se reconocerá su posible deterioro de acuerdo con las normas generales del **inmovilizado**.
- b. registro de un **pasivo** valorado inicialmente por el valor actual de los pagos futuros del arrendamiento descontados al tipo de interés implícito del arrendamiento. Posteriormente, se irá valorando de acuerdo a la norma de valoración de pasivos financieros.

### ¿CÓMO INFLUIRÁ SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS?

Debe tenerse en cuenta que, esta nueva forma de contabilizar los **renting**, incrementará los niveles de deuda de las empresas, por lo que, los ratios de solvencia a corto plazo disminuirán y, en consecuencia, las empresas parecerán más endeudadas que hasta ahora.

Algo similar ocurrirá con el ratio de garantía, el cual disminuirá porque, el ritmo de amortización del activo no coincide con el menor ritmo de amortización de la deuda.

Se producirá un incremento del EBITDA debido a que se eliminarán los gastos por arrendamiento (componente del resultado de explotación y ebitda), pasando a reflejarse los “nuevos gastos” que surgen: la amortización (componente del resultado de explotación, pero no del ebitda) y los gastos financieros (componente del resultado financiero).

Además, el resultado final del ejercicio también variará. En el renting las cuotas

suelen ser lineales y en los leasings los gastos financieros son decrecientes. A mayor tipo de interés mayor diferencia.

## LA TRANSICIÓN A LA NUEVA NORMA

Para el primer ejercicio en que será de aplicación la nueva norma, en relación a los contratos en curso, se prevén tres posibilidades sobre las que optar libremente:

- a. Método retrospectivo: contabilización de los valores contables de todos los arrendamientos existentes en el periodo n-1 como si se hubiese aplicado la nueva norma desde el inicio del contrato.
- b. Método retrospectivo modificado: no se reformula el ejercicio n-1 y se registra el efecto acumulado el primer año contra reservas.
- c. Método de actualización acumulada: la valoración del activo y el pasivo que surgen al aplicar la norma se realiza por el valor actual de los pagos pendientes del contrato hasta el vencimiento.

## CONCLUSIONES

Hay que analizar el impacto que la aplicación de la norma tendrá sobre las diferentes ratios sensibles. Puede afectar a contratos bancarios o con directivos que fluctúen en función de parámetros como el ebitda o el resultado del ejercicio.

Conviene también, revisar los arboles de toma de decisiones a la hora de elegir la forma de adquisición de inmovilizados. Si cambian las reglas del juego hay que volver a analizar qué es lo más conveniente.

Por último, habrá que estar atento a los cambios que, en materia fiscal, se produzcan al respecto. Probablemente se adaptará al renting el régimen actual de aceleración de amortizaciones previsto para el leasing, pero igual el legislador nos sorprende y, si lo hace, algo me dice que será para recaudar más impuestos. ■

---

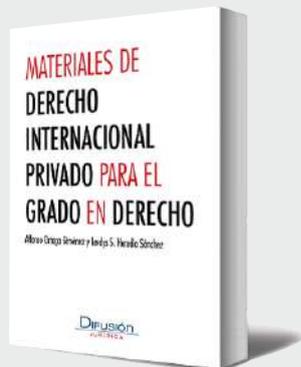
**“La Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 16 ha sido modificada de forma que se va a eliminar el modelo dual existente actualmente y se adoptará un modelo único para todos los contratos, muy similar al existente ahora para los leasings”**

---





# PUBLICACIONES DE INTERÉS



## MATERIALES DE DERECHO INTERNACIONAL PRIVADO PARA EL GRADO EN DERECHO

**Autor:** Alfonso Ortega Giménez  
y Lerdys S. Heredia

**Año de Publicación:** 2018

**Editorial:** Difusión Jurídica

**ISBN:** 978-84-95545-39-8

**Páginas:** 1223

**Referencia:** 9788495545398



## LEGAL COMPLIANCE

**Autor:** Alain Casanovas Ysla

**Año de Publicación:** 2013

**Editorial:** Difusión Jurídica

**ISBN:** 978-84-15150-39-8

**Páginas:** 250

**Referencia:** 9788415150398



## GUÍA PRÁCTICA DEL TRABAJADOR AUTÓNOMO (E-BOOK)

**Autor:** Carmen Algar Jiménez

**Año de Publicación:** 2015

**Editorial:** Difusión Jurídica

**ISBN:** 978-84-92656-79-0

**Páginas:** 561

**Referencia:** : 675879890



## LA SINGULARIDAD DE LA ABOGACÍA

**Autor:** José Ricardo Pardo Gato

**Año de Publicación:** 2018

**Editorial:** Difusión Jurídica

**ISBN:** 978-84-92656-62-2

**Páginas:** 242

**Referencia:** 65643413657657648990

Libros disponibles en libros 24 horas

[www.libros24h.com](http://www.libros24h.com)

**LIBROS24h.com**

WWW.LIBROS24H.COM