

**RETRIBUCIÓN EN  
ESPECIE: AUTOMÓVILES**

**NOVEDADES  
FISCALES PARA 2019**

**MOTIVOS DE  
INCAPACITACIÓN  
JUDICIAL**

# CAMBIOS CONSTANTES

Las letradas Doña Abigail Blanco Vázquez y Doña Maria Muñoz Domínguez, del despacho Garrigues, nos informan sobre las novedades fiscales del año 19. Esta información no solo anuncia la novedad, sino que también la describe con claridad y sabiduría.

Conocer estos cambios es absolutamente necesario para todos los operadores jurídicos, tanto para los dedicados específicamente al ámbito tributario, como para aquellos que trabajan en otras áreas del derecho. Hoy en día no se puede mover un papel sin analizar previamente las consecuencias fiscales. En el ámbito del derecho fiscal, es especialmente cierto, el dicho que nos anuncia que lo único constante en este mundo es el cambio.

**José Juan Pintó Ruiz. Doctor en Derecho. Abogado**



**DIRECCIÓN**

Paloma Rodrigo Gutiérrez de la Cámara

**CONSEJO DE REDACCIÓN**

Gustavo Molina Lacasa, Emilio Aragón 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>o</sup> Coronas Guinart, José Luis Coscuella Sin, Abelardo Delgado, Juan Luis Domínguez García, José M<sup>o</sup> Durán Díaz, Antonio Durán-Sindreu, Jordi Fàbrega, Jose M<sup>o</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>o</sup> Sánchez Alborch, Montserrat Travé, Jordi Trilles Pardo, Gómez, Gómez Reino y Algar Abogados, Alfonso Hernández Barrera.

**PRESIDENTE GRUPO DIFUSIÓN**

Alejandro Pintó Sala

**REDACCIÓN Y ADMINISTRACIÓN**

Difusión Jurídica y Temas de Actualidad S.L.  
C/ Rosa de Lima, 1. Oficina 101 - 28290 Las Rozas. Madrid  
Tel: 91 426 17 84 - Fax: 91 578 45 70  
clientes@difusionjuridica.es

Ronda General Mitre, 116, Bajos - 08021 Barcelona  
fiscal@difusionjuridica.es  
www.fiscalaldia.es  
CIF: B59888172  
Depósito Legal: B-23121/99

**ATENCIÓN AL SUScriptor**

902 438 834  
clientes@difusionjuridica.es

**EXCLUSIVA DE PUBLICIDAD**

Comunicación Integral y Marketing para Profesionales  
Calle Magallanes nº 25, 28015 Madrid  
Tel.: 91 57 77 806 - Fax: 91 57 62 021  
info@cimapublicidad.es  
www.cimapublicidad.es

**EDITA:** Difusión Jurídica y Temas de Actualidad, S.L.

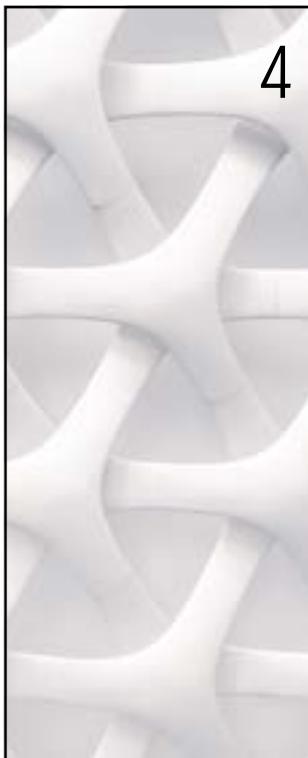
**DISEÑO Y MAQUETACIÓN**

Laura Alonso Araguas



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.

Entidad adscrita a la Asociación Española de Editoriales de Publicaciones Periódicas.



**INFORMACIÓN FISCAL AL DÍA**  
Normativa, sentencias y resoluciones



**LÍNEA DIRECTA CON LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA**



**13 A FONDO FISCAL**  
Novedades fiscales para 2019. Por Abigail Blanco Vázquez y María Muñoz Domínguez



**22 A FONDO FISCAL**  
Recomendaciones para afrontar con éxito una inspección de trabajo y Seguridad Social. Por María Camacho



**CALENDARIO**



**LA DGT DICE**



28

ACTUALIDAD  
FISCAL



58

#### A FONDO LABORAL

El Tribunal Supremo confirma la improcedencia del despido de una trabajadora al no admitirse como prueba para su despido el uso de las imágenes captadas por las cámaras de video grabación de la empresa. Por Vicente Arroyo



62

#### A FONDO LABORAL

La incapacidad judicial en el ordenamiento jurídico español. Por María Camacho



50

#### INFORMACIÓN LABORAL AL DÍA

Normativa, sentencias y resoluciones



72

ACTUALIDAD  
LABORAL



76

#### A EXAMEN

Retribución en especies:  
automóviles



80

PUBLICACIONES  
DE INTERÉS

# NORMATIVA FISCAL

Publicada entre el 16 de enero y el 15 de febrero

## DIARIO OFICIAL DE LA UE

### UNIÓN ADUANERA

#### NOMENCLATURA COMBINADA

Reglamento de Ejecución (UE) 2019/67 de la Comisión, de 16 de enero de 2019, por el que se imponen medidas de salvaguardia respecto a las importaciones de arroz índica originario de Camboya y Myanmar/Birmania.

### UNIÓN ADUANERA

#### NOMENCLATURA COMBINADA

Reglamento de Ejecución (UE) 2019/72 de la Comisión, de 17 de enero de 2019, por el que se establece un derecho compensatorio definitivo sobre las importaciones de bicicletas eléctricas originarias de la República Popular China.

### INDICES

#### MERCADOS FINANCIEROS

Reglamento (UE) 2019/113 del Banco Central Europeo, de 7 de diciembre de 2018, por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 1333/2014 relativo a las estadísticas de los mercados monetarios (BCE/2018/33).

### UNIÓN ADUANERA

#### NOMENCLATURA COMBINADA

Reglamento (UE) 2019/216 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 30 de enero de 2019, relativo al reparto de los contingentes arancelarios incluidos en la lista de la OMC para la Unión, a raíz de la retirada del Reino Unido de la Unión, y por el que se modifica el Reglamento (CE) n.º 32/2000 del Consejo.

## BOLETÍN OFICIAL DEL ESTADO

### PRECIOS DE VENTA

#### TABACOS

Resolución de 18 de enero de 2019, 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. 17, de 19 de enero de 2019)

### ADUANAS

#### CONTROL TRIBUTARIO

Resolución de 11 de enero de 2019, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2019. (BOE núm. 15, de 17 de enero de 2019)

### PRECIOS DE VENTA

#### TABACOS

Resolución de 25 de enero de 2019, 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. 23, de 26 de enero de 2019)

### SECTOR PÚBLICO

#### RETRIBUCIONES

Resolución de 22 de enero de 2019, del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 24/2018, de 21 de diciembre, por el que se aprueban medidas urgentes en materia de retribuciones en el ámbito del sector público. (BOE núm. 25, de 29 de enero de 2019)

## CATASTRO

### MEDIDAS TRIBUTARIAS

Resolución de 22 de enero de 2019, del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 27/2018, de 28 de diciembre, por el que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria y catastral. (BOE núm. 25, de 29 de enero de 2019)

## PRECIOS DE VENTA

### TABACO

Resolución de 1 de febrero de 2019, 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. 29, de 2 de febrero de 2019)

## POLÍTICA FINANCIERA

### ENDEUDAMIENTO

Resolución de 6 de febrero de 2019, de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, por la que se actualiza el anexo 1 incluido en la Resolución de 4 de julio de 2017, de la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera, por la que se define el principio de prudencia financiera aplicable a las operaciones de endeudamiento y derivados de las comunidades autónomas y entidades locales. (BOE núm. 34, de 8 de febrero de 2019) ■

# fiscal & laboral

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 DIFUSIÓN 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.

## SENTENCIAS Y RESOLUCIONES

1. La Sala admite que, gracias a la Ley Orgánica 7/2012 que modifica el Código Penal en materia de transparencia y lucha contra el fraude fiscal y en la Seguridad Social, se engloban en el mismo subtipo los delitos contra la Hacienda Pública correspondientes a los apartados 1 y 6 del artículo 305 del Código Penal.
2. La Sala entiende que no puede aplicarse la Norma Foral de una Comunidad Autónoma concreta si la persona a la que se está juzgando no tenía su residencia habitual en esa Comunidad Autónoma, demostrada en la prueba documental y las declaraciones de personas donde presuntamente vivía la recurrida.
3. La Sala recuerda que la nueva directiva europea sobre el IVA permite que los países puedan establecer deducciones de dicho impuesto para bienes de inversión, sean bienes muebles o inmuebles y que dicha deducción sea un porcentaje proporcional ya que hay que diferenciar el uso privado y el personal de los bienes.

### TRIBUNAL SUPREMO

#### HACIENDA PÚBLICA PARAÍDOS FISCALES

LA SALA ADMITE QUE, GRACIAS A LA LEY ORGÁNICA 7/2012 QUE MODIFICA EL CÓDIGO PENAL EN MATERIA DE TRANSPARENCIA Y LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL Y EN LA SEGURIDAD SOCIAL, SE ENGLOBALAN EN EL MISMO SUBTIPO LOS DELITOS CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA CORRESPONDIENTES A LOS APARTADOS 1 Y 6 DEL ARTÍCULO 305 DEL CÓDIGO PENAL.

*Sentencia del Tribunal Supremo de 6 de febrero de 2019 (rec. 2604/2017).*

Se interpone recurso por parte de la Abogacía del Estado y apoyado por el Ministerio Fiscal (con postura diferente a la que mantuvo en el instancia, lo que es perfectamente legítimo dada su posición institucional: artículo 94 del Reglamento Orgánico del Ministerio Fiscal de 1969 : entre otras, STS 504/2017 de 3 de julio o 662/2018 de 17 de diciembre ), consta de un único motivo canalizado a través del más clásico y genuino

motivo de casación: el artículo 849. 1º LECRIM : infracción de ley por indebida inaplicación del artículo 305 bis.1. c) del Código Penal en la redacción dada al mismo por LO 7/2012.

Como es bien conocido a través de ese cauce impugnativo se trata en exclusiva de verificar la corrección de la operación de subsunción jurídica realizada en la sentencia de instancia: comprobar si los hechos que la Audiencia ha plasmado como probados han sido correctamente calificados desde el punto de vista jurídico-penal. Entiende el Abogado del Estado que en este supuesto la Audiencia debió aplicar al segundo de los delitos contra la Hacienda Pública (IRPF correspondiente al año 2012) el subtipo agravado contemplado en el artículo 305 bis. 1. c) CP según la redacción surgida de la reforma operada por la Ley Orgánica 7/2012.

Tal reforma entró en vigor el 17 de enero de 2013. Por tanto, no era aplicable a los hechos correspondientes al ejercicio de 2011, pero sí a los referidos al año 2012.

Tiene razón el recurso en ese punto. El delito contra la Hacienda Pública se consuma en el momento en que se agota el plazo para la declaración voluntaria del impuesto. Tratándose del Impuesto sobre la renta de las personas físicas

del ejercicio de 2012 ello sucederá en el mes de julio de 2013, fecha en que ya estaba vigente la legislación penal cuya aplicación se impetra.

La parte recurrida discute esa premisa trayendo a colación de forma improcedente principios de aplicación temporal de las leyes tributarias. No es ese subtipo una norma tributaria, sino una norma penal en sentido estricto.

Que el delito contra la hacienda pública constituya una norma penal en blanco no puede confundir trasplantando al ámbito de aplicación de la ley penal pautas de la legislación administrativa o tributaria. A efectos penales hay que estar a lo dispuesto en los arts. 2 y 7 CP : irretroactividad de la ley penal, salvo que resulte favorable; y aplicación, en consecuencia, de la ley vigente en el momento de comisión del delito teniéndose por tal el tiempo de realización de la conducta u omisión del acto obligado (momento o periodo en que debía realizarse la acción cuya omisión constituye el núcleo de la antijuricidad).

Eso sucede bien entrado el año 2013, ya vigente la actual redacción del precepto invocado. Que el presupuesto de la obligación tributaria eludida correspondiese al año anterior es indiferente a estos efectos. La actividad constitutiva de este segundo delito no se ha llevado a cabo en parte en 2012 y en parte en 2013, como aduce la defensa luchando por desmontar el argumento del recurso. Se ha llevado a cabo en su totalidad en 2013: el delito consiste en la elusión del pago de impuestos lo que acaecerá en 2013.

En 2012 solo se producen los ingresos que determinan el nacimiento de la obligación tributaria, lo que es presupuesto del delito, pero no es, obviamente conducta típica. También se ha producido con anterioridad actos preparatorios (creación y mantenimiento de las sociedades, contabilización de los ingresos en determinada forma...), que no llegan a ser ejecutivos y por tanto, ni son típicos, ni son punibles ni alteran el momento de comisión del delito.

El incumplimiento de la obligación tributaria -que eso es el delito- se produce en julio de 2013. Al igual que el delito de impago de pensiones no se produce desde que se fija la obligación en resolución judicial, sino en el momento en que, debiendo abonarse lo acordado, se omite el ingreso y se cubre el número de impagos que determina la entrada en juego del artículo 227 CP .

*El Tribunal Supremo declara no haber lugar al recurso de casación.*

Se considera que la utilización de personas interpuestas (en este caso una persona jurídica) vendría a ser parte del engaño

y, por tanto, elemento del tipo básico. Vulneraría el non bis in idem construir sobre él el elemento de mendacidad que requiere el delito de defraudación tributaria según exige la jurisprudencia mayoritaria (defraudar es algo más que no pagar) y tenerlo a su vez en cuenta para integrar la agravación.

El argumento tiene algo de sofisma. Llevado a sus últimos extremos vaciaría de contenido el subtipo. Es un subtipo que se edifica precisamente sobre la modalidad defraudatoria, como sucede con muchos otros subtipos en esta y en otras figuras penales. En la estafa, por acudir a un ejemplo frecuente, se erige en subtipo agravado que el engaño consista en el abuso de firma de otro o la ocultación de algún expediente (artículo 250. 1. 2ª).

Es claro que el engaño -nervio de la tipicidad de estafa- pivotará sobre esa conducta. Pero no es castigar dos veces la misma acción (el abuso de firma es el engaño del artículo 248 y, a la vez, la base del artículo 250), sino sencillamente que el legislador considera que la maniobra engañosa concretada en esa conducta comporta un más alto nivel de antijuricidad. Por eso convierte tales supuestos en tipos agravados.

En el delito de defraudación tributaria ciertamente se exige la ocultación de ingresos como medio para eludir el pago de impuestos (no basta el impago según jurisprudencia y doctrina mayoritarias). Pues bien, **la ley, legítimamente, considera que cuando esa ocultación de bases se lleva a cabo mediante la interposición de personas físicas o jurídicas que dificultan la determinación de la cuantía la defraudación tributaria, o se utilizan territorios considerados paraísos fiscales debe merecer una penalidad superior.** No se atisba en qué puede consistir el bis in idem que llevó a la Audiencia a negar el encaje del supuesto en el artículo 305 bis c).

La razón de la agravación, que varía significativamente la redacción anterior (artículo 305, pár. 2º de su apdo. 1: “la utilización de persona o personas interpuestas de manera que quede oculta la identidad del verdadero obligado tributario”) estriba en mayor dificultad para el descubrimiento del fraude.

El hecho probado describe una mecánica que entra de lleno en el subtipo analizado. **El acusado suscribió un contrato en el que simuló la cesión de sus derechos de imagen a una sociedad cuyo domicilio se encuentra en las Islas Vírgenes Británicas, territorio considerado como paraíso fiscal, creando una estructura societaria con sede varios países, como Panamá e Irlanda, que mantuvo pese a haber suscrito en 2010 un contrato de trabajo con el Real Madrid Club de Fútbol, con el fin de no incluir en su declaración a la Hacienda Pública española por el**

**IRPF los ingresos derivados de sus derechos de imagen obtenidos en los ejercicios 2011 y 2012, ejercicios en los que tampoco presentó la declaración de titularidad de bienes en el extranjero.** Así pues, se valió de una serie de sociedades interpuestas para ocultar o dificultar la determinación de su identidad ante la Hacienda Pública española y eludir de esa forma el pago de los ingresos derivados de sus derechos de imagen durante los indicados ejercicios fiscales.

La Exposición de Motivos de la Ley Orgánica 7/2012 expresaba así sus objetivos al variar la redacción anterior en ese extremo: ya dejaba clara su voluntad de ampliar los supuestos de agravación, así como de dar más seguridad jurídica en la aplicación del subtipo mediante la referencia a los paraísos fiscales o territorios de nula tributación, en los siguientes términos:

**“También dentro de los delitos contra la Hacienda Pública, se prevé un nuevo tipo agravado en el artículo 305 bis para tipificar las conductas de mayor gravedad o de mayor complejidad en su descubrimiento, que se sancionan con una pena máxima de seis años, lo que, por aplicación del artículo 131 del Código Penal, llevaría aparejado el aumento del plazo de prescripción a diez años para dificultar la impunidad de estas conductas graves por el paso del tiempo.** Se consideran supuestos agravados aquellos en los que la cuantía de la cuota defraudada supere los seiscientos mil euros, límite cuantitativo apuntado por la jurisprudencia; aquellos en los que la defraudación se comete en el seno de una organización o de un grupo criminal; o en los que la utilización de personas, negocios, instrumentos o territorios dificulte la determinación de la identidad o patrimonio del verdadero obligado tributario o responsable del delito o la cuantía defraudada. Con la referencia expresa a paraísos fiscales y territorios de nula tributación se dota de mayor certeza y seguridad jurídica al precepto toda vez que se trata de conceptos ya definidos en la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal”.

Como advierte el recurso, las palabras de la exposición de motivos resultan especialmente pertinentes al valorarlas con la perspectiva de este concreto supuesto. La simulación de una cesión de derechos de imagen se realizó en favor de una sociedad radicada en las Islas Vírgenes Británicas, participada a su vez al 100% por otra sociedad sita en la República de Panamá (Ley 36/2006, de 29 de noviembre, y RD 1080/1991). Si surgía alguna duda -remata la Abogacía del Estado su argumento- sobre la concurrencia del subtipo agravado consistente en la interposición personas que dificultan la identificación del obligado tributario, no puede albergarse la más mínima duda respecto a la ubicación en territorios

de nula tributación. Además, y esto es fundamental para la aplicación del subtipo, en territorios que no comparten información de naturaleza fiscal, facilitando así la impunidad lo que constituye el fundamento del subtipo agravado.

Decía la STS 2216/2011 de 5 de diciembre, citada en el recurso, que la ratio de la agravación radica en **“la idea de castigar con mayor pena las conductas descritas, que denotan la existencia de una mayor gravedad o peligrosidad, así como una mayor facilidad comisiva, facilitando la impunidad de la conducta, tratando de conseguir a través de las mismas aumentar la eficacia preventiva y a la vez represiva del precepto. Por ello el subtipo exige que el sujeto infractor emplee en la comisión del delito una persona física o jurídica de modo que cree una estructura tendente a favorecer la impunidad de la conducta para dificultar su identificación. La conducta dolosa va implícita en este comportamiento, siendo suficiente que el sujeto se aprovecha conscientemente de esta situación”.**

## IRPF RESIDENCIA HABITUAL

---

LA SALA ENTIENDE QUE NO PUEDE APLICARSE LA NORMA FORAL DE UNA COMUNIDAD AUTONÓMICA CONCRETA SI LA PERSONA A LA QUE SE ESTÁ JUZGANDO NO TENÍA SU RESIDENCIA HABITUAL EN ESA COMUNIDAD AUTONÓMICA, DEMOSTRADA EN LA PRUEBA DOCUMENTAL Y LAS DECLARACIONES DE PERSONAS DONDE PRESUNTAMENTE VIVÍA LA RECURRIDA.

*Sentencia del Tribunal Supremo de 8 de febrero de 2019 (rec. 10/2018).*

Es objeto del presente recurso contencioso administrativo la resolución de la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, de fecha 9 de noviembre de 2017, por la que se acuerda estimar la pretensión deducida por el Director General de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, declarando que el domicilio de doña Patricia no se encontraba en Navarra desde el 1 de enero de 2009.

El conflicto se enmarca dentro del ámbito competencial que el art. 51 del Convenio le atribuye a la Junta Arbitral: “Resolver las discrepancias que puedan producirse con respecto a la domiciliación de los contribuyente”, en referencia a su art. 8, “A los efectos de este Convenio se entenderán domiciliadas fiscalmente en Navarra.

**SE CONSIDERA UN DELITO CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA LA SIMULACIÓN DE UN CONTRATO DE CESIÓN DE DERECHO DE IMAGEN DE UNA SOCIEDAD DOMICILIADA EN UN PARAÍSO FISCAL. VIDE SENTENCIA Nº 1.**

Se alega que salvo prueba en contrario, se considerará que una persona física permanece en territorio navarro cuando radique en él su vivienda habitual"; aunque a más abundamiento entró a significar que también resulta acreditado por la AEAT que la principal fuente de renta computable se obtenía fuera de Navarra.

Ninguna duda de interpretación o aplicación del Convenio se suscitaba, por lo que la Junta Arbitral entró a resolver una cuestión meramente fáctica.

La resolución combatida, a grosso modo, se limita a dejar constancia del material probatorio y proceder a la valoración conjunta de la prueba bajo las reglas de la sana crítica. Se desenvuelve la argumentación que sustenta la decisión en una relación de los hechos aportados por las actuaciones de las partes en conflicto y en la valoración que se hace del material probatorio.

La resolución deja constancia de la relación existente entre el conflicto objeto de la misma y los conflictos 82/2015 y 84/2015, dirigidos a dilucidar el cambio de domicilio del esposo de la Sra. Patricia y de la entidad CARTERA DE MANCOR, SL., recogiendo la actividad y su relación entre estas tres personas. Se deja constancia de los informes y actuaciones realizadas por la AEAT y HTN en Navarra y por la AEAT en Cataluña. Expresamente se hace una relación exhaustiva de los hechos y se ofrecen las razones por las que se toma la decisión.

*El Tribunal Supremo declara la desestimación del recurso contencioso-administrativo.*

En el presente caso ningún debate existe sobre la interpretación o aplicación de la normativa sobre los puntos de conexión, aún cuando la recurrente discuta sobre el alcance de algunas de las reglas, como más tarde se verá, sino que el debate es fáctico, pues la determinación de la Administración tributaria competente parte y concluye en atención a la realidad fáctica despejada en la valoración del material probatorio.

El resto de argumentos utilizados por la recurrente giran en torno a la problemática de dicha realidad fáctica y de

cómo se ha llegado a la declarada por la Junta Arbitral, por lo que razones de una mejor sistemática aconsejan tratar el conjunto de las alegaciones de la recurrente en este fundamento. Advirtiendo que, como denuncia el Sr. Abogado del Estado, no cabe utilizar el escrito de conclusiones, más si cabe cuando la propia parte recurrente había declinado esta fase y no se ha practicado prueba alguna sin que se haya aportado más antecedentes que los conformadores del expediente administrativo, a modo de réplica pretendiendo extender el debate a cuestiones que no fueron objeto de atención en la demanda, impidiendo una posible contradicción en el trámite de contestación correspondiente, fase procedente, por lo que esta sentencia debe circunscribirse a los términos en que quedó delimitada la controversia en los escritos procesales a propósito.

Dado los términos en que la parte recurrente enfoca el debate, se antoja necesario realizar las siguientes consideraciones y traer los pronunciamientos jurisprudenciales que ofrece el Sr. Abogado del Estado y algún otro.

Ante el silencio legal que defina la naturaleza de la Junta Arbitral, más allá de nomen iuris, que no más puede servir de orientación e indicio, y de la intención que se vislumbra de crear una vía especial para solventar convencionalmente y de forma arbitral los conflictos entre las Administraciones implicadas, esto es, una vía arbitral que como tal evitara la judicialización de los conflictos, lo cierto es que atendiendo a su regulación y desarrollo normativo y a su propio funcionamiento -buen ejemplo de ello es este recurso en el que se viene a cuestionar el acierto de la Junta Arbitral en sentar meros datos fácticos-, su tramitación y resolución se inserta dentro de los cauces formales de un procedimiento administrativo y de los cánones más ortodoxos de cualquier actuación administrativa, sin otra excepcionalidad que conformar una vía especial, a través de un órgano creado ex professo, de resolución de controversias intraadministrativas y como vía previa y obligada de acceso a la jurisdicción.

Estamos, pues, ante una resolución administrativa, de tal naturaleza, sobre la que rige, excepto las especialidades procedimentales previstas en el Convenio y su reglamento, los principios y reglas formales y materiales del procedi-

miento administrativo, al que tenemos que atenernos para el examen de esta controversia.

**“Debemos comenzar por efectuar una aclaración previa, dirigida a ambas partes, en la medida en que parecen desconocer, las dos, que la valoración y la carga de la prueba en el proceso jurisdiccional acerca de los hechos litigiosos corresponde a este Tribunal Supremo ante el que el pleito se sustancia y resuelve y que, para formular una declaración al respecto, la Sala sentenciadora no se ve vinculada o condicionada, en modo alguno, por las presunciones alegadas y las valoraciones llevadas a cabo en los escritos rectores de ambas Administraciones en pugna, ni por las normas referidas a ellas en las leyes administrativas, que regulan la prueba en el seno de los procedimientos tributarios, sin extensión necesaria al proceso jurisdiccional.**

En nuestra sentencia debemos examinar la pretensión de nulidad de la resolución de la Junta Arbitral, ejercida en la demanda, mediante el análisis de la prueba que dicho órgano colegiado tuvo la oportunidad de conocer y valorar, pero nuestra perspectiva de juicio es en esencia diferente, como también lo es la posición de las partes comparecidas en el litigio, que han de verse despojadas aquí de las prerrogativas y privilegios que reivindican como si, en el seno del proceso, mantuvieran una posición de predominio sobre la otra parte y, para hacerla efectiva, un refuerzo de su situación jurídica mediante el respectivo juego de las presunciones legales que favorecen su estatuto como Administración.

Ello significa que, de un lado, **podemos enjuiciar la pretensión ahora promovida desde el punto de vista del acierto mayor o menor de la Junta Arbitral al valorar la prueba administrativa, que fue ofrecida, en su mayor parte, por la AEAT que promovió el conflicto; pero tal análisis no impide que este Tribunal Supremo valore los hechos por sí mismo, sin sujeción a las reglas tributarias sobre carga de la prueba en el seno de los procedimientos tributarios, siendo de especial valor en ese análisis que debemos afrontar el hecho, aquí imputable plenamente a la Administración foral demandante, de que no haya solicitado el recibimiento del proceso a prueba para establecer hechos que le serían favorables y que contradirían los determinados en el acuerdo de la Junta Arbitral que se impugna**, pasividad que no nos puede ser ajena en un contexto en que la mencionada Administración insiste en la veracidad del hecho esencial constitutivo de su derecho -la residencia en Tudela (Navarra) del Sr. Calixto - no sólo negado por la Junta Arbitral al valorar la prueba disponible, sino rechazado como tal en un acto

que goza de presunción de validez y eficacia, sin que pese a tales circunstancias adversas la HTN haya considerado necesaria la práctica procesal de prueba encaminada a la fijación de ese hecho fundamental para sus intereses. Cuál sea el alcance de tal presunción es, en el fondo, el *thema decidendi* de este proceso”.

**“Ahora bien, aún cuando no existan normas prefijadas para la valoración de la prueba en el procedimiento administrativo, aún cuando el órgano administrativo goce de libertad en la valoración de la prueba practicada, no cabe que su apreciación pueda ser discrecional, en tanto que la realidad de un hecho no puede depender de la apreciación discrecional ni de un juicio de oportunidad o conveniencia de la Administración.** Lo que conlleva varias consecuencias, la primera, que sea factible controlar judicialmente la valoración efectuada, puesto que resulta evidente que la fijación de los hechos determina la propia legitimidad del acto administrativo, por lo que la Administración debe cuidar su apreciación de la prueba en tanto que pudiendo controlarse judicialmente la legitimidad y licitud del acto, es posible que la impugnación gire en torno a la apreciación de las pruebas realizadas por el órgano decisor; la segunda, que conformando los hechos dicha legitimidad, su determinación debe responder a criterios razonables excluyentes de consideraciones irracionales, arbitrarias o apodícticas, puesto que siendo regla general la de que los actos administrativos deben ser motivados, la propia motivación exige que la base fáctica de la decisión resulte justificada, y para resultar justificada resulta necesario dar razón de cómo se ha realizado la valoración de la prueba, por lo que sin perjuicio de corresponderle a la Administración la libre valoración de la prueba, debe justificar suficientemente la base fáctica en la que apoya sus actos”.

No cabe aceptar, por las razones ya expuestas, y por el propio alcance del artº 108 de la LGT, de mismo tenor que el 108 de la Norma Foral, pues, la conclusión que propone la parte recurrente de que la prueba practicada en vía administrativa no haya sido capaz de destruir la presunción legal de que el domicilio de la Sra. Patricia se hallaba en Pamplona -aparte que según se recoge en la resolución recurrida sólo presentó sus declaraciones tributarias hasta el 2010, informe de la HTN-. **Tampoco es correcta, como se ha dejado dicho, la conclusión subsidiaria de que no puede fijarse un domicilio, sin más, fuera del territorio navarro, pues debía de determinarse el lugar que constituía la residencia del contribuyente, como defiende el Sr. Letrado de la Comunidad Foral de Navarra, pues aparte de no requerirse legalmente dicha declaración para resolver el conflicto, en el cuerpo**

**PARA DETERMINAR EL PERIODO IMPOSITIVO DEL IRPF HA DE COMPUTARSE LAS AUSENCIAS TEMPORALES DE LA RESIDENCIA HABITUAL DONDE SE HAYA ESTABLECIDO EL CONTRIBUYENTE. VIDE SENTENCIA N° 2.**

**de la resolución expresamente se recoge como hecho acreditado que la Sra. Patricia tuvo su domicilio fiscal en Barcelona durante el período de tiempo a que se refiere la propuesta de AEAT.**

Con esta última afirmación se da respuesta al inconveniente que opone la recurrente en cuanto a que se retrotraiga la fecha a 1 de enero de 2009, pues la acreditación debía hacerse respecto de cada uno de los períodos impositivos de IRPF -tal y como ha dicho esta Sala-y no existe prueba de que en cada uno de dichos períodos la mayor parte del tiempo no tenía su residencia habitual en Navarra. La Junta Arbitral, al contrario, llega a la conclusión sobre la bondad de la retroacción que solicita la AEAT al no tener por cierto la residencia habitual en Navarra, valorando el material probatorio aportado, “de la apreciación conjunta de los elementos de prueba incorporados al expediente no puede concluirse razonablemente que éste sea el lugar donde de forma efectiva ha residido desde 1 de enero de 2009”, y si esta declaración la conectamos con determinadas pruebas tenidas en cuenta, declaración de portero, cartero, vecinos, consumo eléctrico durante cinco años e indicios de su residencia en Barcelona, se hacía innecesario distinguir entre los distintos períodos en tanto que el conjunto de pruebas valoradas a lo que conduce es a mantener que desde la indicada fecha hasta la promoción del conflicto la Sra. Patricia nunca tuvo su residencia habitual en Navarra.

Frente a ello, **el desarrollo argumental de la parte recurrente pretende restarle valor de convicción a determinadas pruebas tenidas en cuenta por la Junta Arbitral y a reprobar que no se haya analizado otras aportadas; ciertamente en un análisis aislado de alguno de los elementos probatorios o la adición de otros hechos no valorados por la Junta Arbitral, podría hacer dudar de la fuerza probatoria y de convicción de algunos datos o indicios apreciados en la resolución combatida, pero es de hacer notar que la aportación que al respecto realiza la recurrente se hace desconectada de la apreciación conjunta de todo el material, por lo que resulta a todas luces insuficiente para desvirtuar la conclusión fáctica a la que en un análisis razonable llegó la Junta.**

No está de más tampoco, parafraseando lo dicho en la citada sentencia de 20 de junio de 2017, indicar que la HTN ha podido plantear en este proceso la prueba que hubiera tenido por conveniente, sin limitación material alguna, y no sólo la directamente encaminada a acreditar de forma positiva que el domicilio del contribuyente debía determinarse, en función de la residencia habitual, en Navarra, sino también la dirigida a desmentir o refutar los indicios desfavorables o adversos para que tal hecho determinante prevaleciera. Lo relevante es que la Administración actora no ha promovido actividad probatoria de clase alguna, ni en un sentido ni en otro, dirigida a probar el hecho constitutivo de su derecho, en tanto resulta habilitante para el ejercicio de las potestades tributarias que reclama.

Dicho lo anterior resulta intrascendente entrar a considerar la corrección jurídica del segundo de los criterios establecidos para fijar el domicilio, cual es el lugar en el que se encuentra el principal centro de intereses, en tanto que la Junta Arbitral utilizó este criterio a más abundamiento, para reforzar lo acertado de la solicitud de la AEAT.

## **IVA DEDUCCIONES**

LA SALA RECUERDA QUE LA NUEVA DIRECTIVA EUROPEA SOBRE EL IVA PERMITE QUE LOS PAÍSES PUEDAN ESTABLECER DEDUCCIONES DE DICHO IMPUESTO PARA BIENES DE INVERSIÓN, SEAN BIENES MUEBLES O INMUEBLES Y QUE DICHA DEDUCCIÓN SEA UN PORCENTAJE PROPORCIONAL YA QUE HAY QUE DIFERENCIAR EL USO PRIVADO Y EL PERSONAL DE LOS BIENES.

*Sentencia del Tribunal Supremo de 31 de enero de 2019 (rec. 1866/2018).*

La sentencia recurrida anula la limitación de la deducción referida a los vehículos que había efectuado la Oficina Gestora, por considerar que así lo impone el Derecho de la Unión Europea; y lo que argumenta para ello es que el

**LA NORMATIVA ESPAÑOLA SOBRE EL IVA PERMITE LAS DEDUCCIONES SOBRE LOS VEHÍCULOS AFECTADOS POR LA ACTIVIDAD EMPRESARIAL POR EL USO DE LOS MISMOS PARA ELLO. VIDE SENTENCIA Nº 3.**

Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en una sentencia de 11 de julio de 1991 (caso Lennartz , asunto C/97/90 ), habría “aclarado” la cuestión en el sentido de que la norma española que da cobertura a aquella limitación (el artículo 95.Tres de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido ) resulta contraria al artículo 17 de la Sexta Directiva.

Se alega, que en el presente caso, concurren todos los requisitos para la directa aplicación de la Directiva de que se trata, tal y como la misma ha sido entendida por el Tribunal de Justicia de las Comunidades.

Así, el debate sobre la claridad, precisión e incondicionalidad de la Directiva queda sin sentido tras la susodicha sentencia del T.J.C.E., pues -cuando menos- a partir de la misma han de entenderse perfectamente precisados los términos de la Directiva en lo que hace al concreto respecto que ahora nos ocupa.

*El Tribunal Supremo estima el recurso de casación interpuesto por el Abogado del Estado.*

**Los nuevos preceptos de la Directiva de 2006 son idénticos -en la parte que resulta relevante- al contenido en el artículo 17 de la Sexta Directiva, por lo que el debate procesal no sufre alteración alguna cualquiera que sea la normativa europea que resulte aplicable *ratione temporis* pues, en lo que al presente asunto interesa, ambas Directivas establecen en términos idénticos (i) que el derecho a deducir nace en el momento en que es exigible el impuesto deducible, (ii) que, en la medida en que los bienes y servicios se utilicen para las necesidades de sus propias operaciones gravadas, el sujeto pasivo estará autorizado para deducir de las cuotas impositivas por él devengadas las del Impuesto sobre el Valor Añadido, devengadas o ingresadas, por los bienes que le sean o le hayan de ser entregados y por los servicios que le sean o le hayan de ser prestados por otro sujeto pasivo y (iii) que, en lo concerniente a bienes y servicios utilizados por un sujeto pasivo para efectuar indistintamente operaciones con derecho a deducción y operaciones que no conlleven tal derecho, sólo se admitirá la deducción por la parte de**

las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que sea proporcional a la cuantía de las operaciones primeramente enunciadas.

**La ratio decidendi de la sentencia recurrida no es otra que la contradicción de nuestro artículo 95.Tres LIVA con el precepto de la Sexta Directiva que acaba de transcribirse parcialmente, contradicción que resulta -para los jueces a quo- “clara y evidente” a la vista de la interpretación que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea efectuó de la norma europea en su sentencia de 11 de julio de 1991, caso Lennartz , en el que resuelve una cuestión prejudicial planteada por el Finanzgericht München.**

Conviene recordar el supuesto de hecho abordado en esa sentencia: un asesor fiscal de Múnich, que trabaja en parte por cuenta ajena y en parte por cuenta propia, adquiere en el año 1985 un automóvil que utilizó principalmente -en ese mismo año al menos- para su uso particular, dedicándolo a la actividad de la empresa en un 8 por 100 aproximadamente. Como quiera que el 1 de julio de 1986 abrió su propia asesoría fiscal y aportó a la empresa el vehículo, en su declaración de IVA correspondiente a este período (1986) se practicó una deducción sobre la adquisición del vehículo equivalente a un 6/60 de todo el IVA que había debido abonar por su automóvil.

**Las autoridades fiscales alemanas rechazan esa deducción por aplicación de un precepto de su ley nacional según el cual un bien de inversión que haya sido utilizado por un empresario primero para su uso personal y después, en años posteriores, para las necesidades de la empresa no da ningún derecho a la deducción del IVA.** El Finanzamt München III constata también una práctica administrativa alemana según la cual no se tiene en cuenta la utilización de los bienes para las necesidades de la empresa “cuando ésta representa menos del 10% de la utilización total”. ■

## CURSO Y EXAMEN DE DELEGADO DE PROTECCIÓN DE DATOS

El nuevo Reglamento exige al Delegado de Protección de Datos una determinada formación y experiencia en protección de datos para poder desempeñar sus funciones de una forma adecuada, puesto que se va a convertir en la máxima autoridad de la empresa en temas de Protección de Datos.

Con EIS podrás prepararte para el examen de certificación de DPO o DPD de TÜV NORD mediante este curso adaptado al esquema de acreditación publicado por ENAC y la AEPD.



PRÓXIMA CONVOCATORIA  
**MARZO 2019**

INFORMACIÓN Y MATRÍCULA EN  
[www.economistschool.es](http://www.economistschool.es)  
[info@economistschool.es](mailto:info@economistschool.es)  
**+34 911 930 056**

# NOVEDADES FISCALES PARA 2019

## EN BREVE

El 29 de diciembre de 2018 se publicó en el BOE el Real Decreto-ley 26/2018, de 28 de diciembre, por el que se aprueban medidas de urgencia sobre la creación artística y la cinematografía. En la misma fecha se publicó el Real Decreto-ley 27/2018, de 28 de diciembre, por el que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria y catastral. Ambas normas fueron aprobadas por el Gobierno con el fin de introducir novedades de carácter tributario que pudieran desplegar efectos de forma inmediata (en algunos casos con efectos para el propio 2018). Todo ello acudiendo a esta figura normativa, el Real Decreto-ley, cuyo presupuesto habilitante es el de la existencia de una extraordinaria y urgente necesidad, a la vista de una situación parlamentaria como la actual que dificulta enormemente la aprobación de leyes de modificación de las principales figuras tributarias por los cauces ordinarios. Analizamos seguidamente las que nos parecen las novedades más relevantes.

## SUMARIO

1. Modificaciones tributarias destinadas a fomentar la creación artística y la cinematografía introducidas por el Real Decreto-ley 26/2018, de 29 de diciembre
2. Modificaciones tributarias y catastrales introducidas por el Real Decreto-ley 27/2018, de 29 de diciembre
  - a. Modificaciones en el Impuesto sobre Sociedades con motivo de la Circular 4/2017 del Banco de España
  - b. Reclasificaciones de participaciones o acciones de IIC
  - c. Modificaciones en el IRPF
  - d. Modificaciones en el Impuesto sobre el Patrimonio
  - e. Modificaciones en materia catastral
  - f. Otras modificaciones
3. Modificaciones en el Reglamento del IRPF por el Real Decreto 1461/2018, de 21 de diciembre
4. Breve referencia a los proyectos de Ley presentados recientemente aprobados por el Consejo de Ministros (Proyectos de Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2019 y creación de nuevas figuras impositivas)



**ABIGAIL  
BLANCO  
VÁZQUEZ**

SOCIA DEL  
DEPARTAMENTO  
DE DERECHO  
TRIBUTARIO DE  
GARRIGUES



**MARÍA MUÑOZ  
DOMÍNGUEZ**

ASOCIADA  
PRINCIPAL  
DE DERECHO  
TRIBUTARIO DE  
GARRIGUES

Nos referiremos igualmente a otras novedades introducidas en el Reglamento del IRPF por el Real Decreto 1461/2018, de 21 de diciembre, fundamentalmente en lo que se refiere a la deducción incrementada de maternidad introducida

por la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2018 (Ley 6/2018, de 3 de julio).

Por último, hacemos referencia a algunas de las novedades que el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2019 pretende introducir en el panorama tributario español y a los previstos nuevos impuestos digital y de transacciones financieras aprobados recientemente por el Consejo de Ministros.

#### MODIFICACIONES TRIBUTARIAS DESTINADAS A FOMENTAR LA CREACIÓN ARTÍSTICA Y LA CINEMATOGRAFÍA INTRODUCIDAS POR EL REAL DECRETO-LEY 26/2018, DE 29 DE DICIEMBRE

A través del Real Decreto-ley 26/2018 el Gobierno ha aprobado un paquete de medidas urgentes destinadas a fomentar y garantizar el desempeño de la creación artística y la cinematografía en España. Por lo que se refiere a las medidas tributarias, y con efectos desde el 29 de diciembre de 2018, cabe destacar las siguientes:

1. Se reduce del 19 % al 15 % la retención e ingreso a cuenta del IRPF aplicable a los rendimientos de capital mobiliario procedentes de la propiedad industrial cuando el contribuyente no sea el autor.
2. Se reduce del 21 % al 10% el tipo de IVA aplicable a los servicios prestados por intérpretes, artistas, directores y técnicos que sean personas físicas, a los productores de películas cinematográficas susceptibles de ser exhibidas en salas de espectáculos y a los organizadores de obras teatrales y musicales.

“CON EFECTOS DESDE EL 1 DE ENERO DE 2019, SE SUPRIME LA DISPENSA DE LA OBLIGACIÓN DE LLEVANZA DE LIBROS REGISTROS A LOS CONTRIBUYENTES QUE LLEVEN CONTABILIDAD AJUSTADA A LO DISPUESTO EN EL CÓDIGO DE COMERCIO EXCEPTO PARA LOS QUE DESARROLLEN ACTIVIDADES EMPRESARIALES QUE DETERMINEN EL RENDIMIENTO NETO EN LA MODALIDAD NORMAL DEL MÉTODO DE ESTIMACIÓN DIRECTA”

Además, con efectos ya desde el 5 de julio de 2018, se derogan las obligaciones que debían asumir los productores cinematográficos para aplicar la deducción por gastos realizados en territorio español para la producción de una película extranjera, con el fin de no desincentivar el rodaje de películas extranjeras en España. Se remite a un desarrollo reglamentario posterior la concreción de los requisitos a los que se condicionará la aplicación de la deducción.

## MODIFICACIONES TRIBUTARIAS Y CATASTRALES INTRODUCIDAS POR EL REAL DECRETO-LEY 27/2018, DE 29 DE DICIEMBRE

### Modificaciones en el Impuesto sobre Sociedades con motivo de la Circular 4/2017 del Banco de España

En primer lugar, se introducen en la normativa del impuesto las adaptaciones necesarias derivadas de la Circular 4/2017, de 27 de noviembre, del Banco de España, cuyo objeto es trasponer en el régimen contable de las entidades de crédito españolas los cambios del ordenamiento contable europeo derivados de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera 9 y 15:

- a. La primera aplicación de los criterios de la Circular se debe realizar en general de forma retrospectiva, registrando los impactos a reservas. Se establece ahora que **los cargos y abonos a reservas tendrán efectos fiscales ya en 2018**; no obstante, para atenuar el efecto fiscal de esta primera aplicación, la integración en base imponible se realizará por partes iguales en los tres primeros períodos que se inicien desde 1 de enero de 2018 (sin que este diferimiento genere, en su caso, activos por impuesto diferido monetizables).
- b. Según la Circular, **las inversiones en instrumentos de patrimonio neto se deben valorar a valor razonable con cambios en resultados** (salvo que se opte desde el inicio por reconocer estos cambios en otro resultado global). Ahora se establece que **las variaciones de valor originadas por este criterio tendrán efectos fiscales cuando se deban imputar a una cuenta de reservas**, de forma que los citados impactos en reservas se incluirán en la base imponible. Estas reglas también tienen efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018.

### Reclasificaciones de participaciones o acciones de IIC

En relación con las **reclasificaciones de participaciones o acciones de instituciones de inversión colectiva** (“IIC”) realizadas como consecuencia de las nuevas exigencias introducidas

por la Directiva 2014/65/UE, se establece que (i) **se podrán realizar sin necesidad de recabar consentimiento individualizado de los partícipes o accionistas**, siempre que tengan por objeto que estos dejen de soportar costes asociados a incentivos y resulten neutrales fiscalmente; y que (ii) tales reclasificaciones **no darán lugar a la obtención de renta para los partícipes o accionistas contribuyentes del IRPF, el Impuesto sobre Sociedades o el Impuesto sobre la Renta de No Residentes –“IRNR”-** (por lo que se conservarán el valor y fecha de adquisición).

### Modificaciones en el IRPF

En primer lugar, y con efectos el 29 de diciembre de 2018 y de los ejercicios anteriores no prescritos, **se modifica la Ley del IRPF para recoger expresamente la exención de las prestaciones por maternidad satisfechas por la Seguridad Social (“SS”) que fue declarada por el Tribunal Supremo en su Sentencia de 3 de octubre de 2018.** Además, con el fin de no generar situaciones de discriminación, se extiende la exención a (i) las prestaciones **públicas por paternidad satisfechas por la SS**, (ii) **a las retribuciones percibidas por empleados públicos que no tengan derecho a percibir la prestación de maternidad o paternidad** (con el límite de la

prestación máxima que reconozca la SS) y (iii) **a las prestaciones reconocidas a profesionales no integrados en el régimen de autónomos de la SS por las mutualidades de previsión social (con el mismo límite antes mencionado).**

En segundo lugar, se prorrogan para 2019 los límites cuantitativos que determinan la aplicación del método de estimación objetiva de las actividades económicas (a excepción de las agrícolas, ganaderas y forestales) y, paralelamente, se extienden también para 2019 los límites que determinan la **exclusión de los regímenes especiales en el IVA vinculados al referido régimen de estimación objetiva** (simplificado y especial de agricultura, ganadería y pesca). Esta modificación viene acompañada de la correspondiente adaptación del régimen de renuncia o revocación del citado régimen.

### Modificaciones en el Impuesto sobre el Patrimonio

El Impuesto sobre el Patrimonio fue restablecido, con carácter temporal, para los años 2011 y 2012 en virtud del Real Decreto-ley 13/2011. No obstante, lo anterior, las necesidades presupuestarias han venido motivando la prórroga del restablecimiento desde entonces. Y, en esa línea, **se prorroga el**



**mantenimiento del gravamen por dicho Impuesto para el ejercicio 2019.** En el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2019 se propone esta prórroga con carácter indefinido, por lo que en el futuro no será necesario aprobar todos los años la vigencia del impuesto.

En todo caso, se debe recordar que **algunas comunidades autónomas tienen regímenes propios**; por ejemplo, en Madrid sigue aplicando en la actualidad una bonificación del 100%.

“LAS RECLASIFICACIONES DE PARTICIPACIONES O ACCIONES DE INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA SE PODRÁN REALIZAR SIN NECESIDAD DE RECABAR CONSENTIMIENTO INDIVIDUALIZADO DE LOS PARTÍCIPES O ACCIONISTAS”



### Modificaciones en materia catastral

La Ley del Catastro Inmobiliario prevé la aprobación anual de coeficientes de actualización de los valores catastrales de inmuebles urbanos a través de la Ley de Presupuestos Generales del

Estado. Se ha aprovechado el Real Decreto-ley 27/2018 para introducir la citada actualización.

**Se prevé, además, con efectos exclusivos para 2019, la prórroga de los plazos previstos en la Ley Reguladora de las Haciendas Locales para que los Ayuntamientos cuyos municipios se encuentren incurso en procedimientos de valoración colectiva de carácter general puedan aprobar con mayor holgura un nuevo tipo de gravamen en el IBI.** También se prorroga el plazo para la aprobación y publicación de ponencias de valores totales, así como el plazo de solicitud de aplicación de los coeficientes de actualización de los valores catastrales de inmuebles urbanos.

### Otras modificaciones

Como consecuencia de la celebración en España de la final de la “UEFA Champions League 2019” y del evento “UEFA EURO 2020”, se introduce toda una batería de medidas tendentes a regular el régimen fiscal específico aplicable a las entidades organizadoras, a los equipos participantes y las entidades que colaboren con éstas o les presten servicios.

Finalmente, se incluye también en el Real Decreto-ley una disposición que regula la relación de actividades prioritarias de mecenazgo para el año 2019.

### MODIFICACIONES EN EL REGLAMENTO DEL IRPF POR EL REAL DECRETO 1461/2018, DE 21 DE DICIEMBRE

El 21 de diciembre de 2018 se aprobó el Real Decreto 1461/2018, de 21 de diciembre, con el objeto de introducir determinadas modificaciones en el Reglamento del IRPF.

Entre otros, se regulan los **requisitos para aplicar la deducción incrementada por maternidad** aprobada por la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2018. Dicha modificación ha venido además acompañada de la creación de la nueva “**Declaración informativa por gastos en guarderías o centros de educación infantil autorizados**” (modelo 233), que deberán presentar los referidos centros para informar del gasto realizado por los padres o tutores en el

**ejercicio, así como de los importes subvencionados para atender dichos gastos** (recuérdese a estos efectos que la deducción incrementada no procederá respecto de aquellos gastos abonados mediante tickets guardería u otras subvenciones no sujetas a gravamen).

Destaca también, con efectos desde el 1 de enero de 2019, la supresión de la dispensa de la obligación de llevanza de libros registros a los contribuyentes que lleven contabilidad ajustada a lo dispuesto en el Código de Comercio excepto para los que desarrollen actividades empresariales que determinen el rendimiento neto en la modalidad normal del método de estimación directa.

#### BREVE REFERENCIA A LOS PROYECTOS DE LEY PRESENTADOS RECIENTEMENTE APROBADOS POR EL CONSEJO DE MINISTROS (PROYECTOS DE LEY DE PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO PARA 2019 Y CREACIÓN DE NUEVAS FIGURAS IMPOSITIVAS)

En el Consejo de Ministros del pasado 11 de enero de 2019 se aprobó por el Gobierno el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2019, que se presentó en el Congreso el día 14 del mismo mes.

En términos generales, **casi todas las modificaciones tributarias proyectadas implican de manera directa o indirecta una subida de la carga tributaria de los contribuyentes. Así, por ejemplo, se prevé la subida del tipo de gravamen general del IRPF para las consideradas rentas altas del trabajo** (2 puntos adicionales a partir de 130.000 euros y 4 puntos adicionales a partir de 300.000 euros); **y también la subida del tipo de gravamen del ahorro, con un nuevo tramo al 27% para bases liquidables superiores a 140.000 euros.**

En el ámbito del Impuesto sobre Sociedades se prevé un gravamen mínimo del 15% de la base imponible para los contribuyentes con un importe neto de la cifra de negocios de más de 20 millones de euros (18% para las entidades que tributan al 30%), que parece que no perjudicará el aprovechamiento de bonificaciones, pero sí el de deducciones como las de investigación y

desarrollo. En el Impuesto sobre la Renta de No Residentes se aplicará el mismo gravamen mínimo a los establecimientos permanentes.

“SE INTRODUCE LA DECLARACIÓN INFORMATIVA POR GASTOS EN GUARDERÍAS O CENTROS DE EDUCACIÓN INFANTIL AUTORIZADOS (MODELO 233), QUE DEBERÁN PRESENTAR LOS REFERIDOS CENTROS PARA INFORMAR DEL GASTO REALIZADO POR LOS PADRES O TUTORES EN EL EJERCICIO, ASÍ COMO DE LOS IMPORTES SUBVENCIONADOS PARA ATENDER DICHOS GASTOS”

Se incrementan por otro lado los tipos de los pagos fraccionados que se calculan sobre la base imponible (24% en general –para cualquier tipo de entidad con independencia de su cifra de negocios-, y 24%/30% de pago fraccionado mínimo).

Para empresas con una cifra de negocios inferior a 1 millón de euros que no sean patrimoniales se reduce el tipo de gravamen al 23%.

Además, **los dividendos y plusvalías por la transmisión de participaciones, actualmente exentos, sólo tendrán una exención del 95%** (es decir, se tributará por el 5% restante); medida que afectará a las operaciones en consolidación fiscal y a las de fusión por absorción directas e inversas (participación de al menos el 5%). La misma regla se establece para las rentas de establecimientos permanentes.

También se introduce un gravamen del 15% sobre los beneficios no distribuidos por las SOCIMIS (actualmente gravadas al 0%). Y, en relación con las SICAV y con efectos desde 2019, se prevé que sea la Administración tributaria la que tenga facultades de comprobación del número mínimo de accionistas.



Por otro lado, se crea una nueva deducción para el fomento de la igualdad de género, del 10% de la retribución de las nuevas consejeras cuando se incremente el número de mujeres en el órgano de administración hasta cumplir con el 40% previsto en la Ley Orgánica 3/2007, de 22 de marzo.

Finalmente, el pasado 18 de enero se aprobaron por el Consejo de Ministros los proyectos de **Ley del impuesto digital y del impuesto sobre transacciones financieras**. El primero permitirá gravar a las empresas cuya cifra neta de negocios sea superior a 750 millones de euros y que obtengan ingresos en España por un importe mínimo de 3 millones de euros procedentes de la prestación de servicios de **publicidad en línea**, servicios de intermediación en línea o la venta de datos generados a partir de información proporcionada por el usuario en interfaces digitales, con un tipo de gravamen del 3%; el segundo gravará al 0,2% las operaciones de adquisición de acciones de sociedades españolas, con independencia de la residencia de los agentes que intervengan en las operaciones, siempre que sean empresas cotizadas y que el valor de capitalización bursátil de la sociedad sea superior a los 1.000 millones de euros.

No obstante, existen numerosas incertidumbres acerca de si estos proyectos llegarán a ver la luz, con o sin modificaciones durante su tramitación parlamentaria, por lo que su regulación ha de ser examinada, de momento, con cautela. ■

## CONCLUSIONES

- Las novedades aprobadas a finales de 2018, junto con las medidas previstas en los recientes proyectos de Ley aprobados por el Consejo de Ministros, auguran fuertes subidas impositivas. Algunas de las medidas actualmente en tramitación, si finalmente salen adelante, pueden desincentivar las inversiones (como las de I+D+i o las derivadas de la internacionalización de las empresas españolas), como ocurrirá con el establecimiento de una tributación mínima en el Impuesto sobre Sociedades, dado que ello previsiblemente retrasará el aprovechamiento de las deducciones por inversiones o de las deducciones para evitar la doble imposición internacional (o, en algunos casos, podría incluso conducir a que se pierdan algunas deducciones)

## GLOBAL ECONOMIST & JURIST. La máquina del tiempo

**NUNCA MÁS UN ABOGADO, TENDRÁ QUE REDACTAR UNA DEMANDA, NI UN CONTRATO, NI HACER BÚSQUEDAS LABORIOSAS.**

Miles de casos judiciales y extrajudiciales como el suyo, accesibles al instante, con toda su documentación original.



BIG DATA JURIST



ANÁLISIS Y  
RESUMEN DE SENTENCIAS



CALCULADORAS  
Y SIMULADORES



INTERRELACIÓN  
TOTAL



POTENTE MOTOR  
DE BÚSQUEDA



GESTOR DE  
DESPACHO INTEGRADO



Adelántese al futuro. Acceda a la revolución tecnológica 4.0

# THE NEW INDUSTRIAL REVOLUTION is here

# RECOMENDACIONES PARA AFRONTAR CON ÉXITO UNA INSPECCIÓN DE TRABAJO Y SEGURIDAD SOCIAL



## EN BREVE

Mencionar las palabras “inspección de trabajo” resulta, a menudo, sinónimo de temor y rechazo en cualquier empresa. Aun en el supuesto de estar al corriente en el cumplimiento de la normativa laboral y tener todo en orden, nunca resulta agradable recibir la visita de un Inspector o Subinspector de trabajo.



## SUMARIO

1. ¿Qué es una Inspección de Trabajo y cuál es su finalidad?
2. ¿Qué pautas deberíamos seguir ante una Inspección de Trabajo y Seguridad Social? ¿Qué documentos necesitamos tener en regla y a mano para salir airosos del proceso de inspección?
3. ¿Errores de comportamiento ante una Inspección de Trabajo y Seguridad Social?
4. ¿Cómo actuar ante una sanción de trabajo? Plazos y alegaciones.
5. ¿Cuál es la normativa aplicable?



**MARÍA  
CAMACHO**

ABOGADA  
DE NR2

Pensamos que las inspecciones de trabajo parten siempre de una denuncia previa, de una mala gestión empresarial, o de problemas económicos o laborales, y no es así. Cualquier empresa o autónomo que cuente con empleados contratados puede ser objeto de una inspección de trabajo, y no por ello tienen que saltar las alarmas ni surgir preocupaciones que no nos llevan a nada. A través de este artículo trataremos de resolver las dudas y ayudar a entender el proceso con el fin de rebajar tensiones infundadas y normalizar, desde la comprensión, un proceso que no tiene por qué resultar desagradable si se cumplen unas pautas mínimas de organización y actuación.



## ¿QUÉ ES UNA INSPECCIÓN DE TRABAJO Y CUÁL ES SU FINALIDAD?

Para entender el proceso hay que partir del concepto y comprender su utilidad global desde un punto de vista constructivo.

Salvo contadas excepciones, toda empresa o negocio -especialmente privados- y todos los sectores, pueden ser objeto de una Inspección de Trabajo. La “*Inspección de Trabajo y Seguridad Social*” (“ITSS”) es una organización que forma parte del “*Ministerio de Trabajo, Migraciones y Seguridad Social*” y, como tal parte integrante, cumple una doble función positiva:

1. Velar por el cumplimiento de la Ley en el marco de las obligaciones laborales y de la Seguridad Social, tanto por parte de las empresas como por parte de los trabajadores.
2. Asesorar a las empresas y negocios para evitar irregularidades y actuaciones perjudiciales, que resulten contrarias al cumplimiento de la normativa y al ritmo ordinario de las relaciones profesionales y personales en el ámbito de la empresa.

En definitiva, la ITSS surge como una entidad administrativa destinada a la defensa directa de los derechos de trabajadores y empresarios, colaborando en el cumplimiento de la legislación vigente y asesorando en materia laboral con el fin de evitar infracciones y lesiones de intereses por ambas partes.

## ¿QUÉ PAUTAS DEBERÍAMOS SEGUIR ANTE UNA INSPECCIÓN DE TRABAJO Y SEGURIDAD SOCIAL? ¿QUÉ DOCUMENTOS NECESITAMOS TENER EN REGLA Y A MANO PARA SALIR AIROSOS DEL PROCESO DE INSPECCIÓN?

En contra de la creencia popular, las ITSS no siempre parten de una denuncia previa ni es habitual que exista un preaviso por parte del Inspector o Subinspector para dicha actuación, sino más bien todo lo contrario. El “efecto sorpresa” garantiza la viabilidad del proceso y la defensa de los derechos de las partes implicadas, por lo que resulta aconsejable:

1. Estar preparado siempre, adaptando la empresa o negocio a las exigencias y cambios legales que vayan surgiendo en la materia. Que no se haya producido una ITSS en nuestra empresa, no es excusa para no estar al día en el cumplimiento de la normativa y sus obligaciones generales.
2. Tener siempre a mano y en orden la documentación básica que nos será requerida en caso de ser sometidos a una ITSS.

“CUALQUIER CONDUCTA, ACCIÓN U OMISIÓN, DE CUALQUIER ÍNDOLE, QUE INTENCIONADAMENTE RETRASE, DIFICULTE O IMPIDA AL INSPECTOR O SUBINSPECTOR REALIZAR SU TRABAJO EN TIEMPO Y FORMA, SUPONDRÍA UN PERJUICIO PARA NUESTRA EMPRESA, PARA NUESTROS TRABAJADORES Y, MUY PROBABLEMENTE, IMPLICARÍA LA IMPOSICIÓN DE LA TEMIDA SANCIÓN”

Llegados a este punto, conviene tener claro a qué nos estamos refiriendo exactamente. En caso de producirse una ITSS en nuestra empresa o negocio, el Inspector o Subinspector podrá solicitarnos, entre otros, los siguientes documentos:

1. Escrituras y poderes de la Sociedad.
2. Plan de Prevención de Riesgos Laborales.
3. Seguros sociales.
4. Recibos de autónomos.
5. Contratos y nóminas de los trabajadores.

6. Parte de confirmación, alta y baja de los trabajadores.
7. Resumen de horas extraordinarias.
8. Justificante de inscripción de la empresa en la Seguridad Social.
9. Justificante que acredite que la empresa está al corriente en los pagos de nóminas a los trabajadores.
10. Justificante que acredite que la empresa está al corriente en los pagos a la Seguridad Social.
11. Libro de visitas de la Inspección de Trabajo y Seguridad Social.

Como complemento a la documentación recopilada, el Inspector o Subinspector podrá formular cuantas preguntas estime necesarias, tanto a los empresarios como a sus empleados. No obstante, si tenemos toda la documentación en orden y cumplimos con la normativa laboral vigente, no hay motivos para preocuparnos por el resultado del cuestionario y del dictamen que, seguro, será favorable.

### ¿ERRORES DE COMPORTAMIENTO ANTE UNA INSPECCIÓN DE TRABAJO Y SEGURIDAD SOCIAL?

Cualquier conducta, acción u omisión, de cualquier índole, que intencionadamente retrase, dificulte o impida al Inspector o Subinspector realizar su trabajo en tiempo y forma, supondría un perjuicio para nuestra empresa, para nuestros trabajadores y, muy probablemente, implicaría la imposición de la temida sanción.

Ante una ITSS la clave se encuentra básicamente en mostrarnos colaborativos. Resultaría una gran equivocación y causa de infracción grave o muy grave:

1. Negarnos a la ITSS.
2. Dificultar, retrasar o impedir el trabajo del Inspector o Subinspector.
3. No aportar la documentación requerida, intencionadamente y sin causa justificada.

4. Ocultar información, intencionadamente y sin causa justificada.
5. Coaccionar o limitar a los trabajadores para que no respondan o no colaboren durante el proceso de inspección. Conviene recordar que los trabajadores no sólo tienen el derecho, sino también el deber de contestar.

### ¿CÓMO ACTUAR ANTE UNA SANCIÓN DE TRABAJO? PLAZOS Y ALEGACIONES

En caso de que el Inspector o Subinspector detectase alguna irregularidad en nuestra empresa o negocio, bien durante su visita o durante la revisión y cotejo de la documentación requerida, podrá levantar la llamada y temida “acta de infracción”.

Tampoco aquí es necesario preocuparse en exceso si no hay motivo ya que, mostrándonos de nuevo colaborativos y atendiendo a las pautas, comunicaciones y plazos que nos vayan marcando

podremos, en las ocasiones que proceda, subsanar las infracciones o aclarar los errores materiales que se hayan podido ocasionar durante el curso de la inspección.

“LAS ITSS NO SIEMPRE PARTEN DE UNA DENUNCIA PREVIA NI ES HABITUAL QUE EXISTA UN PREAVISO POR PARTE DEL INSPECTOR O SUBINSPECTOR PARA DICHA ACTUACIÓN, SINO MÁS BIEN TODO LO CONTRARIO”

En un plazo nunca superior a diez (10) días hábiles desde la fecha de emisión del “acta de



infracción” recibiremos, por correo certificado, la notificación de la sanción que nos vaya a ser impuesta. La fecha del acta no siempre coincide con la fecha de la visita del Inspector o Subinspector,

“EN UN PLAZO NUNCA SUPERIOR A DIEZ (10) DÍAS HÁBILES DESDE LA FECHA DE EMISIÓN DEL “ACTA DE INFRACCIÓN” RECIBIREMOS, POR CORREO CERTIFICADO, LA NOTIFICACIÓN DE LA SANCIÓN QUE NOS VAYA A SER IMPUESTA”

ya que por Ley pueden transcurrir incluso hasta nueve (9) meses. En cualquier caso y hecha la aclaración anterior, si recibiésemos la notificación en un plazo superior a los diez (10) días hábiles indicados, ésta podría declararse nula siempre que acreditemos debidamente este extremo mediante el oportuno “recurso de alegaciones”.

Llegados al supuesto de que recibamos la notificación de sanción dentro de plazo debemos actuar con rapidez, ya que dispondremos de quince (15) días hábiles para verificar si son correctos los motivos de la sanción, los datos utilizados para dictaminarla y la información que contiene.

En caso de detectar cualquier error en el dictamen, errores de cualquier índole, tendremos la obligación de acreditar su existencia documentalmente y explicar ampliamente las razones de nuestros argumentos mediante el correspondiente “recurso de alegaciones”. Conseguir probar los argumentos por esta vía, puede llegar a suponer la subsanación de la infracción detectada, quedando sin efecto la sanción impuesta y retrotrayendo la vida de nuestra empresa al momento anterior.

Como consejo final y especialmente importante sobre este punto, recordar que nunca debemos obviar sin motivo justificado una notificación de sanción. A pesar de nuestra “pasividad”, el proceso seguiría su curso normal, sin efectos suspensivos, avanzando los trámites sin que tengamos

oportunidad posterior de formular alegaciones o defendernos.

## ¿CUÁL ES LA NORMATIVA APLICABLE?

Partiendo de la premisa legal “ignorantia juris non excusat”, o “la ignorancia de las leyes no excusa de su cumplimiento”, recogida en el artículo 6.1 de nuestro Código Civil, es fundamental que toda empresa o negocio esté al corriente de la normativa reguladora del proceso de Inspección de Trabajo y Seguridad Social.

Si por nuestra formación no contamos con la preparación necesaria para conocer la legislación aplicable, conviene siempre estar debidamente asesorados por profesionales expertos en la materia que nos aconsejen en todo momento sobre cómo actuar, cómo funcionar en el día a día de nuestra vida empresarial y cómo afrontar y reaccionar ante una ITSS. Numerosos despachos de abogados, gestorías y autónomos podrán acompañarnos en el proceso y, llegados el caso, ayudarnos a subsanar defectos de forma y fondo en los que incurrimos en la mayoría de los casos sin ser conscientes de ello.

A título ilustrativo, citamos los principales textos legales que regulan en la actualidad el proceso de Inspección de Trabajo y Seguridad Social:

- Ley 23/2015, de 21 de julio, Ordenadora del Sistema de Inspección.
- Real Decreto 192/2018, de 6 de abril, por el que se procede a la aprobación de los Estatutos del Organismo Estatal de Inspección de Trabajo y Seguridad Social.
- Modificaciones del Real Decreto 424/2016, de 11 de noviembre, por el que se estableció la estructura orgánica básica de los departamentos ministeriales, desarrollado respecto del anteriormente denominado “*Ministerio de Empleo y Seguridad Social*” por el Real Decreto 703/2017, de 7 de julio, que, asimismo, se modifica.



## CONCLUSIONES

- ¿Tenemos demasiada información tras leer el artículo? Recordemos los aspectos relevantes para afrontar con éxito una Inspección de Trabajo y Seguridad Social

1. Lo importante no es la ITSS en sí, sino el curso diario de la empresa acorde a la normativa vigente en la materia. Nada hay mejor en la vida que ser precavido, y más cuando con esa conducta podemos ganar en tranquilidad y defender con dignidad nuestros propios derechos, como empresarios, y los derechos de nuestros trabajadores y empleados. No esperes a recibir un preaviso de inspección de trabajo o una “visita sorpresa”, fórmate, infórmate, se organizado y cumple con tus obligaciones. De esta manera cualquier ITSS será un mero trámite por el que pasaremos sin ningún tipo de problema
  2. La finalidad de los procesos de ITSS es positiva y no retributiva. Su objetivo final no es sancionar, sino velar en todo momento por el cumplimiento de las obligaciones y el respeto de los derechos de empresarios y trabajadores, así como asesorar a las empresas y negocios para evitar irregularidades legales y actuaciones que puedan resultar perjudiciales
  3. Ante una posible sanción, tranquilidad y eficacia. Nunca omitas sin motivo una notificación de sanción; reacciona. Tal y como hemos explicado, en ocasiones pueden producirse errores durante el proceso de ITSS que podremos subsanar mediante los oportunos “recursos de alegaciones”. Detecta posibles errores, reúne documentación acreditativa y alega tus motivos dentro del plazo marcado. Una subsanación a tiempo podrá corregir el error, anular la sanción y permitirnos seguir adelante con la vida de la empresa sin mayores sobresaltos
  4. La ignorancia de la Ley no excluye de su cumplimiento. Si no estás al corriente de la normativa aplicable en materia de ITSS, recibe el asesoramiento de profesionales que te indiquen la mejor manera de estar preparado, día a día, para actuar ante una posible inspección
- Adoptando estas medidas y precauciones básicas, enfrentarnos a una posible Inspección de Trabajo y Seguridad Social será un mero trámite del que seguro saldremos airosos, con la sensación de haber colaborado y haber aportado nuestra pequeña ayuda en el cumplimiento de las obligaciones y la defensa de los intereses de trabajadores y empresarios

# ACTUALIDAD FISCAL

## EL TRIBUNAL GENERAL DE LA UE ANULA LA DECISIÓN DE LA COMISIÓN QUE CALIFICABA DE AYUDA ESTATAL EL RÉGIMEN FISCAL DE CUATRO CLUBES DE FÚTBOL PROFESIONAL ESPAÑOLES

Una Ley de 1990 obligó a todos los clubes deportivos profesionales españoles a reconvertirse en sociedades anónimas deportivas (en lo sucesivo, las «S.A.D.»), con objeto de fomentar una gestión más responsable de su actividad. Se estableció sin embargo una excepción: los clubes deportivos profesionales que hubieran obtenido resultados económicos positivos en los ejercicios anteriores a la aprobación de la Ley podían optar por seguir funcionando bajo la forma de clubes deportivos. Cuatro clubes de fútbol profesional españoles se acogieron a esta posibilidad: el Fútbol Club Barcelona (Barcelona), el Club Atlético Osasuna (Pamplona), el Athletic Club (Bilbao) y el Real Madrid Club de Fútbol (Madrid). Como personas jurídicas sin ánimo de lucro, a diferencia de las S.A.D., estos clubes tuvieron así derecho a un tipo de gravamen específico sobre sus rendimientos, que hasta 2016 fue inferior al tipo de gravamen aplicable a las S.A.D.

En una Decisión de 2016, la Comisión declaró que España había establecido ilegalmente una ayuda en forma de privilegio fiscal en el impuesto de sociedades en favor de los cuatro clubes de fútbol profesional mencionados. Según la Comisión, este régimen no era compatible con el mercado interior, por lo que ordenó a España que lo suprimiera y que recuperase con carácter inmediato y efectivo de los beneficiarios el importe de la ayuda otorgada.

El Fútbol Club Barcelona y el Athletic Club recurrieron contra la Decisión de la Comisión ante el Tribunal General de la Unión Europea. Mediante sentencia dictada hoy en el asunto T-865/16, Fútbol Club Barcelona/Comisión, el Tribunal General anula la Decisión de la Comisión. En cambio, el Tribunal desestima el recurso del Athletic Club en el asunto T-679/16.

En primer lugar, el Tribunal señala que el examen de un régimen de ayudas debe incluir un examen de las diversas consecuencias de ese régimen, a la vez favorables y desfavorables para sus beneficiarios, cuando el carácter no unívoco de la supuesta ventaja resulte de las propias características del régimen.

El Tribunal pone de relieve que la medida objeto de la Decisión impugnada consiste simplemente en un estrechamiento del ámbito de aplicación personal, en el sector del deporte profesional español, del régimen de las entidades sin ánimo de lucro vigente cuando se adoptó la Ley de 1990. Analiza, pues, si la Comisión acreditó suficientemente que el régimen fiscal de las entidades sin ánimo de lucro, considerado en su conjunto, era de tal naturaleza que colocaba a sus beneficiarios en una situación más ventajosa que si hubieran debido operar bajo la forma de S.A.D.

El Tribunal observa que, como la Comisión había indicado en su Decisión, a los cuatro clubes beneficiarios del régimen controvertido se les aplicó, desde 1990 a 2015, un tipo nominal de gravamen preferente, en comparación con los clubes que operaban bajo la forma de S.A.D.

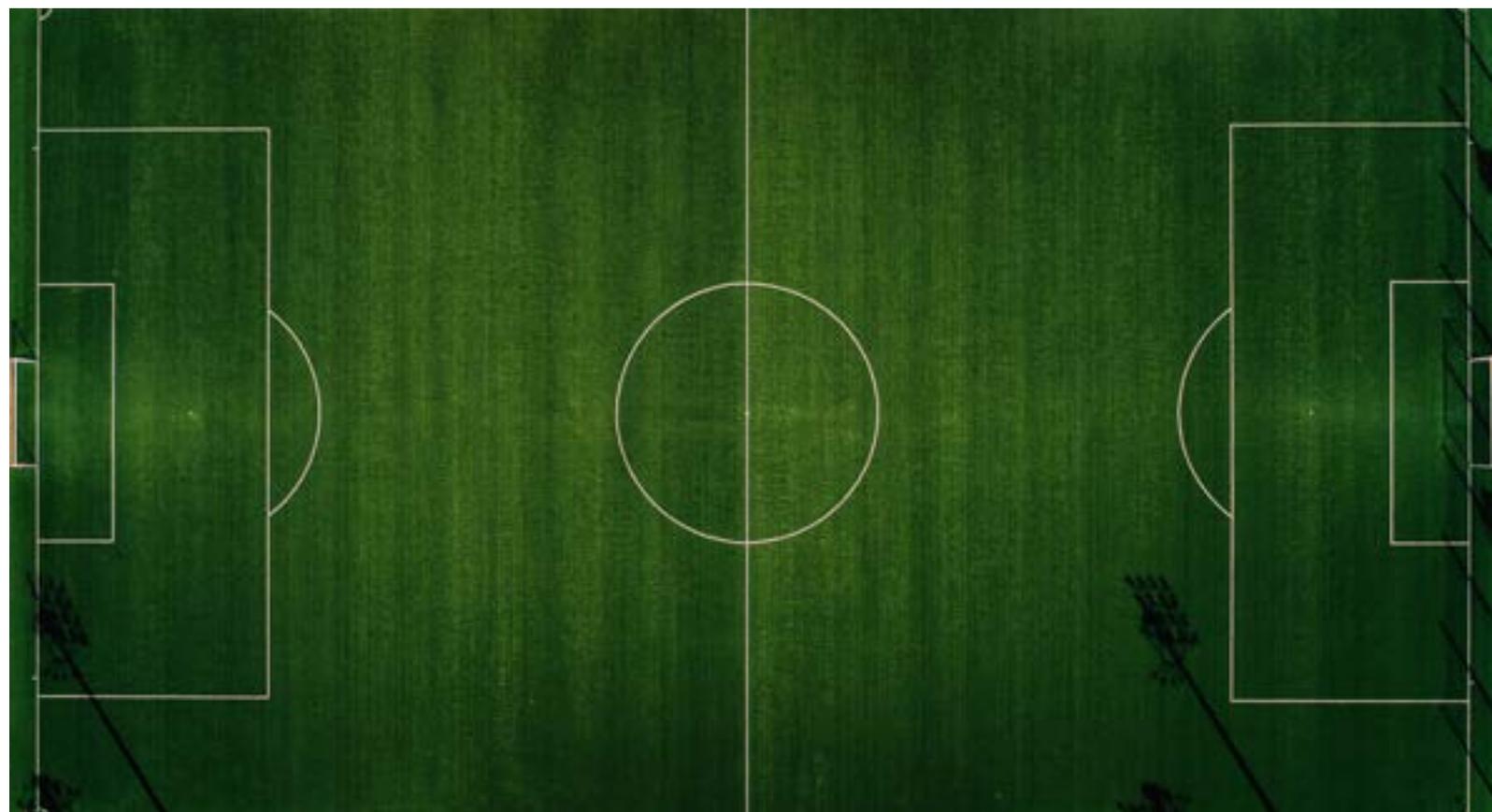
Sin embargo, el examen de la ventaja resultante no puede disociarse del examen de los demás componentes del régimen fiscal de las entidades sin ánimo de lucro. A este respecto, el Tribunal recalca que, en el procedimiento administrativo tramitado por la Comisión, el Real Madrid Club de Fútbol había afirmado que la deducción fiscal por reinversión de beneficios extraordinarios era más importante para las S.A.D. que para las entidades sin ánimo de lucro. El Real Madrid había alegado que esa deducción podía ser muy importante como consecuencia de la práctica de traspaso de jugadores, pues los beneficios podían reinvertirse en la adquisición de nuevos jugadores, y que, de este modo, entre 2000 y 2013, el régimen fiscal de las entidades sin ánimo de lucro había resultado «mucho más desfavorable» para él que el régimen de las S.A.D.

No obstante, la Comisión había negado que la ventaja relativa derivada de la aplicación a las S.A.D. de un límite máximo de deducciones fiscales más elevado contrarrestara el tipo de gravamen preferente aplicable a las entidades sin ánimo de lucro, principalmente porque no se había probado que dicho sistema de deducciones fiscales «sea, en principio y a largo plazo, más ventajoso». Ahora bien, según el Tribunal, la Comisión, en quien recaía la carga de probar la existencia de una ventaja derivada del régimen fiscal de las entidades sin ánimo de lucro, sólo podía afirmar que existía una ventaja si demostraba, dentro de los límites de sus obligaciones de investigación, que el establecimiento de un límite máximo de deducciones fiscales menos ventajoso para las entidades sin ánimo de lucro que para las S.A.D. no llegaba a compensar la ventaja resultante de un tipo de gravamen nominal inferior.

La Comisión se había basado igualmente en unas cifras que figuraban en un estudio aportado por el Reino de España en el procedimiento administrativo, y había afirmado sobre esa base que, en la

mayoría de los ejercicios, la imposición efectiva de los clubes de fútbol profesional que tributaban como entidades sin ánimo de lucro era inferior a la de entidades comparables sujetas al régimen fiscal general. Ahora bien, esas cifras correspondían a datos agregados, referidos indistintamente a todos los sectores y a todos los operadores, y sólo abarcaban cuatro ejercicios, mientras que el período de aplicación del régimen controvertido se había extendido de 1990 a 2015. El Tribunal deduce de ello que la Comisión cometió un error en la apreciación de los hechos.

A continuación, el Tribunal verifica si, a pesar de ese error, la Comisión podía legítimamente basarse sólo en los datos aportados por España para concluir que existía una ventaja. A este respecto indica que tales datos debían confrontarse con los demás datos de hecho comunicados a la Comisión, como la información presentada por el Real Madrid Club de Fútbol sobre la importancia de las deducciones fiscales para los clubes de fútbol profesional, en relación con la práctica de traspaso de jugadores. A juicio del Tribunal, la Comisión disponía pues, en el momento en que adoptó su



Decisión, de datos que ponían de manifiesto la especificidad del sector de que se trata en cuanto a la importancia de las deducciones fiscales, lo que habría debido llevarla a dudar de la posibilidad de aplicar a dicho sector las constataciones efectuadas, refiriéndose indistintamente a todos los sectores, sobre la tributación respectiva de las entidades sin ánimo de lucro y de las entidades sometidas al régimen fiscal general. Por consiguiente, el Tribunal hace constar que la Comisión, a quien incumbía la carga de la prueba, no acreditó suficientemente con arreglo a Derecho que la medida controvertida confriese una ventaja a sus beneficiarios.

## LIBERTAD DE AMORTIZACIÓN: PLAZO PARA EL EJERCICIO DE LA "OPCIÓN"

No acoger a "la libertad de amortización" determinados bienes y/o derechos en un ejercicio no impide poder disfrutar del beneficio en los ejercicios siguientes, aunque la libertad de amortización alcance a los mismos bienes y/o derechos.

El Tribunal Económico-Administrativo Central, en su Resolución de 14 de febrero de 2019, resuelve en recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio que la libertad de amortización es una opción y sólo puede ejercitarse en el plazo reglamentario de presentación de la declaración. Así, si un sujeto pasivo decide en la declaración de un ejercicio no acoger a "la libertad de amortización" determinados bienes y/o derechos, posteriormente ya no podrá mudar esa opción respecto de ese ejercicio. Ahora bien, esto no le impedirá poder disfrutar del beneficio en los ejercicios siguientes, aunque la libertad de amortización alcance a los mismos bienes y/o derechos.

En el caso analizado, la cuestión de fondo se centra en determinar si la libertad de amortización es una opción y, en consecuencia, cuándo puede ejercitarse.

De entrada, debe precisarse que el disfrutar de "la libertad de amortización" no supone disfrutar o incluirse en ningún tipo de régimen especial, "la libertad de amortización" es un beneficio fiscal que consiste en que la norma fiscal va a admitir la deducción fiscal de una depreciación de los bienes y/o derechos concernidos que todavía no se ha producido efectivamente, aunque se producirá en un futuro: la amortización fiscal se adelanta a la contable. Beneficio fiscal cuya aplicación debe realizarse a través de ajustes extracontables.

Dicho esto, el Tribunal ha de fijar criterio sobre si aplicar el beneficio de la libertad de amortización es para los sujetos pasivos:

Una opción cuyo ejercicio queda bajo lo dispuesto en el art. 119.3 de la Ley 58/2003 (LGT) de que "Las opciones que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración no podrán rectificarse con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el período reglamentario de declaración"

Un derecho que pueden ejercitar al tiempo de autoliquidar el Impuesto, con lo que lo que hagan al respecto, quedaría bajo al amparo de lo recogido en el art. 120.3 de la Ley 58/2003 (LGT) "Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente".



Pues bien, el Tribunal Central declara que la aplicación del beneficio de “la libertad de amortización” funciona como una opción -art. 119.3 de la Ley 58/2003 (LGT)-, y así, cabe concluir que los sujetos pasivos que reúnan los requisitos necesarios para ello tienen derecho a disfrutar del beneficio fiscal de “la libertad de amortización”, que es de aplicación optativa o voluntaria; y, si deciden acogerse al mismo en una determinada cuantía, y así lo hacen en una declaración-autoliquidación, al hacerlo estarán ejercitando una opción, con las consecuencias que para tal proceder contempla el art. 119.3 de la Ley 58/2003 (LGT), de que esa opción no podrán rectificarla con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el período reglamentario de declaración; y lo mismo ocurrirá si declaran y en la declaración que presenten deciden no acogerse al mismo, que esa opción -de no acogerse- no podrán rectificarla con posterioridad salvo que lo hagan en el período reglamentario de declaración. Eso sí, si un sujeto pasivo decide en un ejercicio no acoger a “la libertad de amortización” determinados bienes y/o derechos, posteriormente ya no podrá mudar esa opción respecto de ese ejercicio sin que ello le impida poder disfrutar del beneficio en los ejercicios siguientes, aunque la libertad de amortización alcance a los mismos bienes y/o derechos.

## GIPUZKOA APRUEBA DETERMINADAS MEDIDAS TRIBUTARIAS PARA 2019 Y LOS INCENTIVOS A LA CULTURA Y EL MECENAZGO

Gipuzkoa regula el marco de los incentivos al fomento de la cultura y al mecenazgo y aprueba determinadas medidas en la tributación directa para contribuir desde la fiscalidad a fortalecer el tejido empresarial y la competitividad de las empresas del territorio, sin que queden mermados los recursos financieros que afecten a los servicios públicos del bienestar.

En el Boletín Oficial de Gipuzkoa del 20 de febrero de 2019, se publicaron la NORMA FORAL 1/2019, de 11 de febrero, por la que se modifican los incentivos para el fomento de la cultura en el impuesto sobre sociedades, la NORMA FORAL 2/2019, de 11 de febrero, de incentivos fiscales al mecenazgo cultural en el Territorio Histórico de Gipuzkoa y la NORMA FORAL 3/2019, de 11 de febrero, de aprobación de determinadas medidas tributarias para el año 2019.

La NORMA FORAL 3/2019, recoge determinadas medidas tributarias dirigidas a fortalecer e impulsar la actividad empresarial y la competitividad vigilando a la vez la suficiencia financiera.



Con efectos a partir de 1 de enero de 2018, en el Impuesto sobre la Renta de las personas Físicas, se han modificado los rendimientos de capital inmobiliario, reconociéndose la posibilidad de integrar en la base imponible general a porcentajes inferiores al 100 por 100 los rendimientos de carácter irregular que se puedan percibir por las cesiones o arrendamientos de viviendas no considerados como arrendamiento de vivienda. Con efectos a partir de 1 de enero de 2019 se han incluido otras modificaciones como la de la exención de las prestaciones por maternidad y por paternidad, la referida a la deducibilidad del gasto por manutención en el que incurre el contribuyente en el desarrollo de su actividad, y, se regula la tributación de la materialización de derechos económicos de carácter especial que provengan directa o indirectamente de sociedades o fondos de capital riesgo, como rendimientos de capital mobiliario obtenidos por la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad.

En los subarrendamientos de viviendas no considerados como arrendamiento de vivienda serán deducibles las cantidades satisfechas en concepto de arrendamiento y una bonificación. Se modifica la regulación de las reglas de imputación temporal para la integración de las rentas pendientes de

imputación con motivo de cambio de residencia a otro Estado miembro de la Unión Europea. Se redefine el requisito requerido para considerar una entidad como de nueva creación a efectos de aplicar la deducción por financiación a entidades con alto potencial de crecimiento correspondiente a la suscripción de acciones o participaciones en entidades innovadoras de nueva creación y se crea una nueva deducción por la constitución de entidades por las personas trabajadoras.

En el Impuesto sobre Sociedades, para periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2018 cambia la regulación de los conceptos de microempresa, pequeña y mediana empresa y sociedades patrimoniales y se establece que no computarán como valores aquellos a través de los cuales se articule la participación indirecta de personas físicas en sociedades y fondos de capital riesgo. Se realiza un ajuste en materia de comprobación del valor normal de mercado en operaciones vinculadas, cuando la competencia para practicar la comprobación de la otra parte vinculada corresponda a otra Administración tributaria. El tratamiento aplicable a los dividendos y participaciones en beneficios y a las rentas positivas derivadas de la transmisión o reembolso de acciones o participaciones representativas de los fondos propios de las sociedades o fondos de capital-riesgo se extiende a los derechos económicos de carácter especial procedentes, directa o indirectamente, de dichas entidades.

Para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2019, se especifica que no existe obligación de ingreso del pago fraccionado de las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de las uniones temporales de empresas respecto a la parte de la base imponible imputable a los socios residentes en territorio español. En el régimen especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores, cesiones globales del activo y del pasivo y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, se modifica la regla de diferimiento opcional del pago de la cuota correspondiente al beneficio fiscal obtenido por la transferencia a otro Estado miembro de la Unión Europea de bienes y derechos situados en territorio español y afectos a un establecimiento permanente situado también en este territorio,

o de los propios establecimientos permanentes, equiparándolas a la regla de diferimiento establecida con carácter general, de manera que en adelante se podrá optar por fraccionar el pago a lo largo de los periodos impositivos que concluyan en los cinco años inmediatos y sucesivos. Se modifica la regulación de los pagos fraccionados para excluir de dicha obligación a las entidades de capital riesgo a las que se refiere el régimen especial de sociedades y fondos de capital-riesgo. La modificación del régimen de opciones en el IS requiere adecuar las referencias a dicho régimen contenidas en el Régimen Fiscal de Cooperativas

En el Impuesto sobre el Patrimonio, se subsana un error de remisión. En el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, se introducen dos modificaciones que afectan a la determinación de la base imponible, especificando cual es el periodo impositivo a considerar a efectos de la exención en el impuesto sobre el patrimonio de las empresas o participaciones en sociedades que se adquieren, en el caso de adquisiciones como consecuencia de pactos sucesorios con eficacia de presente. Respecto al plazo de autoliquidación se establece un plazo único de un año para cumplir con la obligación de autoliquidar en los casos de adquisiciones «mortis causa» y de los contratos de seguros de vida, eliminando la obligación de solicitar la prórroga anterior para poder disponer de dicho plazo. El mismo plazo se establece para el cumplimiento de la obligación de la comisaria o el comisario de presentar un inventario de los bienes de la herencia, así como la justificación documental del poder, en los casos de las herencias bajo poder testatorio.

En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, se restablecen determinadas exenciones suprimidas aplicables a las entidades sin fines lucrativos a la Iglesia Católica y las iglesias, confesiones y comunidades religiosas que tengan suscritos acuerdos de cooperación con el Estado español, y a los partidos políticos con representación parlamentaria.

Igualmente se restablecen los beneficios tributarios aplicables en el ámbito de la tributación local a las fundaciones y las asociaciones declaradas de utilidad pública, así como a las federaciones y asociaciones de las mismas, que persiguiendo fines de interés general, se encuentren inscritas en el registro correspondiente y cumplan los requisitos para ello

y modifica el régimen de incentivos fiscales al mecenazgo relacionado con los no residentes que tributan sin establecimiento permanente.

En el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, para excepcionar, cuando se trate bienes inmuebles adscritos a políticas de vivienda pública de carácter social, la obligación por parte de las entidades locales de repercutir la cuota líquida del impuesto en quienes, no reuniendo la condición de sujetos pasivos del mismo, hagan uso mediante contraprestación de sus bienes demaniales o patrimoniales y se excepciona la aplicación del recargo del 150 por 100 para las viviendas vacías, para los bienes inmuebles de uso residencial destinados a planes de vivienda pública de carácter social. En el Impuesto sobre Actividades Económicas se incorporan en las tarifas del mismo las modificaciones introducidas en la Ley 6/2018 (PGE para 2018). En el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, se ajusta la bonificación, aplicable a los vehículos históricos al requisito de antigüedad y respecto a la bonificación que pueden aprobar los ayuntamientos aplicable a los vehículos eléctricos, se elimina la restricción de su aplicación para los casos en que existan más de tres fabricantes de vehículos eléctricos a menos de 100 millas del municipio.

Se introduce en el ordenamiento tributario guipuzcoano las prestaciones patrimoniales de carácter público y se realiza una revisión de los procedimientos tributarios de gestión, modificando determinados aspectos de algunos de dichos procedimientos, como es el caso del plazo de caducidad de algunos de ellos.

La NORMA FORAL 1/2019 incluye en la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades algunos de los nuevos parámetros establecidos en la Comunicación de la Comisión n.º 2013/C 332/01 sobre la ayuda estatal a las obras cinematográficas y otras producciones del sector audiovisual, y amplía el ámbito de aplicación del incentivo fiscal a las producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales. Para las obras rodadas en euskera se establece una deducción del 40 por 100, estando condicionada su aplicación al cumplimiento de determinados requisitos. Respecto a las inversiones en producciones extranjeras, se crea una deducción del 25 por 100 de los gastos realizados en el territorio de la Comunidad Autónoma Vasca, también condicionada a diversos requisitos. Como cláusula de cierre, se establece un límite global a la intensidad de las ayudas que pudieran percibir los contribuyentes, que con carácter general es del 50 por 100 del coste de producción, si bien existen reglas especiales para las producciones transfronterizas (60 por 100), y para las obras audiovisuales difíciles (sin límite).

La NORMA FORAL 2/2019, determina jurídicamente los conceptos de «mecenazgo cultural», entendiéndose como tal la participación privada en la realización de proyectos o actividades culturales declarados de interés social y de «interés social». La norma determina, así mismo, qué personas y entidades tienen la consideración de beneficiarias del mecenazgo cultural y se establecen los incentivos fiscales en el IRPF, IS e IRNR aplicables a las aportaciones, donaciones o legados que se efectúen a dichos proyectos y actividades culturales. ■



# LÍNEA DIRECTA

Publicada entre el 16 de enero y el 15 de febrero

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.

## 17 DE ENERO

ESTADÍSTICAS DE LOS DECLARANTES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS DE LOS MAYORES MUNICIPIOS POR CÓDIGO POSTAL

Se publican las 'Estadísticas de los declarantes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de los mayores municipios por código postal' correspondientes a los ejercicios fiscales 2013 a 2016.

DIRECTRICES GENERALES DEL PLAN ANUAL DE CONTROL TRIBUTARIO Y ADUANERO DE 2019

Se ha publicado la Resolución de 11 de enero de 2019, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2019.

ESTADÍSTICAS DE MATRICULACIONES (NOVIEMBRE 2018)

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

## 22 DE ENERO

ESTADÍSTICAS DE COMERCIO EXTERIOR. DATOS ESTADÍSTICOS. ÚLTIMAS ESTADÍSTICAS PUBLICADAS

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

ESTADÍSTICAS DE MATRICULACIONES (DICIEMBRE 2018)

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

## 24 DE ENERO

INTERRUPCIÓN DEL SERVICIO EN LA SEDE ELECTRÓNICA POR OPERACIONES DE MANTENIMIENTO

Por la realización de operaciones de mantenimiento, el próximo sábado día 2 de febrero se interrumpirá el servicio de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria entre las 18:00 y las 23:00 horas.

## 31 DE ENERO

MUESTRA ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

La AEAT pone a disposición de los investigadores y usuarios, previa solicitud, una muestra anual de microdatos anonimizados de las declaraciones del Impuesto sobre el Patrimonio.

## 11 DE FEBRERO

INFORME DE VENTAS, EMPLEO Y SALARIOS EN LAS GRANDES EMPRESAS. DICIEMBRE 2018.

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

## 12 DE FEBRERO

ESTADÍSTICAS DE MATRICULACIONES (AÑO 2018)

Estadística del impuesto sobre Matriculación de Vehículos Automóviles correspondiente al ejercicio fiscal 2018. ■

A professional portrait of Luis Pérez Fernández, a middle-aged man with a balding head and a well-groomed beard and mustache. He is wearing a dark navy blue suit jacket over a light-colored dress shirt and a patterned tie. He has his arms crossed and is smiling slightly. The background is a light blue gradient with a faint geometric pattern of hexagons.

**LEGAL TOUCH**

CREAR PRESENTE  
PROYECTAR FUTURO

**Luis Pérez Fernández**  
Luis Pérez Abogados

---

**ABOGADOS / CONSULTORES**

---

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

# MARZO 2019

## HASTA EL 20 DE MARZO

### 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.

#### \_ Febrero 2019

Grandes empresas

Modelos: 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230.

### IVA

#### \_ Febrero 2019

Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias

Modelo: 349

#### \_ Febrero 2019

Operaciones asimiladas a las importaciones

Modelo: 380

### IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS

#### \_ Febrero 2019

Modelo: 430

### IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

#### \_ Diciembre 2018

Grandes empresas

Modelos: 553, 554, 555, 556, 557, 558.

#### \_ Diciembre 2018

Grandes empresas

Modelos: 561, 562, 563.

#### \_ Febrero 2019

Modelos: 548, 566, 581.

#### \_ Febrero 2019

Modelos: 570, 580.

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

Modelo: 510

### IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD

#### \_ Febrero 2019

Grandes empresas

Modelo: 560.

## MARZO 2019

DOM	LUN	MAR	MIE	JUE	VIE	SAB
27	28	29	30	31	1	2
3	4	5	6	7	8	9
10	11	12	13	14	15	16
17	18	19	20	21	22	23
<del>24</del> 31	25	26	27	28	29	30



¿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



## LA DGT DICE

### EJERCICIO DE LA OPCIÓN Y LIBERTAD DE AMORTIZACIÓN

LA DGT INDICA QUE NO ACOGER A “LA LIBERTAD DE AMORTIZACIÓN” DETERMINADOS BIENES Y DERECHOS EN UN EJERCICIO NO IMPIDE PODER DISFRUTAR DEL BENEFICIO EN LOS EJERCICIOS SIGUIENTES, AUNQUE LA LIBERTAD DE AMORTIZACIÓN ALCANCE A LOS MISMOS BIENES Y DERECHOS En la consulta 1524/2017 de 14 de febrero de 2019, se plantea cuestión acerca del Impuesto sobre Sociedades, la aplicación del beneficio fiscal de “la libertad de amortización”, y el ejercicio de la opción.

*LA DGT DICE:*

Según lo dispuesto en el art. 39 del Código de comercio y en los Planes contables de aplicación (el del R.D. 1514/2007, o el de que se trate), las amortizaciones contables deben recoger de manera sistemática y racional en función de su vida útil la depreciación normal que sufran los bienes y derechos que se amortizan, lo que determina así un gasto contable que pasa al cierre del ejercicio a la cuenta de “pérdidas y ganancias” y, con ello, al resultado del ejercicio y ahí –ex. art. 10.3 del T.R. y también de la actual Ley 27/2014, de 27 de noviembre- a la B.I. del Impuesto sobre Sociedades; frente a esa amortización contable -y con ello “fiscal”- llamémosla usual, el beneficio fiscal de “la libertad de amortización” supone y consiste en que la norma fiscal va a admitir la deducción fiscal de una depreciación de los bienes y/o derechos concernidos que todavía no se ha producido efectivamente, aunque se producirá en un futuro: la amortización fiscal se adelanta a la contable.

La aplicación del beneficio fiscal debe realizarse a través de ajustes extracontables, primero negativos, que supondrán así aumentar la amortización fiscal -adelantándola- respecto de la contable, que deberán luego revertir si, habiéndose agotado aquella -la fiscal-, ésta -la contable- deba seguir practicándose, o cuando los bienes o derechos

amortizados abandonen el activo porque, por ejemplo, sean enajenados; porque, para aplicarse el beneficio, lo que no cabe es aumentar los importes de las dotaciones contables [sentencia del T.S. de 29/05/2004 (Rec. de casación 4413/1999) y reiterado en la de 24/11/2011 (Rec. de casación 6572/2009)]. Las dotaciones contables deben seguir el ritmo que marcan las normas mercantiles y contables, mientras que “la libertad de amortización” es extracontable, puramente “fiscal”; hasta el extremo que hay autores que sostienen, y esas sentencias del T.S. se hacen eco de ello, que “la libertad de amortización” no tiene nada de amortización.

El de “la libertad de amortización” es un beneficio fiscal de honda tradición en el Impuesto sobre Sociedades español, presente en el régimen general del Impuesto al tiempo de ocurrir los hechos en el art. 11. 2 del T.R. de la Ley del impuesto (R.D. Leg. 4/2004), al que se incorporó desde el art. 11.2 de la ley 43/1995, de 27 de diciembre; beneficio que estaba ya presente en normas anteriores como el R.D. Ley 7/1994, de 20 de junio, sobre libertad de amortización para las inversiones generadoras de empleo o en el R.D. Ley 8/1983, de 30 de noviembre, de Reconversión y Reindustrialización, y que lo sigue estando en el actualmente vigente art. 12.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre; y beneficio fiscal que además tiene una especial relevancia en alguno de los regímenes especiales, especialmente en el de “Incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión” de la Ley del Impuesto (Capítulo XII Título VII del T.R.) y aún en otras normas dentro de la Ley del Impuesto (como la D.A. undécima “Libertad de amortización en elementos nuevos del activo material fijo”, añadida por la Ley 4/2008 y derogada por el R.D. Ley 12/2012).

La cuestión que el Director de Inspección somete a este Tribunal es la de <si la libertad de amortización es una opción y, en consecuencia, cuándo puede ejercitarse>; aunque, viendo el pronunciamiento del T.E.A.R. de Cantabria que

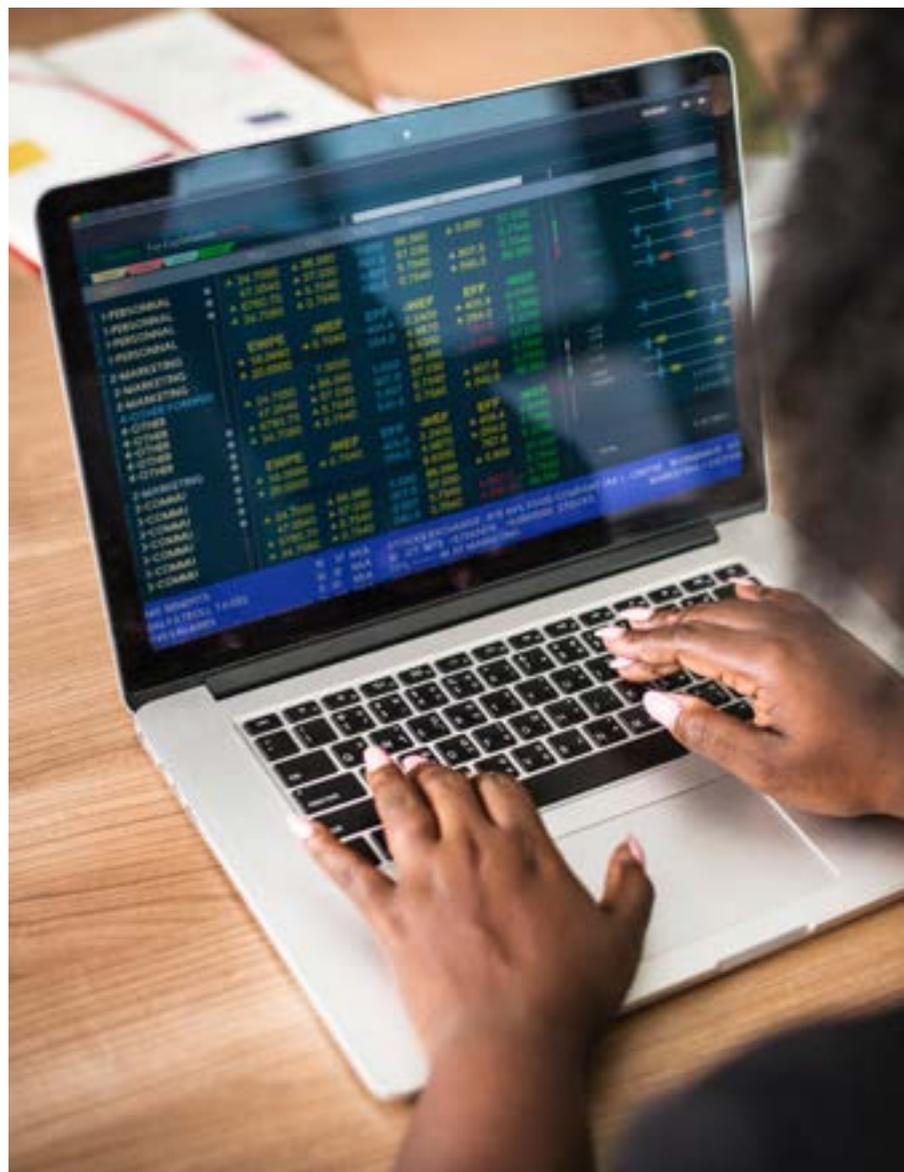
está en el origen del su recurso, y otros pronunciamientos que de inmediato vamos a recoger, más propiamente sobre lo que este Tribunal ha de fijar criterio al respecto es sobre si aplicar el beneficio de la libertad de amortización es para los sujetos pasivos una opción cuyo ejercicio queda bajo lo dispuesto en el art. 119.3 de la Ley 58/2003 de que “Las opciones que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración no podrán rectificarse con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el período reglamentario de declaración”, o si se trata de un derecho que pueden ejercitar al tiempo de autoliquidar el Impuesto, con lo que lo que hagan al respecto quedaría bajo al amparo de lo recogido en el art. 120.3 “Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente”. Eso es lo que hemos resolver en el presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio.

Para el T.E.A.R. de Cantabria, ya lo hemos visto (Antecedente de Hecho segundo), <El ajuste por libertad de amortización no es, pues, una “opción” de las que han de ejercitarse necesariamente en la declaración y que se consideran no modificables por aplicación del artículo 119.3, sino que se trata del ejercicio de un derecho, que el sujeto pasivo puede ejercitar dentro del plazo de prescripción o caducidad, pudiendo ejercitarlo en la regularización que en su caso se produzca en el seno de un procedimiento de comprobación.

El ajuste por libertad de amortización no es, pues, una “opción” de las que han de ejercitarse necesariamente en la declaración y que se consideran no modificables por aplicación del artículo 119.3, sino que se trata del ejercicio de un derecho, que, como tiene declarado este Tribunal con respecto a la compensación de pérdidas o con respecto a la amortización acelerada, puede ejercitarse,

dentro de plazo, cuando el sujeto pasivo tenga por conveniente, pudiendo modificarse en la regularización que, en su caso, se efectúe en fase de comprobación. Debe, por tanto, accederse a lo solicitado por la reclamante.

En cambio, para el Director de Inspección, “la libertad de amortización” es una opción cuyo ejercicio está regulado por el art. 119.3 de la LGT.



Intentar resolver el tema que nos ocupa con una discusión meramente semántica, sobre si estamos ante “una opción” o “un derecho”, resulta poco fecundo; pues el decir que una entidad que tenga derecho a disfrutar de tal beneficio fiscal puede optar por aplicárselo o no, es ciertamente correcto; como correcto es el decir que la libertad de amortización es una opción que sólo puede ser elegida [con arreglo a Derecho, se entiende] cuando se tenga derecho a disfrutar de tal beneficio fiscal. Y es que, al fin y al cabo, la sexta entrada del término “opción” en el Diccionario de la R.A.E. es: <6. f. Der. Derecho a elegir entre dos o más cosas, fundado en precepto legal o en negocio jurídico>, en suma en Derecho, una opción es un derecho a elegir ...; con lo que, definitivamente, el problema que nos ocupa no puede solucionarse por la vía de caracterizar el beneficio fiscal de “la libertad de amortización” de “opción” o de “derecho”. El tema que nos ocupa debe resolverse a partir del análisis de la naturaleza jurídica, de la regulación de qué es y en qué consiste tal beneficio fiscal y de qué modo y manera y cuándo se aplica en la práctica, si es que un sujeto pasivo decide aplicárselo.

El análisis debe hacerse en los términos que hemos expuesto, sin perjuicio de lo cual, en lo que sigue, y por simplificar, diremos que estamos ante una opción (art. 119.3) para aquellas figuras cuyo ejercicio quede bajo lo dispuesto en el art. 119.3 de la Ley 58/2003 o ante un derecho (art. 120.3) si su posible ejercicio está amparado por lo recogido en el art. 120.3.

Pues bien, como vamos a ir viendo, no hay grandes categorías de uno u otro tipo, hay que ir caso por caso, figura por figura, pues las hay que, aun teniendo entronques comunes, unas recogen opciones (art. 119.3) y otras derechos (art. 120.3).

En el Impuesto sobre Sociedades hay “Regímenes especiales” (Título VII del T.R.) cuya posible aplicación es claramente una opción (art. 119.3), como el de las “Entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda” (Capítulo III de ese Título VII), pues una entidad puede dedicarse a esa actividad tributando por el régimen ordinario del impuesto. El acogerse a tal régimen especial, que es voluntario, pues “Podrán acogerse al régimen previsto en este capítulo ...” comienza el art. 53.1, requiere optar por así hacerlo, lo que -ex. art. 53.3- “La opción por este régimen deberá

comunicarse a la Administración tributaria. El régimen fiscal especial se aplicará en el período impositivo que finalice con posterioridad a dicha comunicación y en los sucesivos que concluyan antes de que se comunique a la Administración tributaria la renuncia al régimen”. Lo expuesto supone que el acogerse a este régimen, que es muy favorable, pues según el art. 54.1: “Tendrá una bonificación del 85 por ciento la parte de cuota íntegra que corresponda a las rentas derivadas del arrendamiento de viviendas que ...”, funciona como una opción (art. 119.3), pues si respecto de un ejercicio no se ha optado en plazo y cumplido lo que ese art. 53.3 dispone, para ese ejercicio ya no cabrá acogerse con posterioridad, como ese propio art. 53.3 recoge.

Sin embargo, en el I. s/ Soc. también hay otros “Regímenes especiales” cuya aplicación no puede tildarse más que de derecho (art. 120.3), como el de “Incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión” (Capítulo XII del Título VII), que es un régimen ciertamente singular, pues, según el art. 114, sólo por el hecho de cumplir los requisitos establecidos [propriadamente el requisito único del art. 108, que consistente en tener cifra de negocios por debajo del límite previsto], y salvo que de acuerdo con lo previsto en el art. 28 deba tributar a un tipo diferente del general, una entidad tributa aplicando unos tipos impositivos más reducidos; lo que, ya de por sí solo, es un buen incentivo fiscal.

Las entidades que cumplan las previsiones previstas en el artículo 108 de esta Ley tributarán con arreglo a la siguiente escala, excepto si de acuerdo con lo previsto en el artículo 28 de esta Ley deban tributar a un tipo diferente del general:

Cuando el período impositivo tenga una duración inferior al año, la parte de la base imponible que tributará al tipo del 30 por 100 será la resultante de aplicar a 120.202,41 euros la proporción en la que se hallen el número de días del período impositivo entre 365 días, o la base imponible del período impositivo cuando ésta fuera inferior.”

Los incentivos fiscales establecidos en este capítulo se aplicarán siempre que el importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 8 millones de euros.

Cuando la entidad fuere de nueva creación, el importe de la cifra de negocios se referirá al primer período impositivo en que se desarrolle efectivamente la actividad. Si el período impositivo inmediato anterior hubiere tenido una duración inferior al año, o la actividad se hubiere desarrollado durante un plazo también inferior, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

Cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, el importe neto de la cifra de negocios se referirá al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo. Igualmente se aplicará este criterio cuando una persona física por sí sola o conjuntamente con otras personas físicas unidas por vínculos de parentesco en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el segundo grado inclusive, se encuentren con relación a otras entidades de las que sean socios en alguno de los casos a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio.

A los efectos de lo dispuesto en este apartado, se entenderá que los casos del artículo 42 del Código de Comercio son los recogidos en la sección 1.ª del capítulo I de las normas para la formulación de

las cuentas anuales consolidadas, aprobadas por el Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre.

Los términos de esas dos normas que se han subrayado y resaltado en negrita ponen bien a las claras que no estamos ante un régimen optativo; la normas expuestas prevén que, cuando una empresa es de reducida dimensión, tributa por ese régimen especial y aplica esos tipos impositivos más reducidos sin tener que hacer ni declarar nada para que así sea: sin tener que ejercer ningún tipo de opción o elección, y, por supuesto, sin comprometerse a nada a cambio. Por ello, el acogimiento a este régimen especial funciona como un derecho (art. 120.3); de suerte que aunque una empresa de reducida dimensión aplique en su declaración-autoliquidación en plazo el tipo general del Impuesto (art. 28.1), siempre podrá luego y hasta que concurra la prescripción instar la rectificación de dicha autoliquidación a fin de que se le apliquen los tipos del art. 114.

Por último, y antes de seguir, en los términos expuestos, el de “Incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión” es un régimen especial cuya aplicación no puede tildarse más que de derecho (art. 120.3 LGT), pero eso no quiere



decir que la aplicación de todos los beneficios que el mismo incorpora funcionen como derechos (art. 120.3 GT), pues los hay que son claramente optativos (art. 119.3 LGT).

Tras lo expuesto, llegamos al tema que nos ocupa: determinar si la aplicación del beneficio de “la libertad de amortización” funciona como una opción (art. 119.3) o como un derecho (art. 120.3); algo para lo que, como ya antes hemos dejado dicho, hay que partir del análisis de la naturaleza jurídica, de la regulación de qué es y en qué consiste tal beneficio fiscal y de qué modo y manera y cuándo se aplica en la práctica, si es que un sujeto pasivo decide aplicárselo.

De entrada, prácticamente en todas las normas que regulan este beneficio fiscal, algunas de las cuales ya hemos citado, y fundamentalmente en los arts. 11.2, 97, 109 y ss. y en la D.A. undécima del T.R. de la Ley del impuesto aparecen los términos podrá o podrán: podrán amortizarse libremente ...; lo que determina que la aplicación de tal beneficio fiscal, como es lo usual que ocurra con la de todos los demás, no sea obligatoria; pues si así fuera esos podrá o podrán se tornarían en deberá o deberán, o términos similares. El beneficio fiscal de “la libertad de amortización” es de aplicación

voluntaria, pues lo aplican sólo los sujetos pasivos que quieren.

En cuanto a lo de qué modo y manera y cuándo se aplica el beneficio, se recuerda que, como las amortizaciones contables deben recoger de manera sistemática y racional en función de su vida útil la depreciación normal que sufran los bienes y derechos que se amortizan, y responder a lo que al respecto disponen el Código de comercio (art. 39), los Planes contables de aplicación (R.D. 1514/2007, o el de que se trate) y la restante normativa mercantil y contable atinente a la materia, por ello, la aplicación del beneficio fiscal de “la libertad de amortización” debe realizarse a través de ajustes extracontables; y nunca –recuérdese– aumentando las amortizaciones contables [sentencia del T.S. de 29/05/2004 (Rec. de casación 4413/1999)].

En consecuencia, se concluye, que la menor tributación en el ejercicio (n) por el disfrute de “la libertad de amortización” da lugar a una diferencia tributaria temporal que ha de registrarse contablemente, como una “diferencia temporaria” según recoge la Norma de registro y valoración 13.<sup>a</sup> “Impuestos sobre beneficios” del P.G.C. (R.D. 1514/2007); debiéndose, además, como recoge el P.G.C., darse cuenta de ello en el apartado “12.



Situación fiscal” de la “Memoria”. Los ajustes extracontables están, de ahí su nombre, fuera de la contabilidad, con lo que podría pensarse que los relativos a “la libertad de amortización” deberían hacerse cuando se presentan las declaraciones o autoliquidaciones fiscales en las que quiera hacerse valer una amortización fiscal que diverge de la contable, pero no es así; por ello, y aunque es cierto que están fuera de la contabilidad, lo cierto es que la existencia y cuantía de los ajustes extracontables por libertad de amortización debe ser objeto del pertinente e inexcusable reflejo contable en los términos siguientes.

Cuando el beneficio se disfruta, la amortización fiscal adelanta y supera a la contable, con lo que debe practicarse un ajuste extracontable negativo, que minoraría la B.I. del Impuesto, con lo que minoraría también las cuotas íntegra y subsiguientes del Impuesto hasta llegar a la cuota a ingresar -y el posterior y definitivo líquido a ingresar-, y con ello el gasto contable “corriente” que el I. s/ Soc. supone, cuenta 63000 del P.G.C. (R.D. 1514/2007), que debe cargarse por la cuota a ingresar cuando se contabiliza el impuesto, lo que debe hacerse al cierre del ejercicio; pero, ese menor impuesto que se paga este año, tendrá como contrapartida que en algún ejercicio posterior y teniendo en el mismo un gasto contable de amortización, ésta ya no será fiscalmente deducible -por la reversión del beneficio-, y ello supondrá que el Impuesto a pagar será superior al que correspondería en función del puro resultado contable de ese ejercicio. Lo expuesto supone la existencia de una “diferencia temporaria” desde que el beneficio se disfruta, que en ese momento -cuando el beneficio se disfruta- debe registrarse contablemente (cuentas: 63001. Impuesto diferido y 479. Pasivos por diferencias temporarias imponibles); contabilización que luego revertirá al tiempo de los ajustes por la reversión del beneficio.

Por todo lo expuesto, cuando se cierra el ejercicio, la empresa tiene que haber decidido si va a aplicarse o a disfrutar de “la libertad de amortización”, o no; y, si la respuesta es que sí, en ese momento tendrá que determinar la cuantía exacta de por cuánto lo va a hacer, que será la del ajuste extracontable que va a precisar.

Cuando se cierra el ejercicio, la empresa tiene que haber decidido si va a aplicarse o a disfrutar de “la libertad de amortización”, o no; y, si la decisión es que sí, en ese momento tendrá que determinar la

cuantía exacta de por cuánto lo va a hacer; decisión que repercutirá no sólo en la tributación de ese ejercicio, sino también en la de los siguientes; y decisión que debe ser objeto de registro contable en las Cuentas anuales objeto de depósito en el Registro Mercantil; deben unirse razones como las de que el respeto de la seguridad jurídica, la vinculación a los propios actos y la preservación de la legítima confianza no sólo son exigibles en la actuación de la Administración tributaria, también han de demandarse a los administrados.

## CONSIDERACIÓN DE LA COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS COMO «OPCIÓN» Y LOS LÍMITES SOBRE COMPENSABILIDAD FUTURA QUE ELLO CONLLEVA

LA DGT INDICA QUE LAS OPCIONES QUE SEGÚN LA NORMATIVA TRIBUTARIA SE DEBAN EJERCITAR, SOLICITAR O RENUNCIAR CON LA PRESENTACIÓN DE UNA DECLARACIÓN NO PODRÁN RECTIFICARSE CON POSTERIORIDAD A ESE MOMENTO, SALVO QUE LA RECTIFICACIÓN SE PRESENTE EN EL PERÍODO REGLAMENTARIO DE DECLARACIÓN.

En la consulta 6356/2015 de 16 de enero de 2019, se plantea consulta acerca de la posibilidad de compensar bases imponibles negativas mayores a las aplicadas en autoliquidaciones en los supuestos en que, con posterioridad a la presentación de la autoliquidación, se produzca un aumento de las bases imponibles negativas de periodos anteriores susceptibles de compensación como consecuencia de una resolución de un órgano revisor económico-administrativo o contencioso-administrativo.

*LA DGT DICE:*

Para que se ejerza una opción ésta debe deducirse inequívocamente de las declaraciones del contribuyente. Al tiempo de realizar la declaración del Impuesto sobre Sociedades, el contribuyente consigna la cantidad de bases imponibles negativas pendientes que elige a compensar, y con carácter general ello determina la opción tributaria que ha decidido ejercitar, al plasmar su voluntad de ejercitar el derecho a la compensación y el importe de la misma. Pero la cantidad a compensar bases imponibles negativas en el Impuesto sobre

Sociedades tiene como límite el importe de las bases imponibles positivas del ejercicio, quedando el resto pendiente para compensar en ejercicios sucesivos.

Por ello, cuando las bases imponibles negativas de ejercicios anteriores superan el límite de las bases imponibles positivas y el contribuyente opte por deducirse un importe menor que el límite máximo de compensación del ejercicio, de su comportamiento debe inferirse que la opción de no compensar la totalidad de bases imponibles es su opción de tributación.

En el caso planteado, el contribuyente consignó en su declaración del Impuesto sobre Sociedades una cuantía que no llegaba al límite de compensación legalmente permitido. Por lo tanto, debe entenderse que optó expresamente por aprovechar sólo parcialmente las bases imponibles negativas de las que disponía, sin que posteriormente pueda rectificar tal opción.

Es más, en el presente caso se indica expresamente que con ocasión de la presentación posterior de declaraciones complementarias correspondientes a los ejercicios donde decidió no aprovechar hasta el máximo legalmente permitido las bases imponibles negativas de las que disponía, volvió a renunciar a su aprovechamiento, constando incluso que las bases imponibles negativas pendientes de compensación en aquel momento eran superiores a las inicialmente consignadas.

Cabe colegir de ello que en este concreto caso se produjo una suerte de segunda opción con ocasión de la presentación de declaraciones complementarias, en las que el sentido de la opción coincide con la adoptada en el momento de presentar las autoliquidaciones ordinarias, opción que ahora pretende revocar con ocasión de la comprobación inspectora.

De este modo, un obligado tributario que en el momento de presentar su autoliquidación elige no compensar todas las bases imponibles negativas de las que dispone (para que la cuota a pagar sea la menos posible o la cuantía a devolver la mayor posible), queda limitado por la opción que ejercitó. Del mismo modo, resultaría inamovible su opción por aplicar unos u otros créditos fiscales.

Finalmente conviene advertir que este criterio no supone que el contribuyente pierda esas cantidades, ya que puede compensarlas a su elección en los ejercicios sucesivos. Por ello, simplemente supone que se difiere la aplicación de la compensación, y que dicho diferimiento se efectúa precisamente como consecuencia de la opción que voluntariamente eligió el contribuyente. >

El Centro Directivo se plantea el caso de una entidad que en un período determinado tiene B.I.N.'s de períodos anteriores por un importe superior al de su B.I. previa de ese ejercicio -con lo que podría anular ésta-, pero no lo hace porque las B.I.N.'s que decide compensar no agotan dicha B.I. previa; y se plantea incluso el caso de que, con posterioridad, esa entidad viera como el importe de sus B.I.N.'s de períodos anteriores hubiera aumentado y ella, mediante una declaración complementaria -y en lo que la S.G.O.L. denomina "segunda opción"- volviera a optar por compensarse el mismo importe de B.I.N.'s que inicialmente compensó; y da su solución.

Pero este Tribunal hace reparar en que la S.G.O.L. no da solución, porque no se plantea el caso, qué consecuencias tendría el que, en ese segundo caso (la entidad ve como ha aumentado el importe que tiene de B.I.N.'s de períodos anteriores susceptibles de compensación) la entidad hubiera optado por compensar, en su declaración complementaria, un importe de B.I.N.'s superior al que compensó con su declaración inicial.

Sirva señalar que tal aumento del importe de las B.I.N.'s de períodos anteriores susceptibles de compensación que tenga puede haber venido de la mano de una resolución económico-administrativa o jurisdiccional que así se lo hubiera reconocido.

El hecho de que la Ley permita al contribuyente elegir entre compensar o no las bases imponibles negativas y, en el primer caso, el importe a compensar dentro de los límites posibles, entra plenamente dentro del concepto de "opción" antes definido. Y así, la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores es una excepción al principio de independencia de ejercicios que se practica reduciendo la base imponible de los ejercicios posteriores, es decir, que opera sobre la base. La Ley reconoce a los sujetos pasivos el derecho a compensar bases imponibles negativas

de ejercicios anteriores; el ejercicio de dicho derecho es potestativo y no imperativo, debiendo ser el sujeto pasivo el que decida, dentro de los límites legales establecidos para ello, si ejercita o no su derecho a la compensación, así como el importe de la misma.

La solución de remitir a lo consignado en la declaración inicial se antoja desafortunada, sobre todo en el caso de que en esa declaración inicial se hubiera procedido a la compensación de una parte de la B.I.N. del ejercicio anterior que la Inspección inicialmente aceptó. El que la Administración respondiera a esa sociedad: “Vds. compensaron un importe que era sólo una parte de la B.I. que la Inspección había dado por buena, lo que quiere decir que optaron por eso: por compensar el importe que compensaron, con lo que ahora, y aunque su B.I.N. sea mucho mayor porque así se lo ha reconocido el T.E.A.R., sólo se les deja compensar lo mismo que compensaron en su declaración inicial” es una respuesta que este Tribunal Central considera poco consistente, pues responde a un criterio que puede conducir a auténticas inequidades, pues ese criterio, de ser el que debiera seguirse, debería aplicarse cuando una B.I.N. declarada inicialmente de millones de euros, hubiera sido rebajada después por la Inspección a unos pocos euros, con una actuación que al final habría terminado siendo anulada por un T.E.A. que es lo que venimos planteando; circunstancias en las que no permitir compensarse una B.I.N. de millones de euros es una auténtica iniquidad, una manera de proceder contraria a algunos de los principios -“justicia” y “no confiscatoriedad”- que contempla el artículo 3.1 de la LGT y que tienen entronque constitucional (art. 31.1 C.E.); y máxime si se tiene en cuenta que la causa última del problema habría sido una improcedente actuación de la Inspección, que al final había resultado contraria a Derecho.

Asimismo, cabe pensar en otras situaciones que también generan disfunciones e inequidades manifiestas; como la que le ocurriría a una sociedad que, tras haber declarado una B.I.N. en un determinado ejercicio, viera como poco después la Inspección le reducía esa B.I.N. a un tercio de la que declaró; actuación frente a la que reclama ante un T.E.A. En cada uno de los tres ejercicios siguientes esa sociedad tiene unas B.I.'s previas positivas de unos importes ligeramente inferiores

al de la B.I.N. “comprobada” del ejercicio inicial según la Inspección, y opta por no compensarse nada de esa B.I.N. que la Inspección le ha dicho que tiene; con lo que en cada uno tributa efectivamente lo que resulte. El T.E.A. estima su reclamación de ese ejercicio inicial, anulando la liquidación de Inspección, y restableciendo la B.I.N. del mismo al importe por el que ella la declaró; y poco después la entidad presenta unas complementarias de esos tres ejercicios siguientes, con las mismas B.I.'s previas positivas, pero compensándose en cada uno el importe que precisa de la B.I.N. del ejercicio inicial, que el T.E.A. le ha ratificado que efectivamente tenía conforme a Derecho.



Según esas complementarias y lo declarado en ese ejercicio inicial, esa sociedad no tributaría nada en esos cuatro ejercicios, pues en el inicial habría tenido una B.I.N. que le habría servido para compensar las B.I.'s previas positivas los tres ejercicios siguientes. Situación de nula tributación efectiva que se acomoda, por lo demás, con la renta que en conjunto efectivamente habría obtenido, que habría sido una pérdida; pues, según lo dicho, cada una de las tres B.I.'s previas positivas que habría obtenido habría sido inferior a una tercera parte de la B.I.N. del ejercicio inicial.

Pues bien, en esa situación, repárese a qué resultado podría conducir una poco meditada respuesta de la Administración; que tras haber presentado la complementaria del primer ejercicio tras el inicial respondiera a la entidad -en lenguaje coloquial-: "Vds. tributaron porque no compensaron nada de la B.I.N. del ejercicio inicial que tenían reconocida por la Inspección, con la que podrían haber agotado su B.I. previa", "lo que quiere decir que optaron por eso: por no compensar", "con lo que ahora no se les puede aceptar que compensen", y "deben seguir tributando por lo que tributaron con su declaración inicial". Esa respuesta, trasladada en términos de regularización, conllevaría a una rectificación administrativa de lo consignado en la complementaria, para dejarlo como en la declaración inicial. Respuesta que se repetiría respecto de las complementarias de los otros dos ejercicios posteriores.

Se concluye que, aceptando que la opción inicial podrá mudarse si la situación en que se ejercitó tal la opción cambia, la solución más respetuosa con lo que dispone ese artículo 119.3 de la LGT, es considerar que la posibilidad de optar de nuevo se abre sólo sobre la parte que "de nueva" tenga la situación posterior respecto de la inicial, y que respecto de lo que ya se optó en su día en la situación inicial, esa opción queda bajo los efectos de dicho artículo 119.3 de la LGT y de la interpretación que de los mismos dimos en nuestra resolución de 04/04/2017 (R.G. 1510/2013); lo que supone que, más que propiamente de una muda o cambio de la opción anterior, lo que se abre es la posibilidad de optar respecto de algo -nuevo- sobre lo que antes no se había podido optar; y siempre por un cambio de la situación que -recuérdese- haya tenido como causa última una impropcedente actuación de la Administración.

Por otra parte, la voluntad mostrada cuando se optó inicialmente (no compensar, compensar en parte, o todo lo posible) no podrá extrapolarse, trasladándola por una presunción, a la opción posterior, que se adopta en una situación nueva y distinta de lo anterior; y recuérdese y piénsese en la situación que antes planteamos y analizamos, de una sociedad que opta por aplicarse sólo una parte de la B.I.N. que la Inspección le había dado por buena, siendo ésta -la aceptada- una mínima parte de la que ella había declarado en su día; B.I.N. declarada en su día que luego es totalmente rehabilitada por el T.E.A que conoce del expediente correspondiente.

## FECHA DE EFICACIA DE LA RECTIFICACIÓN DE OFICIO DEL DOMICILIO FISCAL

LA DGT INDICA QUE NO CABE EXIGIR EL CUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA DEL CONTRIBUYENTE DE DECLARAR EL DOMICILIO FISCAL CUANDO LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS SUSTANTIVAS DE LAS QUE PENDE AQUELLA OBLIGACIÓN FORMAL YA HUBIERAN PRESCRITO, PUDIENDO MODIFICARSE VÁLIDAMENTE, POR TANTO, EL DOMICILIO FISCAL, CON EFECTOS PARA TODAS LAS OBLIGACIONES MATERIALES NO PRESCRITAS.

En la consulta 2565/2014 de 4 de diciembre de 2019, se plantea hasta que fecha los acuerdos de rectificación de oficio del domicilio fiscal pueden retrotraer sus efectos.

*LA DGT DICE:*

En el presente caso la discusión versa sobre el alcance de la potestad comprobadora de la Administración respecto de actos, hechos, negocios u operaciones realizadas en periodos afectados por el instituto de la prescripción cuando se proyectan fiscalmente en ejercicios no prescritos o, dicho de otro modo, se trata de determinar qué ocurre cuando la Administración Tributaria pretende regularizar los efectos, en un ejercicio no prescrito, de aquellos negocios que, celebrados en un ejercicio prescrito, se considera que lo fueron en fraude de ley y por ello sus efectos en los ejercicios susceptibles de comprobación pueden regularizarse.

La Administración tributaria siempre ha entendido que, de acuerdo con el artículo 66 de la LGT 2003 (antiguo 64 de la LGT 1963), prescribe el derecho para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación. La comprobación e investigación de la situación tributaria, aunque necesaria para liquidar la deuda tributaria, no estaba sometida a plazo de prescripción o caducidad alguno y ello porque se trata de un poder de la Administración distinto del de liquidar, que siempre ha estado regulado en un precepto propio (art. 115 de la LGT 2003 y 109 de la LGT 1963) y respecto del cual la legislación nunca ha establecido expresamente que su ejercicio esté sometido a plazo. El artículo 115 de la LGT 2003 califica a dicho poder de potestad. Estamos por tanto ante una potestad administrativa puesta al servicio de la Administración para poder liquidar un tributo pero que, salvo que la Ley diga otra cosa, es imprescriptible como todas las potestades administrativas. El artículo 115 de la LGT 2003 (art. 109 LGT 1963) no somete a plazo el ejercicio de las potestades de comprobación e investigación y el artículo 66 de la misma Ley tampoco las incluye dentro de los derechos de la Administración llamados a prescribir.

Esta tesis de que “lo que prescribe es el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la liquidación y a exigir el pago de las deudas liquidadas, no la actividad de comprobación, y que lo contrario sería como reconocer una especie de ultraactividad de la prescripción a ejercicios no afectados por ella”, no es ni mucho menos ajena a la previa jurisprudencia de este Alto Tribunal, pudiendo encontrarla sustentada, por todas, en sentencia de 19 de enero de 2012 (recurso 3726/2009 F. de D. Sexto). No se puede, pues, excluir la posibilidad de que, dentro de las actuaciones de comprobación, puedan verificarse operaciones que integran el hecho imponible aún cuando tengan su origen en ejercicios fiscales ya prescritos.

Por las razones expuestas, el derecho a comprobar e investigar no prescribe y que la Administración puede usar dichas facultades para liquidar periodos no prescritos, pudiendo para ello comprobar e investigar operaciones realizadas en periodos que sí lo están, pero que sigan produciendo efectos”. (el subrayado se incorpora en la presente resolución).

La prescripción de derechos establecida en el

artículo 66 de esta Ley no afectará al derecho de la Administración para realizar comprobaciones e investigaciones conforme al artículo 115 de esta Ley.

Así pues, la Administración Tributaria podrá comprobar e investigar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones, negocios, valores y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria para verificar el correcto cumplimiento de las normas aplicables.

La obligación tributaria aquí comprobada participa de las denominadas por la Ley General Tributaria ‘obligaciones formales’ (art. 29 de la Ley 58/2003), y a ella igualmente se refiere expresamente el art. 17 del Reglamento General de las Actuaciones y Procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria, aprobado por Real Decreto 1065/2007, en su Título II dedicado a ‘las obligaciones formales.

En consecuencia, no cabe exigir, esto es, comprobar y regularizar, el cumplimiento de la obligación tributaria del contribuyente de declarar el domicilio fiscal (o su cambio) cuando las obligaciones tributarias sustantivas de las que pende aquella obligación formal ya hubieran prescrito. La solución es lógica, ya que carecería de eficacia jurídica alguna una rectificación del domicilio fiscal que se hubiera notificado al contribuyente en una



fecha en la que ya hubiera prescrito el derecho de la Administración a determinar todas las deudas tributarias para las que al fijación del domicilio fiscal resulta relevante.

La circunstancia de que la norma regule la prescripción de estas obligaciones tributarias formales por expresa remisión a la prescripción de las obligaciones tributarias sustantivas de las que pende, supone que no quepa pronunciamiento autónomo sobre esta fecha de prescripción, sino que habrá que estar a la eventual prescripción de cada una de las obligaciones tributarias sustantivas. O, dicho de otro modo, no se podrá examinar y concluir sobre la eventual prescripción de “la” obligación tributaria formal referida al domicilio fiscal del sujeto pasivo – en términos individuales-, sino que habrá que determinar si quedan vivas obligaciones tributarias sustantivas a las que puedan llegar los efectos jurídicos de aquel acuerdo de rectificación del domicilio fiscal.

Es por ello que los efectos jurídicos del presente acuerdo no sólo deben quedar delimitados por la fecha en la que resulta acreditado que el domicilio fiscal del sujeto pasivo debe ser rectificado de oficio por haberse acreditado que era diferente al declarado (en este caso, de Madrid a Zaragoza, desde el 2 de agosto de 2004 sino que también deben limitarse los efectos jurídicos de aquella rectificación del domicilio fiscal respecto de las diferentes obligaciones formales y materiales que pudieran verse afectados en cada caso en atención a la prescripción de cada una de ellas, de modo que el nuevo domicilio fijado por dicho acuerdo de rectificación de oficio surta efecto para las obligaciones formales y para las figuras impositivas y periodos para los que, a la fecha de notificación al interesado del acuerdo de rectificación de cambio de domicilio, no hubiera prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria correspondiente (en el presente caso, el 11 de abril de 2014).

Por un lado, como es obvio, el cambio de domicilio sólo puede aspirar a producir efectos desde la fecha en la que resulta acreditado que el domicilio fiscal real es el que proclama el acuerdo de la Administración (en el presente caso, desde el 2 de agosto de 2004).

Por otro lado, dicho acuerdo de rectificación del domicilio fiscal sólo puede oponerse al contribu-

yente desde que se le notifica, y sólo proyectará sus efectos jurídicos en las obligaciones tributarias materiales que en aquella fecha no hubiera prescrito, en nuestro caso, las obligaciones tributarias materiales para las que a la fecha del 11 de abril del 2014 no hubiera prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria correspondiente.

A este respecto, a los efectos del cambio de domicilio de oficio en obligaciones materiales concretas, debe atenderse a la fecha de notificación de la resolución por la que se rectifica el domicilio fiscal del sujeto pasivo, y no del acuerdo de inicio, por cuanto la norma explícitamente recoge que tales obligaciones tributarias formales “sólo podrán exigirse mientras no haya expirado el plazo de prescripción del derecho para determinar estas últimas”, vinculando o limitando la “exigencia” de aquéllas, a la prescripción del derecho a determinar las obligaciones tributarias sustantivas, excluyendo ‘exigir’ o rectificar de oficio el domicilio fiscal cuando el plazo de prescripción de la obligación tributaria sustantiva ya hubiera transcurrido. Si el acto administrativo por el que se rectifica el domicilio fiscal del contribuyente, como cualquier otro, no despliega plenamente sus efectos jurídicos frente al sujeto pasivo hasta su notificación al interesado (art. 57.2 de la derogada Ley 30/1992, actual 39.2 de la Ley 39/2015), habrá que estarse a la eventual prescripción del derecho a regularizar aquellas obligaciones tributarias materiales en la fecha de notificación del mismo, prescripción que, obviamente, tan sólo podrá interrumpirse por actuaciones de la Administración, o del obligado tributario, de las contempladas en el artículo 68.1 de la Ley 58/2003.

Adviértase que lo aquí argumentado llevaría al mismo estado de cosas que, alternativamente, conduciría entender que cuando la AEAT determina el domicilio fiscal real (que resulta ser distinto al declarado) no está regularizando el cumplimiento de una obligación formal y que, por tanto, no está en el ámbito del artículo 70 de la Ley General Tributaria, sino que está ejercitando una facultad de comprobación de “hechos, actos (...) y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria para verificar el adecuado cumplimiento de las normas aplicables al caso” del artículo 115.1 de dicha norma, según hemos visto en el Fundamento de Derecho Tercero que defiende la AEAT en este caso, pero siempre que,

claro está, se tenga en cuenta que el acuerdo de cambio de domicilio sólo podrá desplegar efectos para obligaciones materiales concretas no prescritas en la fecha en la que se notifique, prescripción que, obviamente, tan sólo podrá interrumpirse por actuaciones de la Administración, o del obligado tributario, de las contempladas en el artículo 68.1 de la Ley 58/2003.

Así las cosas, procede la estimación parcial de la reclamación, en tanto que el acuerdo impugnado únicamente puede extender sus efectos desde el 2 de agosto de 2004 (y hasta la fecha de fallecimiento del sujeto pasivo el 19 de noviembre de 2008, claro está), y respecto de las obligaciones tributarias materiales (impuestos y periodos), para las que a fecha 11 de abril de 2014 no hubiera prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la correspondiente liquidación.

Para finalizar la argumentación adviértase que con la presente resolución este Tribunal rectifica o precisa el criterio sentado en resoluciones precedentes (como las de 2 de diciembre de 2015, RG. 92/2014 y 10 de mayo de 20185, RG. 2407/2017), en las que partiendo igualmente del plazo de prescripción de la comprobación de las obligaciones formales del artículo 70 de la Ley 58/2003, se consideró que los efectos jurídicos del cambio de domicilio no podían ir más allá del plazo de 4 años, contado hacia atrás, desde la fecha en que se notificó al contribuyente la existencia del procedimiento de cambio de domicilio, con independencia de si resultaba vivo el derecho de la Administración a regularizar cualquier obligación tributaria sustantiva. ■



# NORMATIVA LABORAL

Publicada entre el 16 de enero y el 15 de febrero

## CONVENIO EMPLEO ESTATAL

---

### FORMACIÓN PROFESIONAL

Resolución de 8 de enero de 2019, de la Secretaría General Técnica, por la que se publica el Convenio entre el Servicio Público de Empleo Estatal y la Cámara Oficial de Comercio, Industria, Servicios y Navegación de España, para el desarrollo del programa de formación profesional dual en la empresa 2018-2019. (BOE núm. 18, de 21 de enero de 2019)

## CONVENIOS COLECTIVOS

---

### MERCADOS BURSATILES

Resolución de 8 de enero de 2019, de la Dirección General de Trabajo, por la que se registra y publica el Convenio colectivo de Bolsas y Mercados Españoles. (BOE núm. 20, de 23 de enero de 2019)

## CONVENIOS COLECTIVOS

---

### MARKETING

Resolución de 8 de enero de 2019, de la Dirección General de Trabajo, por la que se registra y publica el Convenio colectivo de Mediapost Spain, SL. (BOE núm. 20, de 23 de enero de 2019)

## CONVENIOS COLECTIVOS

---

### SEGUROS

Resolución de 21 de diciembre de 2018, de la Dirección General de Trabajo, por la que se registra y publica el Convenio colectivo de Liberty Seguros, Compañía de Seguros y Reaseguros, SA. (BOE núm. 20, de 23 de enero de 2019)

## CONVENIOS COLECTIVOS

---

### AGRICULTURA

Resolución de 8 de enero de 2019, de la Dirección General de Trabajo, por la que se registra y publica el

Convenio colectivo de Novedades Agrícolas, SA. (BOE núm. 21, de 24 de enero de 2019)

## CONVENIOS COLECTIVOS

---

### EDUCACIÓN

Resolución de 8 de enero de 2019, de la Dirección General de Trabajo, por la que se registra y publica el Acta del acuerdo de modificación del Convenio colectivo nacional de centros de enseñanza privada de régimen general o enseñanza reglada sin ningún nivel concertado o subvencionado. (BOE núm. 4, de 24 de enero de 2019)

## CONVENIOS COLECTIVOS

---

### ENERGÍA NUCLEAR

Resolución de 8 de enero de 2019, de la Dirección General de Trabajo, por la que se registra y publica el IV Convenio colectivo de Centrales Nucleares Almaraz-Trillo, AIE. (BOE núm. 21, de 24 de enero de 2019)

## CONVENIOS COLECTIVOS

---

### AUTOMOCIÓN

Resolución de 21 de diciembre de 2018, de la Dirección General de Trabajo, por la que se registran y publican Acuerdos de modificación del Convenio colectivo de Comercial Citroën, SA. (BOE núm. 21, de 24 de enero de 2019)

## CONVENIOS COLECTIVOS

---

### RADIODIFUSIÓN

Resolución de 21 de diciembre de 2018, de la Dirección General de Trabajo, por la que se registra y publica el Convenio colectivo del Grupo Prisa Radio. (BOE» núm. 21, de 24 de enero de 2019)

## CONVENIOS COLECTIVOS

---

### GANADERÍA

Resolución de 15 de enero de 2019, de la Dirección General de Trabajo, por la que se registra y publica el Convenio colectivo de ámbito nacional de la fabricación de alimentos compuestos para animales. (BOE núm. 30, de 4 de febrero de 2019)

## CONVENIOS COLECTIVOS

---

### VEHICULOS DE ALQUILER

Resolución de 22 de enero de 2019, de la Dirección General de Trabajo, por la que se registra y publica el Acuerdo de modificación, revisión salarial y prórroga del Convenio colectivo de Avis Alquile un Coche, SA. (BOE núm. 33, de 7 de febrero de 2019)

## CONVENIOS COLECTIVOS

---

### ALIMENTACIÓN

Resolución de 24 de enero de 2019, de la Dirección General de Trabajo, por la que se registra y publica el Convenio colectivo de Bimbo Donuts Iberia, SAU. (BOE núm. 34, de 8 de febrero de 2019)

## CONVENIOS COLECTIVOS

---

### GRANDES ALMACENES

Resolución de 24 de enero de 2019, de la Dirección General de Trabajo, por la que se registra y publica el Acuerdo relativo al incremento salarial para 2019 del Convenio colectivo del sector de grandes almacenes. (BOE núm. 34, de 8 de febrero de 2019)

## CONVENIOS COLECTIVOS

---

### CONSTRUCCIÓN

Resolución de 22 de enero de 2019, de la Dirección General de Trabajo, por la que se registra y publica el VII Convenio colectivo estatal del sector de fabricantes de yesos, escayolas, cales y sus prefabricados. (BOE núm. 38, de 13 de febrero de 2019)

## CONVENIOS COLECTIVOS

---

### RADIODIFUSIÓN

Resolución de 31 de enero de 2019, de la Secretaría General Técnica, por la que se publica el Convenio para el establecimiento de actuaciones conjuntas entre el Instituto Nacional de la Seguridad Social y la Corporación de Radio y Televisión Española, Sociedad Anónima, S.M.E., para la difusión pública de información sobre el sistema español de Seguridad Social. (BOE núm. 38, de 13 de febrero de 2019) ■



## SENTENCIAS Y RESOLUCIONES

1. La Sala entiende, conforme a su doctrina establecida, que no siempre hay una subrogación empresarial cuando se extingue una contrata y se asume los trabajadores propios de la actividad antes descentralizada.
2. La Sala analiza la controversia entre un convenio colectivo de la enseñanza concertada en la que permite solicitar una paga extraordinaria y la limitación impuesta por una Comunidad Autónoma del gasto procedente de fondos públicos para el año en el que la recurrente lo solicita.
3. La Sala entiende que el concepto del lucro cesante es amplio, señalando que no sólo se compensa con las prestaciones a la Seguridad social sino que además de una cantidad indemnizatoria que esté basado con el Baremos que se publica anualmente.

### TRIBUNAL SUPREMO

#### SUBROGRACIÓN EMPRESA

LA SALA ENTIENDE, CONFORME A SU DOCTRINA ESTABLECIDA, QUE NO SIEMPRE HAY UNA SUBROGACIÓN EMPRESARIAL CUANDO SE EXTINGUE UNA CONTRATA Y SE ASUME LOS TRABAJADORES PROPIOS DE LA ACTIVIDAD ANTES DESCENTRALIZADA.

*Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de enero de 2019 (rec. 2637/2016).*

La sentencia de instancia declaró el despido improcedente condenando al Ministerio de Defensa a las consecuencias legales de tal declaración y absolviendo a la empresa.

En suplicación, la Sentencia de la Sala de lo Social del Tribunal Superior de Castilla y León -sede de Burgos- de 2 de junio de 2016 , aquí recurrida, confirmó íntegramente tal pronunciamiento. Para fundamentar tal conclusión, la Sala

sostiene que el servicio contratado y, después, revertido no está fundamentado exclusivamente en la mano de obra, pues para su desarrollo son necesarios unos medios materiales “patrimoniales” (mobiliario, cocinas, frigoríficos y demás utensilios y enseres necesarios) que el Ministerio de Defensa puso a disposición de la empresa y que, de no existir, la contrata no se hubiera podido desarrollar. Elementos, que, por otra parte, son valorados como relevantes en términos de cuantificación económica. Por otra parte, se valora que ha revertido la actividad objeto del contrato administrativo de Servicio, se ha transmitido una unidad productiva y el Ministerio realiza la misma actividad con los mismos medios y para los mismos destinatarios, sin bien con su propio personal, concluyendo que debió haber subrogado a la demandante.

Recorre el Ministerio de Defensa en casación para la unificación de doctrina aportando, para sustentar la contradicción, la sentencia de la Sala de lo Social del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha de 8 de octubre de 2015 que, con revocación de la de instancia, declara que el cese se trata de un despido improcedente, condenando a la entidad, por entender que en la reversión del servicio de restauración colectiva y comedor no ha habido transmisión de empresa en el sentido del artículo 44 ET .

**PARA TRATARSE DE UNA TRANSMISIÓN DEL PERSONAL DE UNA EMPRESA DEBE MANTENERSE LA IDENTIDAD DE LA ENTIDAD QUE SE ASUME, COMO EL TIPO DE EMPRESA O SUS CENTROS DE ACTIVIDADES. VIDE SENTENCIA Nº 1.**

*El Tribunal Supremo desestima el recurso de casación interpuesto*

El hecho de que una administración recupere la prestación del servicio, anteriormente externalizado, bien con los mismos trabajadores que tenía la empresa que prestaba el servicio, bien con las mismas instalaciones, maquinaria, infraestructura que las que utilizaba la empresa contratista, o bien con ambos elementos determina que, normalmente, estemos ante un supuesto de transmisión de empresa que está situado en el ámbito de aplicación del artículo 44 ET .

Así se ha pronunciado jurisprudencia anterior, estableciendo que la reversión de un servicio público desde una empresa concesionaria a un Ayuntamiento, que acuerda su gestión a través de empresa municipal, no excluye la aplicación del artículo 44 ET , si va acompañada de transmisión de medios materiales, recordando que “que si bien la doctrina de esta Sala es constante al afirmar con carácter general que la extinción de la contrata y la asunción con trabajadores propios de la actividad antes descentralizada no constituye, por sí misma, un supuesto de subrogación empresarial, “no es menos veraz que tal criterio general resulta inaplicable cuando la empresa que venía llevando a cabo la actividad mediante sucesivas contratas con diferentes empresas, decide asumir aquélla y realizarla por sí misma, pero haciéndose cargo del personal de la empresa contratista, supuesto en el cual puede decirse que se ha producido una sucesión de empresa encuadrable jurídicamente en el referida art. 44 ET y en las diversas Directivas de la que aquél es transposición.

Como es también inatendible el criterio general cuando -así se ha dicho interpretando esa Directivas comunitarias- la transmisión vaya referida a cualquier “entidad económica que mantenga su identidad” después de la transmisión o traspaso, entendiéndose por tal “un conjunto de medios organizados, a fin de llevar a cabo una actividad económica, ya fuere esencial o accesoria”; o el “conjunto organizado de personas y elementos que permite el ejercicio de una actividad económica que persigue un objetivo propio”. Y para cuya determinación -transmisión de la entidad que mantiene su identidad- han considerarse todas las circunstancias de

hecho características de la operación de que se trata, entre las cuales figuran, en particular, el tipo de empresa de que se trate, el que se hayan transmitido o no elementos materiales, el valor de los elementos inmateriales en el momento de la transmisión, el hecho de que el nuevo empresario se haga cargo o no de la mayoría de los trabajadores, el que se haya transmitido o no la clientela, así como el grado de analogía de las actividades ejercidas antes y después de la transmisión y la duración de una eventual suspensión de dichas actividades.

Con tales antecedentes jurídicos concluimos que “el dato de que las infraestructuras o los medios materiales pertenezcan a la administración que descentraliza y las entrega a la empresa contratista para que lleve a cabo la actividad o el servicio encomendado no impide que pueda apreciarse una sucesión empresarial encuadrable en el ámbito de aplicación de la Directiva. Ello puede ser determinante, incluso, para comprobar la existencia de transmisión empresarial.

Dicha empresa desarrollaba la actividad contratada en las instalaciones de ADIF y con las infraestructuras y equipamiento necesario propiedad también de ADIF. Al terminar el plazo previsto en el contrato, ADIF puso fin al mismo para explotar dicha actividad con su propio personal.

**La cuestión que se suscitó al TJUE fue si el concepto de transmisión de empresa en el sentido de la Directiva 2001/23 comprende los supuestos en que una empresa titular de un servicio público asume la gestión directa de dicho servicio y en los que, por una parte, esa empresa decide recurrir a su propio personal para realizar esa gestión, sin hacerse cargo del personal del contratista al que había encomendado anteriormente la gestión y, por otra parte, los medios materiales utilizados, esenciales para la realización del servicio, han pertenecido siempre a dicha empresa, que imponía su uso al contratista.**

El TJUE consideró perfectamente aplicable la Directiva en el sentido de que está comprendida en el ámbito de aplicación de esa Directiva una situación en la que una empresa pública, titular de una actividad económica de manipulación de unidades de transporte intermodal, confía mediante un

contrato de gestión de servicios públicos la explotación de esa actividad a otra empresa, poniendo a disposición de ésta las infraestructuras y el equipamiento necesarios de los que es propietaria, y posteriormente decide poner fin a dicho contrato sin asumir al personal de esta última empresa porque en lo sucesivo va a explotar esa actividad de la misma con su propio personal.

Para el TJUE no hay duda de la aplicación de la Directiva cuando en un supuesto de reversión de contrata la reasunción de la actividad por parte de la Administración vaya acompañada de la transmisión de los elementos necesarios para desarrollar la actividad, entendidos tales elementos en un sentido amplio, de manera que incluya los activos materiales, inmateriales, la clientela, la analogía o similitud de la actividad desarrollada. Además, la circunstancia de que los elementos materiales asumidos por el nuevo empresario no pertenecieran a su antecesor, sino que simplemente fueran puestos a su disposición por la entidad contratante, no puede excluir la existencia de una transmisión de empresa en el sentido de la Directiva”.

**La aplicación de la expuesta doctrina debe conllevar la desestimación del recurso. Como se ha visto, estamos en presencia de una actividad externalizada, primero, y recuperada, después, que no se basa exclusiva o fundamentalmente en la mano de obra. Antes al contrario, para prestar el servicio encomendado hacen falta -son absolutamente imprescindibles- unas instalaciones que tengan un equipamiento importante y un utillaje adecuado, sin los cuales es imposible la realización del servicio encomendado.**

Los frigoríficos, congeladores, las cocinas, los hornos, y los utensilios de una cocina industrial se revelan como elementos materiales de importancia capital para la realización de la actividad contratada, teniendo un valor que, en absoluto, puede considerarse ni desdeñable ni marginal en la actividad de que se trata.

Junto al elemento subjetivo -resulta evidente que se ha producido un cambio en la titularidad de la utilización de los medios de producción afectos al servicio contratado, resulta palmaria la concurrencia del elemento objetivo pues ha existido en la operación de reversión del servicio contratado la entrega de los elementos patrimoniales que resultan inevitables para la continuidad de la actividad, lo que revela la transmisión de un conjunto de medios que conforman una determinada actividad económica que mantiene su identidad tras la reasunción del servicio por parte del Ministerio de Defensa.

**No hay duda, por tanto, de la existencia de un conjunto de medios organizados, a fin de llevar a cabo una actividad económica, ya fuere esencial o accesorio. Conjunción de elementos que determina que estemos en el ámbito de aplicación de la Directiva 2001/23 y del artículo 44 ET.**

Sin que, por otra parte, resulte de aplicación el artículo 301.4 TRLCSP que se refiere a supuestos distintos -que se caracterizan, precisamente, por la ausencia de una transmisión empresarial-de los aquí contemplados en los que, como se avanzó, existe una sucesión de empresa en los términos que establece tanto la Directiva como el artículo 44 ET.

## INCAPACIDAD TEMPORAL UNIFICACIÓN DE LA DOCTRINA

---

LA SALA ANALIZA LA CONTROVERSIA ENTRE UN CONVENIO COLECTIVO DE LA ENSEÑANZA CONCERTADA EN LA QUE PERMITE SOLICITAR UNA PAGA EXTRAORDINARIA Y LA LIMITACIÓN IMPUESTA POR UNA COMUNIDAD AUTONÓMICA DEL GASTO PROCEDENTE DE FONDOS PÚBLICOS PARA EL AÑO EN EL QUE LA RECURRENTE LO SOLICITA.

*Sentencia del Tribunal Supremo de 23 de enero de 2019 (rec. 3456/2016)*

El artículo 55.2 de la Ley de Presupuestos de Galicia para 2012 contiene una clara norma prohibitiva, limitada lógicamente a dicho ejercicio anual, respecto de posibles acuerdos autonómicos entre la Administración Educativa y los representantes de los trabajadores relativos al abono de la paga de antigüedad prevista en el convenio colectivo de la enseñanza concertada.

La contravención de esta prohibición por parte de la autoridad gubernativa de la Comunidad Autónoma de Galicia, habilitando una partida presupuestaria en colisión con la misma, estaría además afectada de nulidad “de pleno derecho”. A ello hay que añadir que el artículo 61 del convenio colectivo de la enseñanza privada concertada, interpretado sistemáticamente junto con la Disposición Adicional de la propia disposición convencional, no pretende en modo alguno la imposición de una obligación a un tercero - la Administración Educativa - que no estaba representado en la mesa negociadora; pretensión que, por lo demás, hubiera supuesto una flagrante vulneración de lo establecido en el artículo 82.3 del Estatuto de los Trabajadores.

## LOS CONVENIOS COLECTIVOS SOLO AFECTAN A LAS EMPRESAS Y TRABAJADORES DENTRO DEL ÁMBITO DE APLICACIÓN. VIDE SENTENCIA Nº 2.

*El Tribunal Supremo estima el recurso de casación interpuesto*

Los convenios colectivos regulados por esta Ley obligan a todos los empresarios y trabajadores incluidos dentro de su ámbito de aplicación”; precepto que recoge a su vez la exigencia lógica de acotamiento de la eficacia de los convenios colectivos a los trabajadores y empresarios representados por los sujetos negociadores...” de lo que ha de deducirse que realmente nuestra sentencia no se proyecta en sus efectos únicamente en lo que se refiere a los devengos de esa paga que se consolidaran en el año 2012 o posteriores, sino que la prohibición del art. 55.2 de la Ley de Presupuestos para 2012 impedía que se llevaran a cabo acuerdos como los que se habían cerrado para otros ejercicios, siempre sometidos a un límite presupuestario concreto, y a también que se dictaran resoluciones o instrucciones para el abono de dicha paga, que obviamente se contraería a reclamaciones anteriores a ese año 2012, como la que hoy abordamos”.

**Tal doctrina razonada, aplicada al caso que nos ocupa obliga, necesariamente, a concluir que no se ha producido la infracción procesal que se denuncia en el recurso, habida cuenta que la anterior sentencia se refiere a la pretensión de que la Administración abone la paga extraordinaria devengada en cualquier momento, aunque -como es el caso- sea anterior al año 2012 y que debería abonarse bajo la vigencia del artículo 55.2 de la Ley 11/2011, de 26 de diciembre de presupuestos generales de la Comunidad de Galicia, siendo, por tanto, la misma pretensión y el mismo fundamento que se abordan y manejan en el conflicto colectivo y los individuales, existiendo una evidente conexión entre lo que se resuelve en uno y otros.**

A la misma conclusión se llega al resolver el caso de autos, en el que las circunstancias de hecho son similares a las que sirvieron de base a los dos últimos pronunciamientos analizados anteriormente, y con razonamientos también equivalentes, a los que hay que añadir, como pone de relieve la sentencia recurrida que, como el artículo 55.2, párrafo tercero, Ley autonómica 11/2014 en que se fijan los presupuestos para el año 2015, prohíbe expresamente que durante su ejercicio se puedan abonar pagas como la reclamada (“En el año 2015 la Administración autonómica tampoco celebrará acuerdos

ni dictará instrucciones o resoluciones para el abono de la paga extraordinaria por antigüedad en la empresa prevista en el VI Convenio colectivo de empresas de enseñanza privada sostenidas total o parcialmente con fondos públicos”), resulta legalmente imposible el abono reclamado y, por tanto, la condena efectuada por la resolución recurrida. Incluso aun cuando la reclamación administrativa previa se hubiera efectuado en 2014 (lo que no consta en el relato fáctico), la prohibición en iguales términos se contenía en el artículo 56.dos- párrafo tercero, de la Ley presupuestaria autonómica para el año 2014.

### ACCIDENTE LABORAL

#### LUCRO CESANTE

LA SALA ENTIENDE QUE EL CONCEPTO DEL LUCRO CESANTE ES AMPLIO, SEÑALANDO QUE NO SÓLO SE COMPENSA CON LAS PRESTACIONES A LA SEGURIDAD SOCIAL SINO QUE ADEMÁS DE UNA CANTIDAD INDEMNIZATORIA QUE ESTÉ BASADO CON EL BAREMOS QUE SE PUBLICA ANUALMENTE.

*Sentencia del Tribunal Supremo de 10 de enero de 2019 (rec. 3146/2016).*

El presente procedimiento tiene por objeto la cuantificación de la indemnización por daños y perjuicios, derivados de accidente laboral, que corresponde percibir al trabajador demandante, quien interpone el presente recurso contra la sentencia del TSJ de Cataluña que estimó en parte el recurso de suplicación que puso la empresa, al considerar compensable con todos los conceptos el cobro de las cantidades aseguradas en virtud de lo normado por el convenio colectivo, mientras que el recurso del trabajador lo estimó sólo en el particular relativo al pago de intereses.

El primer motivo del recurso plantea la necesidad de fijar y computar e indemnizar el daño moral causado por las dos intervenciones quirúrgicas a las que el recurrente fue sometido distinguiendo el daño debido a los días de hospitalización y el ocasionado por el sufrimiento físico y el psíquico que le produjeron. A esta pretensión no accedió la sentencia recurrida porque la indemnización del daño moral por esos conceptos se calculó con arreglo al Baremo de Accidentes de

**LA MEJORA VOLUNTARIA, EN CASO DE ACCIDENTE LABORAL, NO PUEDE SER COMPENSADA CON OTROS CONCEPTOS INDEMNIZATORIOS POR DAÑOS FÍSICOS, PSÍQUICOS Y MORALES. VIDE SENTENCIA Nº 3.**

Tráfico vigente en 2014 que no contemplaba esa distinción y señalaba una cantidad global por daño moral en caso de hospitalización que incluía ambos conceptos.

Como sentencia de contraste, a fin de acreditar la existencia de contradicción doctrinal que viabiliza el recurso, conforme al artículo 219 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Social (LJS) se trae por el recurrente la dictada por el TSJ de Cataluña el 14 de noviembre de 2007 (RS 8095/2006) en un supuesto parecido, sentencia que si hizo la distinción que propone el recurso, pero que para el cálculo de la indemnización total no siguió las reglas del Baremo de Accidentes de Trabajo.

La contradicción no existe porque las sentencias comparadas han seguido criterios distintos para fijar la cuantía indemnizatoria. La recurrida se ha ajustado, como método de cálculo, a las normas del Baremo de Accidentes de Tráfico, mientras que la de contraste ha argumentado sobre lo razonable de las cantidades pedidas y lo prudente de la reclamación, incluso argumenta que por días de hospitalización se reconoce una cantidad inferior a la del Baremo, para, seguidamente, fijar una indemnización por daño moral causado por cada intervención quirúrgica, lo que hace según su prudente arbitrio computando también la pérdida de los placeres de la vida (prejudice d'agrément).

*Se estima el recurso de casación interpuesto.*

La cuestión planteada, resolver si lo cobrado de la póliza de seguro contratada por la empresa por imposición del convenio colectivo puede compensarse con el importe global de la indemnización o sólo con la parte de la misma imputable al lucro cesante, debe resolverse en favor de tesis sentada por la sentencia de contraste que se dictó por esta Sala el 13 de octubre de 2014.

Para justificar la decisión y la aplicación de la doctrina debemos **señalar que el lucro cesante es un concepto más amplio de lo que sostiene la sentencia recurrida que lo hace coincidir con la diferencia de ingresos entre lo que el trabajador habría cobrado de seguir en activo y lo que cobró por pensión de incapacidad permanente hasta el momento en el que pudo jubilarse a los 55 años y tres**

**meses.** Ese cálculo se hace olvidando que la jubilación no es obligatoria, que el incapaz permanente puede ejercer profesiones compatibles con su estado y que, incluso, al jubilado se le permite trabajar, todo lo que supone que el perjudicado puede obtener otros aparte de las prestaciones de la seguridad social y que de no haber sufrido el accidente sería muy posible que los hubiese obtenido.

**Que el daño patrimonial en su manifestación de lucro cesante no se compensa sólo con las prestaciones de la seguridad social lo corrobora, además de lo expuesto, que el nuevo Sistema de Valoración de Daños y Perjuicios, aprobado por la Ley 35/2015, de 22 de diciembre, dedica especial atención al lucro cesante a reconocer en casos de muerte (artículos 80 y siguientes ) y de lesiones con secuelas (artículos 126 y siguientes), siendo de señalar que el artículo 132 nos enseña que las prestaciones por incapacidad permanente, incluso si se trata de la absoluta, no excluyen el reconocimiento de una cantidad indemnizatoria que compense por el lucro cesante, pago que en esta jurisdicción se calculará con arreglo a esas reglas, salvo que se prueba por otro medio, como un cálculo actuarial, un lucro cesante superior, así como que esos ingresos se tendrán razonablemente durante más tiempo, cual, incluso admite la Guía de Buenas Prácticas para la aplicación del nuevo Baremo que se publica por el Ministerio de Justicia, al amparo del art. 130 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre.**

Por todo lo expuesto, debe concluirse que la indemnización convencional mejoraba las prestaciones de seguridad social, esto es prestaciones de contenido económico, con lo que se pretendía reparar el lucro cesante ocasionado por las secuelas incapacitantes. Esta solución se ajusta a la doctrina de la Sala, sentada en las sentencias antes citadas, que han reiterado que el importe de la mejora voluntaria se imputa al lucro cesante y no puede ser compensado con otros conceptos indemnizatorios por daños físicos, psíquicos y morales, cual ha hecho la sentencia recurrida.



# EL TRIBUNAL SUPREMO CONFIRMA LA IMPROCEDENCIA DEL DESPIDO DE UNA TRABAJADORA AL NO ADMITIRSE COMO PRUEBA PARA SU DESPIDO EL USO DE LAS IMÁGENES CAPTADAS POR LAS CÁMARAS DE VIDEO GRABACIÓN DE LA EMPRESA

## SUMARIO

1. Antecedentes
2. Hechos
3. Jurisprudencia
4. Resolución



## EN BREVE

El Tribunal Supremo en la reciente sentencia de 15 de enero de 2019 (Nº de Recurso 341/2017) inadmite como prueba las grabaciones obtenidas de las cámaras de videovigilancia que la empresa tenía instaladas y que sirvieron para justificar el despido de la trabajadora.



**GUSTAVO ARROYO**

ABOGADO  
ASOCIADO  
DE LENER

En este caso concreto, la empresa tras detectar la apertura de varias cajas de mercancía y constatar que faltaban diversas unidades, procedió al visionado de las grabaciones disponibles en las cámaras de videograbación, comprobando que uno de sus trabajadores había sustraído el material. La empresa procedió a notificar el despido a la empleada alegando la transgresión de la buena fe contractual y abuso de confianza.

La trabajadora tenía firmado un anexo a su contrato de trabajo en el que se le informaba que la empresa tenía implementadas las medidas de seguridad de índole técnica y organizativas contempladas en el RD 994/1999, de 11 de



junio, por el que se aprueba el Reglamento de medidas de seguridad de los ficheros automatizados que contengan datos de carácter personal. Asimismo, todo el personal era conocedor de la existencia de las cámaras de videograbación dentro de las instalaciones que, además, estaban a la vista.

En primera instancia, el juzgado de lo social estima la demanda por despido presentada por la trabajadora y declara la improcedencia del despido. Posteriormente, el Tribunal Superior de Justicia de Madrid dicta sentencia desestimando el recurso interpuesto por la empresa y confirma la sentencia de instancia.

Contra dicho pronunciamiento, la empresa formaliza recurso de casación para la unificación de doctrina ante el Tribunal Supremo invocando como sentencia contradictoria la sentencia dictada por el Tribunal Constitucional nº39/2016, de 3 de marzo (R. 7222/2013), con relación a la controversia existente entre el derecho constitucional de los trabajadores a la intimidad y a la protección de datos personales y la utilización por parte de la empresa de cámaras de videovigilancia como sistema de control.

Aunque en pronunciamientos previos el TC había establecido que para poder utilizar válidamente como prueba las imágenes captadas por una videocámara, la empresa debía informar de su instalación con carácter previo e indicar de forma precisa, clara e inequívoca que su finalidad era el control de la actividad laboral de los trabajadores, en su sentencia de 3 de marzo de 2016 valida la utilización de unas videocámaras que se habían instalado tras detectarse ciertas irregularidades, sin haber informado a los trabajadores de forma expresa de su existencia y de su finalidad, sino simplemente a través de la colocación de un distintivo en el escaparate de la tienda.

En aquel caso, el Tribunal Constitucional tuvo en cuenta que la cámara estaba situada enfocando directamente a la caja, que se había colocado el distintivo informativo exigido por la instrucción 1/2006, de 8 de noviembre, de la Agencia de Protección de Datos y el hecho de que se había instalado ante las sospechas de que algún trabajador se estaba apropiando de dinero de la caja registradora.

De esta forma, el TC consideró que la instalación y el empleo de medios técnicos de grabación por parte de la empresa había respetado el derecho a la intimidad personal, ya que la instalación fue una medida justificada, ante las sospechas de que algún trabajador se estaba apropiando de dinero, así como idónea, para constatar la realidad de las sospechas, y necesaria, al ser la grabación un medio de prueba, e, igualmente, equilibrada, al limitarse a la zona de la caja registradora.

“EL TC SE DICE QUE EN EL ÁMBITO LABORAL EL CONSENTIMIENTO DEL TRABAJADOR SE ENTIENDE IMPLÍCITO EN LA RELACIÓN NEGOCIAL”

Pues bien, en el caso que nos ocupa, aunque la empresa alega que la sentencia dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid vulnera la doctrina constitucional mencionada, el Tribunal Supremo ha considerado que la misma no la contradice, dado que ambas parten de elementos que difieren en orden al cumplimiento por la empresa de la normativa en materia de protección de datos e información al trabajador, que pueda justificar el uso de las grabaciones para acreditar la procedencia del despido.

En este sentido, el Tribunal Supremo destaca que mientras que en la sentencia del TC se estimó que los dispositivos de información cumplían tanto las disposiciones normativas, como la instrucción de la Agencia de Protección de Datos del año 2006, en la sentencia recurrida tan solo se indica que en el contrato de trabajo se había informado a la trabajadora de la existencia de las medidas de seguridad en el tratamiento de datos de una normativa anterior -RD 994/1999, de 11 de junio-, sin que consten que las previsiones legales vigentes en el momento de la formalización del contrato estuviesen adaptadas a la normativa o instrucciones que se encontraban en vigor en el momento de los hechos imputados -RD 1720/2007 de 21 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley Orgánica 15/1999, de 13 diciembre, de Protección de Datos de carácter personal, o Instrucción 1/ 2006, de 8 de noviembre, de la Agencia Española de Protección de Datos, sobre el tratamiento de datos personales con fines de vigilancia a través de sistemas de cámaras o videocámaras-.

El Tribunal Supremo también recalca la relevancia que tuvo en la sentencia del TC el hecho de que se considerase la instalación como una medida justificada porque existían sospechas de que algún trabajador se estaba apropiando de dinero, cosa que no ocurre en este caso, en el que no se conocía la finalidad que se perseguía con la instalación de unas cámaras, que llevaban más de diez años puestas, ni con las grabaciones que se obtenían.

Asimismo, el Tribunal señala que es cierto que en la sentencia del TC se dice que en el ámbito laboral el consentimiento del trabajador se entiende implícito en la relación negocial. Sin embargo, también destaca que dicho consentimiento sí que es necesario cuando el tratamiento de los datos se utilice con una finalidad ajena al cumplimiento del contrato y que, además, aunque no fuera necesario, el deber de información establecido en el artículo 5 de la Ley Orgánica de protección de datos sí que sigue existiendo, pues es el que permite al afectado ejercer los derechos de acceso, rectificación, cancelación y oposición, y conocer la dirección del responsable del tratamiento de los datos.



En consecuencia, establece que el deber de información previa forma parte, por lo tanto, del contenido esencial del derecho a la protección de datos, ya que, si no se conoce la finalidad y destinatarios de los datos, difícilmente puede prestarse el consentimiento o considerarse válido el que se hubiera otorgado.

El Tribunal Supremo concluye desestimando el recurso presentado por la empresa al considerar que la valoración sobre si se ha dejado de aplicar la doctrina constitucional no se puede limitar a verificar la existencia del consentimiento, alegando que todos los trabajadores conocían de la existencia de las cámaras, sino que también hay que atender a la concurrencia de la información legalmente exigible en materia de protección de datos y al juicio de ponderación que debe realizarse en cada supuesto.

Para finalizar, debemos señalar que no podemos acabar este artículo sin resaltar la posible incidencia que puede tener sobre esta materia la sentencia que dictará próximamente la Gran Sala del Tribunal Europeo de Derechos Humanos en el caso “López Ribalda”, y sobre todo las interpretaciones que se derivarán de la Ley Orgánica 3/2018, de protección de datos Personales y garantía de los derechos digitales, que en su artículo 89 ha regulado de forma específica el derecho a la intimidad frente al uso de dispositivos de videovigilancia y de grabación de sonidos en el lugar de trabajo, establecido, por un lado, de

específicamente la necesidad de los empleadores de informar con carácter previo, y de forma expresa, clara y concisa, a los trabajadores para que se pueda hacer uso de la información obtenida a través de sistemas de videocámaras y, por otro, la posibilidad de minorar dicha obligación en aquellos casos en los que se haya captado la comisión flagrante de un acto ilícito por los trabajadores y exista al menos el dispositivo informativo que se establece en el art. 22.4 de la Ley. ■

“EL DEBER DE INFORMACIÓN PREVIA FORMA PARTE, POR LO TANTO, DEL CONTENIDO ESENCIAL DEL DERECHO A LA PROTECCIÓN DE DATOS, YA QUE, SI NO SE CONOCE LA FINALIDAD Y DESTINATARIOS DE LOS DATOS, DIFÍCILMENTE PUEDE PRESTARSE EL CONSENTIMIENTO O CONSIDERARSE VÁLIDO EL QUE SE HUBIERA OTORGADO”



# LA INCAPACITACIÓN JUDICIAL EN EL ORDENAMIENTO JURÍDICO ESPAÑOL



## EN BREVE

La incapacidad es un estado que implica la limitación a la capacidad de obrar del incapacitado, dentro de las protecciones que marca la Ley. Conforme analizaremos en el presente artículo, su constitución depende, en todo caso, de la obtención de una resolución judicial firme que así lo disponga, previa celebración de un procedimiento con todas las garantías (Art. 24, Constitución Española).



## SUMARIO

1. Introducción.  
Concepto de “incapacitación”
2. Motivos y efectos de la incapacidad.  
limitaciones y garantías al amparo de la libertad
3. Porcedimiento judicial de incapacitación
4. Breve referencia a la figura de la “prodigalidad”
5. Normativa general aplicable



**MARÍA  
CAMACHO  
FERRER**

NR2” ABOGADOS.

## INTRODUCCIÓN. CONCEPTO DE “INCAPACITACIÓN”

Según dispone el artículo 199 del Código Civil: “Nadie puede ser declarado incapaz sino por sentencia judicial en virtud de las causas establecidas en la Ley.”



## MOTIVOS Y EFECTOS DE LA INCAPACITACIÓN. LIMITACIONES Y GARANTÍAS AL AMPARO DE LA LIBERTAD

Los motivos de incapacidad vienen limitados de forma expresa en el Código Civil, concretamente en su artículo 200 CC que señala, que: *“Son causas de incapacidad las enfermedades o deficiencias persistentes de carácter físico o psíquico que impidan a la persona gobernarse por sí misma”*.

No obstante, la redacción del Código Civil por sí sola podría dar lugar a debates eternos de interpretación. Para evitarlo, los contenidos en el CC han sido a su vez tasados, acotados y aclarados ampliamente, tanto por la legislación complementaria del Ordenamiento Jurídico Español, como por la Jurisprudencia y la influencia de la regulación internacional en la materia.

No hay que olvidar que la declaración de incapacidad de una persona afecta, entre otros, a su Derecho Fundamental a la libertad, especialmente en los supuestos de internamiento del incapaz. El artículo 17.1 de la Constitución

Española señala que: *“Toda persona tiene derecho a la libertad y a la seguridad. Nadie puede ser privado de su libertad, sino con la observancia de lo establecido en este artículo y en los casos y en la forma previstos en la Ley”*.

Por todo ello, en los últimos años el Estado Español se ha comprometido a evitar abusos en contra de las personas declaradas incapaces, a salvaguardar sus derechos y garantías, su voluntad y preferencias, y a solucionar conflictos de intereses que terminen provocando situaciones injustas. Por Ley, los motivos de incapacidad deben estar garantizados por un proceso judicial previo y, las medidas que se decidan en los mismos, especialmente las que puedan afectar a la libertad del declarado incapaz, deberán ser proporcionales, adaptadas a sus circunstancias, aplicadas en el plazo más corto posible y sujetas, siempre, a exámenes periódicos por parte de una autoridad o un órgano judicial competente, independiente e imparcial.

En particular, el carácter graduable de la incapacidad se recoge en el artículo 760.1 de la LEC: *“1. La sentencia que declare la incapacidad*

*determinará la extensión y los límites de ésta, así como el régimen de tutela o guarda a que haya de quedar sometido el incapacitado, y se pronunciará, en su caso, sobre la necesidad de internamiento, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 763...*

## “ESTÁN LEGITIMADOS ACTIVAMENTE PARA PROMOVER PROCESO DE INCAPACITACIÓN EL PRESUNTO INCAPAZ, SU CÓNYUGE O QUIEN SE ENCUENTRE EN SITUACIÓN DE HECHO ASIMILABLE, ASÍ COMO SUS DESCENDIENTES, ASCENDIENTES Y HERMANOS”

### PROCEDIMIENTO JUDICIAL DE INCAPACITACIÓN

La entrada en vigor de la LEC, supuso un cambio fundamental en la regulación del procedimiento de incapacitación. Los artículos 202 a 214 del Código Civil quedaron derogados, pasando a regularse la incapacitación dentro de la normativa procesal, como procedimiento especial de capacidad, junto con el de prodigalidad y el de internamiento.

Analizaremos a continuación algunos de los aspectos procesales básicos de contenido, fondo y forma, que recoge la LEC sobre la regulación del procedimiento judicial de incapacitación, atendiendo al contenido de sus artículos 748 a 763:

- Juez competente. Conforme recoge el artículo 756 LEC, el juez competente para conocer las demandas sobre capacidad y declaración de prodigalidad, será el Juez de Primera Instancia del lugar en el que resida la persona a la que se refiera la declaración que se solicite. El cauce procedimental pasa a ser el del Juicio Verbal, con ciertas especialidades que fija la propia LEC.

- Legitimación activa. La legitimación activa para los procesos de incapacitación y declaración de prodigalidad, viene regulada en el artículo 757 LEC. Según el citado artículo, están legitimados activamente para promover proceso de incapacitación el presunto incapaz, su cónyuge o quien se encuentre en situación de hecho asimilable, así como sus descendientes, ascendientes y hermanos. Si estas personas no existen o no promueven el procedimiento, deberá hacerlo el Ministerio Fiscal (artículo 757.1 y 2 LEC).

Así, la LEC ha incorporado algunas novedades respecto a los artículos del CC derogados: i) el presunto incapaz podrá promover su propia incapacitación, y ii) los parientes indicados en el artículo 757 de la LEC se colocan en situación de igualdad, incluyendo a las parejas de hecho como personas activamente legitimadas.

Respecto a la legitimación activa, continúa la redacción del artículo 757 de la LEC indicando que cualquier persona puede poner en conocimiento del Ministerio Fiscal los hechos que puedan dar lugar a una incapacitación, incluidos los funcionarios públicos que por razón de su cargo conozcan tales hechos (757.3 LEC). En el caso de los menores de edad, sólo podrá promoverse la incapacitación de los mismos por quienes ejerzan su patria potestad o tutela (757.4 LEC).

- Legitimación pasiva. La legitimación pasiva viene regulada en el artículo 758 de la LEC y corresponde al presunto incapaz. Podrá comparecer con su propio abogado o procurador y, en caso contrario, será el propio Ministerio Fiscal quien los defienda, siempre que no hubiera iniciado el procedimiento, en cuyo caso el Juez designaría un defensor judicial.
- Prueba. La proposición y práctica de la prueba en los procesos de incapacitación, viene regulada en los artículos 752 y 759 de la LEC.

Las pruebas pueden ser propuestas a instancia de las partes, o bien de oficio por el tribunal cuando lo estime oportuno (Art. 752 LEC). La LEC recoge, además, como pruebas preceptivas: la audiencia a los parientes más próximos del presunto incapaz, el examen

del presunto incapaz por el propio tribunal, y los dictámenes periciales, siendo obligatorio siempre que se practique un informe pericial médico (Art. 759 LEC).

- Tutor o Curador. Respecto a los anteriores artículos derogados del Código Civil, los artículos 759.2 y 760.2 de la LEC introducen como novedad la previsión de que se pueda proceder a la constitución y nombramiento del tutor o curador dentro del mismo procedimiento de incapacitación.
- Sentencia. La sentencia de incapacitación se inscribirá en el Registro Civil. Art. 755 LEC y Art. 72.1 de la Ley del Registro Civil 20/2011, de 21 de julio.
- Reintegración y evaluación progresiva. La declaración de incapacitación no es definitiva ni invariable en el tiempo. La LEC ampara la posibilidad de reintegrar la capacidad del declarado incapaz y modificar su alcance, siempre que se produzcan nuevas circunstancias que avalen su revisión y modificación (Art. 761 LEC).
- Medidas Cautelares. En su artículo 762, la LEC prevé la adopción de posibles medidas cautelares que puedan resultar “... *necesarias para la adecuada protección del presunto incapaz o de su patrimonio...*”.

## BREVE REFERENCIA A LA FIGURA DE LA “PRODIGALIDAD”

Al igual que con la figura de la incapacitación, la prodigalidad ha pasado a estar regulada en la LEC tras la derogación de los antiguos artículos 294 y siguientes del Código Civil. No obstante, se mantienen vigentes los antiguos artículos 286.3 y 297 del CC relativos, respectivamente, a la sujeción del pródigo a curatela y a la protección de los actos realizados por el declarado con anterioridad a la demanda de prodigalidad.

La legitimación activa para el ejercicio de la acción de declaración de prodigalidad, viene regulada en el artículo 753.5 LEC, y los efectos y limitaciones que marca una sentencia judicial por esta causa, en el artículo 760.3 del mismo texto legal.

## NORMATIVA GENERAL APLICABLE

- Código Civil: Artículos 199 a 214. Los artículos 202 a 214 del CC, fueron derogados por la Ley de Enjuiciamiento Civil.
- Ley 1/2000, de 7 enero, de Enjuiciamiento Civil: Artículos 748 a 763.
- Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.
- Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la Normativa Tributaria con esta finalidad.

“LA LEC AMPARA LA POSIBILIDAD DE REINTEGRAR LA CAPACIDAD DEL DECLARADO INCAPAZ Y MODIFICAR SU ALCANCE, SIEMPRE QUE SE PRODUZCAN NUEVAS CIRCUNSTANCIAS QUE AVALEN SU REVISIÓN Y MODIFICACIÓN”

- Ley 2/2015, de 15 de julio, de jurisdicción voluntaria: Los artículos 56 a 58, regulan la tramitación judicial de los expedientes relativos al patrimonio protegido.
- Convención de Nueva York, de 13 diciembre 2006, sobre los derechos de las personas con discapacidad. Ratificada por España el 23 noviembre 2007, y publicada en el BOE el 21 abril 2008.
- Ley 1/2009, de 25 de marzo, de reforma de la Ley de 8 de junio de 1957, sobre el Registro Civil, en materia de incapacitaciones, cargos tutelares y administradores de patrimonios.
- Ley 26/2011, de 1 de agosto, de adaptación normativa a la Convención Internacional sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad.

---

## DEMANDA DE SOLICITUD DE INCAPACIDAD

### AL JUZGADO DE PRIMERA INSTANCIA DE LOS DE \*\*\*\*\* QUE POR TURNO DE REPARTO CORRESPONDA

D<sup>a</sup> \*\*\*\*\* Procuradora de los Tribunales, en nombre y representación de D<sup>a</sup> \*\*\*\*\* , mayor de edad, vecina de \*\*\*\*\* , con domicilio en la calle \*\*\*\*\* , provista de D.N.I. nº: \*\*\*\*\* , según se acredita con la escritura de poder que acompaño como DOC. N<sup>o</sup> 1, ante este Juzgado respetuosamente comparezco bajo la dirección letrada de D<sup>a</sup>. \*\*\*\*\* , colegiada núm. \*\*\*\*\* del Iltre. Colegio de Abogados de \*\*\*\*\* , y como mejor proceda en derecho, DIGO:

Que en la representación que ostento, por medio del presente escrito vengo a formular DEMANDA DE JUICIO VERBAL DE SOLICITUD DE DECLARACIÓN DE INCAPACIDAD Y NOMBRAMIENTO DE TUTOR de D. \*\*\*\*\* , mayor de edad, nacido en \*\*\*\*\* el día \*\*\*\*\* de \*\*\*\*\* de \*\*\*\*\* , con D.N.I. nº: \*\*\*\*\* , y con domicilio en la calle \*\*\*\*\* . Todo ello en base a los siguientes,

### HECHOS

PRIMERO.- D. \*\*\*\*\* es (cónyuge, pareja de hecho o similar, hijo, padre, hermano -Art. 757 LEC-) de mi mandante, según se acredita con las certificaciones de nacimiento de ambos (y/o de matrimonio) expedidas por el Registro Civil de \*\*\*\*\* , que se acompañan al presente escrito como DOCUMENTOS N<sup>o</sup> \*\*\*\*\* Y \*\*\*\*\*

SEGUNDO.- Desde hace aproximadamente \*\*\*\* años, D. \*\*\*\*\* padece la enfermedad de \*\*\*\*\* , de carácter irreversible, lo que le impide cuidar de sí mismo y realizar sin peligro las actividades cotidianas del día a día (ampliar y explicar).

Igualmente padece una grave disminución de su capacidad laboral \*\*\*\*\* (ampliar y explicar).

Se adjunta a la demanda, como DOC. N<sup>o</sup> \*\*\*\*\* , el informe médico emitido en fecha \*\*\*\*\* de \*\*\*\*\* de \*\*\*\*\* , por el Doctor especialista en Psiquiatría, D. \*\*\*\*\* .

En dicho informe el Dr. \*\*\*\*\* señala, entre otras cuestiones, lo siguiente:

\*\*\*\*\*

\*\*\*\*\*

\*\*\*\*\*

(ampliar y explicar).

---

TERCERO.- Como consecuencia de los hechos acontecidos, fueron necesarios se \*\*\*\* internamientos en el centro hospitalario “\*\*\*\*\*”, durante los períodos \*\*\*\*\* y \*\*\*\*\*. Se acompañan, como DOCUMENTOS N° \*\* y \*\*\*\* los informes médicos indicados, de los que cabe destacar lo siguiente:

A. Informe de fecha \*\*\*\*\* de \*\*\*\*\* de \*\*\*\*\* , emitido por el Dr. \*\*\*\*\*:

- \*\*\*\*\*
- \*\*\*\*\*
- \*\*\*\*\*

B. Informe de fecha \*\*\*\*\* de \*\*\*\*\* de \*\*\*\*\* , emitido por el Dr. \*\*\*\*\*:

- \*\*\*\*\*
- \*\*\*\*\*
- \*\*\*\*\*

CUARTO.- Relatar situación actual del presunto incapaz.

Por ello, a juicio de esta parte resulta imprescindible proceder al internamiento de D. \*\*\*\*\* , con la intervención farmacológica inmediata que sea prescrita por los médicos responsables de su seguimiento, sin que pueda esperarse una recuperación teniendo en cuenta el carácter crónico e irreversible de su patología.

QUINTO.- En mi mandante no concurre ninguna de las causas de inhabilitación recogidas en la Ley, tal y como se acredita con el certificado de penales que se aporta como DOC. N° \*\*, y en la certificación expedida por el Registro Civil de \*\*\*\*\* , que se adjunta como DOC. N° \*\* .

A los anteriores hechos son de aplicación los siguientes,

## **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

-I-

### **JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA**

Es competente la Jurisdicción Civil, de conformidad con lo dispuesto en los Arts 9.2 y 21.1 de la LOPJ, y en el Art. 36 de la LEC.

De conformidad con lo establecido en el Art. 85 de la LOPJ, el conocimiento de este tipo de procedimientos corresponde a los Juzgado de Primera Instancia.

De acuerdo con lo establecido en el Art. 756 LEC corresponderá la competencia al Juzgado de Primera Instancia al que me dirijo, por ser el del lugar en el que se encuentra la residencia resultar del demandado.

---

**-II-**  
**PROCEDIMIENTO**

De acuerdo con lo establecido en el Art. 753 LEC, el presente procedimiento se sustanciará por los trámites del Juicio verbal, con las especialidades establecidas en los Arts. 748 y ss. LEC y respecto al proceso de incapacitación los Arts. 756 y ss. LEC.

**-III-**  
**LEGITIMACIÓN ACTIVA**

Corresponde a mi representada, de acuerdo con lo establecido en el Art. 757.1 LEC, siendo preceptiva también la intervención del Ministerio Fiscal, de acuerdo con lo establecido en el artículo 749 LEC y el artículo 3 del Estatuto Orgánico del Ministerio Fiscal (Ley 50/1981, de 30 de diciembre), con el fin de salvaguardar del interés superior del presunto incapaz.

**-IV-**  
**LEGITIMACIÓN PASIVA**

Corresponderá al demandado, de acuerdo con lo establecido en el Art. 758 de la LEC, en relación con el Art. 199 del CC.

**-V-**  
**CAUSAS DE INCAPACITACIÓN**

Son de aplicación los Arts. 199 y 200 del CC sobre la declaración de incapacidad por sentencia judicial y causas de incapacitación, los Arts. 215 a 285 del CC en referencia a la tutela, y el Art. 760.2 LEC sobre el nombramiento de la persona que asistirá y representará al incapaz.

**-VI-**  
**FUNDAMENTOS JURÍDICOS**

**RELATIVOS A LA PRETENSIÓN DE INCAPACIDAD:**

PRIMERO.- De conformidad con el Art. 199 del CC, sólo se podrá declarar la incapacidad de una persona mediante sentencia judicial en virtud de las causas establecidas en la Ley (Art. 24 Constitución Española).

SEGUNDO.- El Art. 200 del CC, establece que son causa de incapacitación las enfermedades o deficiencias persistentes de carácter físico o psíquico que impidan a la persona gobernarse por sí misma.

El demandado se encuentra incurso en causa de incapacitación al padecer una enfermedad de forma persistente y permanente que le impide gobernar por sí mismo su persona y patrimonio, siendo procedente declarar su incapacidad.

---

---

## RELATIVOS AL NOMBRAMIENTO DE TUTOR:

PRIMERO.- Atendiendo a la imposibilidad de gobernarse por sí mismo el demandado, tanto en el aspecto personal como patrimonial, conforme a los artículos 222.2º CC y siguientes, deberá estar sujeto a tutela.

SEGUNDO.- Procede solicitar el nombramiento de tutor mediante la interposición de la presente demanda, en base a la aplicación del Art. 759.2 de la LEC, que dispone lo siguiente: "... 2. Cuando se hubiera solicitado en la demanda de incapacitación el nombramiento de la persona o personas que hayan de asistir o representar al incapaz y velar por él, sobre esta cuestión se oirá a los parientes más próximos del presunto incapaz, a éste, si tuviera suficiente juicio, y a las demás personas que el tribunal considere oportuno...".

TERCERO.- Atendiendo a que el propio tutelado no ha designado tutor conforme al Art. 223 del CC, procede recaer en el cargo de tutor en mi representada. Por otro lado mi mandante es quien ha convivido y cuidado del presunto incapaz durante los últimos años y cumple los requisitos exigidos en los artículos 241, 243, 244 y 245 del CC.

CUARTO.- (Desarrollar la fundamentación específica de cada caso).

## -VII- INSCRIPCIÓN DE LA SENTENCIA

Una vez que sea firme la sentencia de incapacitación deberá inscribirse en el Registro Civil, en virtud del contenido de los Arts. 755 de la LEC, 1.5 de la LRC y 177 del RRC.

## -VIII- "IURA NOVIT CURIA"

De conformidad con lo dispuesto en el Art. 218 de la LEC, invocamos la aplicación de todas aquellas normas jurídicas que conocidas por el Tribunal sirvan para dar amparo a las pretensiones objeto de la presente demanda, aún cuando no hayan sido expresamente citadas en la misma.

En su virtud,

SUPLICO AL JUZGADO.- Que teniendo por presentado el presente escrito, junto con el poder, los documentos y copias de todo ello que se adjuntan, lo admita, y en mérito de las manifestaciones contenidas en el mismo resuelva en conformidad con lo solicitado, dictando resolución por la que se acuerden los siguientes pedimentos:

1. Tenerme por comparecida y parte en la representación que ostento en nombre de D<sup>a</sup>. \*\*\*\*\* , entendiéndose conmigo las sucesivas diligencias, teniendo por promovida demanda de Juicio Verbal de declaración de incapacidad de D. \*\*\*\*\* y, tras su sustanciación, con la preceptiva intervención del Ministerio Fiscal, se dicte sentencia por la que se declare que D. \*\*\*\*\* se encuentra totalmente incapacitado para el gobierno de su persona y la administración de sus bienes, estableciéndose el régimen de tutela al que debe quedar sometido.

---

2. Proceder al nombramiento de mi representada, D<sup>a</sup>. \*\*\*\*\* , como tutora del incapacitado al objeto de protección de su persona y bienes.

3. Librar las correspondientes comunicaciones al Registro Civil de \*\*\*\*\*.

Es justicia que pido en \*\*\*\*\* , a \*\*\* de \*\*\*\*\* de \*\*\*\*\*

OTROSÍ DIGO.- Que necesitando para otros usos la copia de la escritura de poder que acredita mi representación, proceda a su devolución dejando en autos testimonio bastante.

SUPLICO AL JUZGADO.- Acuerde su desglose con entrega a esta parte, dejando testimonio en autos.

SEGUNDO OTROSÍ DIGO.- Que al amparo de lo dispuesto en el artículo 339.2 LEC, solicitamos la designación judicial de perito psiquiatra a fin de que, previa práctica de la pertinente exploración y entrevista del demandado, informe sobre el padecimiento de enfermedad o deficiencia persistente y sobre cómo afecta ésta al gobierno de su persona y patrimonio.

SUPLICO AL JUZGADO.- Que acuerde en conformidad con lo solicitado.

TERCER OTROSÍ DIGO.- Que una vez sea firme la sentencia dictada por la que se declare la incapacidad y nombramiento de tutor, líbrese testimonio de la misma al Registro Civil de \*\*\*\*\* para la anotación marginal en la inscripción de nacimiento del incapaz, igualmente líbrese testimonio a la Oficina Provincial del Censo Electoral a los efectos oportunos.

SUPLICO AL JUZGADO.- Que resuelva en virtud de lo solicitado, al amparo de los Arts. 755 de la LEC, 1.5 de la LRC, 177 del RRC y demás relacionados.

CUARTO OTROSÍ DIGO.- Que tenga por expresada la voluntad de esta representación de cumplir con todos los requisitos legales, concediéndonos, si resultara necesario, plazo procesal oportuno para proceder a su subsanación en virtud con lo establecido en el artículo 231 de la Ley de Enjuiciamiento Procesal Civil.

SUPLICO AL JUZGADO.- Que tenga por realizada la anterior manifestación, a los efectos que pudieran resultar pertinentes.

Es justicia que reitero, en el lugar y fecha “ut supra” indicados.

Fdo.: D/D<sup>a</sup>. \*\*\*\*\*

Fdo.: D./D<sup>a</sup>. \*\*\*\*\*

Abogado/a

Procurador/a

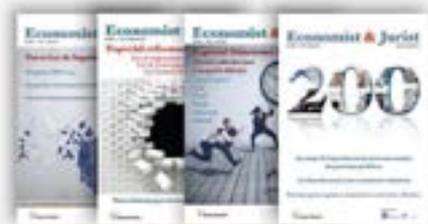
## CONCLUSIONES

- El objetivo de la incapacitación judicial dentro del Ordenamiento Jurídico Español va vinculado, inexcusablemente, a la protección y defensa directa del “incapaz”, como garantía de su dignidad y defensa de sus derechos e intereses legítimos, tanto en su esfera personal como económica
- Se trata de una materia en constante evolución dentro de nuestro sistema legislativo. En los últimos años se han producido importantes reformas, especialmente impulsadas por los cambios, debates y resoluciones habidas a nivel internacional sobre la materia
- En un Estado de bienestar como el nuestro, evitar abusos y proteger a personas que precisan una atención reforzada y adaptada a sus particularidades, debe ser una cuestión que implique un continuo esfuerzo, dedicación y evolución a todos los niveles. Todo replanteamiento de las medidas existentes y todo avance que pueda llegar a fortalecer la defensa de los afectados supondrá, siempre, un cambio positivo y un saneamiento de la Democracia, de la estructura social del país y de los Poderes Estatales en general

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.

## ACTUALIDAD LABORAL

### SE AMPLÍA EL CATÁLOGO DE DOLENCIAS GRAVES PARA ACCEDER A LA PRESTACIÓN POR CUIDADO DE MENORES CON ENFERMEDADES GRAVES

La Seguridad Social amplía el catálogo de dolencias graves que pueden dar lugar al reconocimiento de la prestación económica por cuidado de menores afectados por cáncer u otra enfermedad grave. Así consta en la Orden Ministerial firmada por la ministra de Trabajo, Migraciones y Seguridad Social, Magdalena Valerio.

Las tres nuevas patologías pediátricas incluidas de forma expresa son la epidermólisis bullosa -comúnmente conocida como piel de mariposa-, el síndrome de Behçet y el síndrome de Smith Magenis.

El texto publicado en el BOE incorpora, además, la posibilidad de dar cobertura a pacientes con otras patologías graves que, por indicación expresa del facultativo, precisen de cuidados permanentes en régimen de ingreso hospitalario u hospitalización a domicilio.

Además, incluye como anexo un modelo de declaración médica sobre la necesidad de cuidado continuo del menor denominado “Declaración médica para el cuidado de menores afectados de cáncer u otra enfermedad grave”.

La Orden modifica el anexo del Real Decreto 1148/2011, de 29 de julio, para la aplicación y desarrollo, en el sistema de la Seguridad Social, de la prestación económica por cuidado de menores afectados por cáncer u otra enfermedad grave. Esta norma ya incluía la posibilidad de actualizar el



listado de enfermedades mediante Orden Ministerial, una vez realizados los estudios e informes correspondientes, como ha ocurrido en este caso.

La prestación por cuidado de menor con enfermedad grave, en vigor desde 2011, beneficia a los progenitores biológicos, adoptantes o acogedores que reducen su jornada de trabajo en, al menos, el 50% para el cuidado de un menor a su cargo afectado por cáncer u otra enfermedad grave. Para acceder a la prestación, tienen que trabajar ambos progenitores, si bien sólo se reconoce a uno de ellos.

Los requisitos son los mismos que para la prestación económica por maternidad contributiva: estar afiliado y en alta en algún régimen del sistema de la Seguridad Social y tener cubierto el periodo de cotización mínimo requerido, que, para mayores de 26 años, es de 180 días dentro de los 7 años inmediatamente anteriores.

La prestación económica del subsidio se calcula sobre el 100 por 100 de la base reguladora establecida para la prestación por incapacidad temporal derivada de contingencias profesionales, aplicando el porcentaje de reducción de la jornada de trabajo. La prestación se extingue cuando cesa la necesidad del cuidado directo, continuo y permanente del menor o cuando éste cumple 18 años.

Los interesados pueden acceder a la solicitud a través de la página web de la Seguridad Social. La Dirección General de Ordenación de la Seguridad Social (DGOSS), coincidiendo con la modificación de la orden, ha dirigido una comunicación a las Mutuas colaboradoras, gestoras de la prestación, a fin de que la prórroga de los periodos de prestación puedan solicitarse por medios telemáticos y de que las denegaciones de la prestación sean notificadas a la DGOSS a fin de que la Administración pueda controlarlas.

En 2018, se iniciaron 3.136 nuevos procesos de estas características y al final de 2018, permanecían en vigor 5.464 procesos. La duración media de los procesos que finalizaron en 2018 fue de 412,02 días. En conjunto, se destinaron 79,78 millones de euros para sufragar esta prestación.

En el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2019, está prevista una partida de 84,78 millones de euros para sufragar esta prestación.

## LOS TRABAJADORES AGRARIOS POR CUENTA AJENA EN SITUACIÓN DE INACTIVIDAD PUEDEN DIFERIR EL PAGO DE LAS CUOTAS DE ENERO A ABRIL

Los trabajadores del Sistema Especial para Trabajadores por Cuenta Ajena Agrarios que se encuentran en situación de inactividad tienen hasta el jueves 14 de febrero para solicitar el diferimiento de sus cuotas de los meses de enero a abril de 2019, ambos incluidos.

La Tesorería General de la Seguridad Social ha ampliado el plazo en dos días para solicitar este diferimiento, incluido en la Resolución de 23 de enero de 2019 publicada en el Boletín Oficial del Estado del pasado 26 de enero.

Las cuotas por inactividad de esos meses deberán ingresarse mensualmente desde junio a septiembre de 2019, sin recargo o interés alguno. Las solicitudes deben presentarse ante la Tesorería General de la Seguridad Social. El único requisito es haber realizado un máximo de 55 jornadas reales en 2018.



El objetivo de la medida es paliar las dificultades que puedan surgir a estos trabajadores en situación de inactividad al haberse incrementado las bases mínimas de cotización en el mismo porcentaje que el Salario Mínimo Interprofesional. Con esta resolución, se facilita que estos trabajadores puedan ingresar sus cotizaciones cuando sea efectiva la bonificación prevista por el Gobierno en los Presupuestos para 2019, gracias a la cual se va absorber ese incremento.

Los trabajadores a los que se haya concedido el diferimiento, cuando llegue el mes en el que deban abonar las cuotas, si la bonificación ya se encuentra vigente, abonarán dicha cuota bonificada, es decir, minorada en el importe correspondiente.

Por otro lado, los trabajadores que no hayan optado al diferimiento, una vez que se apruebe la bonificación prevista en la Ley de Presupuestos Generales del Estado, la Tesorería General de la Seguridad Social les devolverá de oficio el importe correspondiente a la citada bonificación.

En el conjunto de España, esta medida podría beneficiar a 179.126 personas que se concentran fundamentalmente en Andalucía, donde 151.712 trabajadores agrarios por cuenta ajena cumplen el requisito de haber trabajado 55 jornadas reales. Le sigue Extremadura, donde hay 19.831.

## EL TJUE SOBRE LAS PRESTACIONES FAMILIARES CUANDO LA PERSONA TRABAJE POR CUENTA AJENA EN OTRO ESTADO MIEMBRO

En la sentencia dictada por el TJUE resuelve que el Derecho de la UE no exige que las prestaciones de una persona que trabaje por cuenta ajena puedan disfrutar se por su familia en otro Estado Miembro

En enero de 2009, el Sr. Eugen Bogatu, nacional rumano que reside en Irlanda desde 2003, solicitó a las autoridades irlandesas disfrutar de prestaciones familiares para sus dos hijos residentes en Ruma-



nía. El Sr. Bogatu ejerció una actividad por cuenta ajena en Irlanda entre 2003 y 2009. Habiendo perdido su empleo en el año 2009, percibió una prestación por desempleo de carácter contributivo (2009 – 2010), posteriormente una prestación por desempleo de carácter no contributivo (abril 2010 – enero 2013) y, por último, una prestación por enfermedad (2013 — 2015).

Las autoridades irlandesas informaron al Sr. Bogatu de su decisión de estimar su solicitud de prestaciones familiares, excepto respecto del período que va de abril de 2010 a enero de 2013. Dicha denegación estaba motivada por el hecho de que, en opinión de las mencionadas autoridades, el solicitante no cumplía, durante ese período, ninguno de los requisitos que daban derecho a que le fueran reconocidas prestaciones familiares para sus hijos residentes en Rumanía, al no ejercer una actividad por cuenta ajena en Irlanda o percibir una prestación de carácter contributivo. El Sr. Bogatu recurrió contra dicha resolución alegando que las autoridades irlandesas se basaban en una interpretación errónea del Derecho de la Unión.

La High Court (Tribunal Superior, Irlanda), que debe resolver el recurso, pregunta al Tribunal de Justicia si el Reglamento sobre la coordinación de los sistemas de seguridad social debe interpretarse en el sentido de que, para que una persona cuyos hijos residen en otro Estado miembro pueda percibir prestaciones familiares en el Estado miembro en el que reside, se exige que esa persona ejerza una actividad por cuenta ajena en este último Estado miembro, o que dicho Estado le reconozca una prestación dineraria por el hecho o como consecuencia de dicha actividad.

En su sentencia dictada hoy, el Tribunal de Justicia señala, en primer lugar, que el Reglamento establece que una persona tiene derecho a percibir prestaciones familiares, con arreglo a la normativa del Estado miembro competente, que serán extensivas a los miembros de su familia que residen en otro Estado miembro, como si residieran en el primer Estado miembro. No exige por tanto que para tener derecho a percibir prestaciones familiares dicha persona tenga una condición concreta, específicamente la de trabajador por cuenta ajena.

Además, el Tribunal de Justicia señala que se desprende del contexto y del objetivo del Reglamento

que las prestaciones familiares por hijos residentes en otro Estado miembro pueden generarse en varios conceptos, y no únicamente en virtud de una actividad por cuenta ajena. Por último, el Tribunal de Justicia destaca que el Reglamento es fruto de una evolución legislativa que refleja en particular la voluntad del legislador de la Unión de ampliar el derecho a percibir prestaciones familiares a otras categorías de personas distintas de los trabajadores por cuenta ajena. En segundo lugar, el Tribunal de Justicia señala que el Reglamento no hace depender el derecho a obtener prestaciones familiares por hijos residentes en otro Estado miembro del requisito consistente en que el solicitante perciba prestaciones en metálico por el hecho o como consecuencia de una actividad por cuenta ajena.

El Tribunal de Justicia concluye por ello que, para que una persona pueda percibir prestaciones familiares en el Estado miembro competente, por sus hijos residentes en otro Estado miembro, no se exige ni que esa persona ejerza una actividad por cuenta ajena en el primer

Estado miembro ni que dicha persona perciba una prestación en metálico por el hecho o como consecuencia de dicha actividad. ■



# RETRIBUCIÓN EN ESPECIE: AUTOMÓVILES

## EN BREVE

Muchas empresas ofrecen a sus trabajadores como parte de su salario, la entrega o el uso y disfrute de un vehículo.

Para la Agencia Tributaria, la posesión de un coche de empresa es parte del sueldo del empleado, por lo que se considerará un rendimiento de trabajo y, en concreto, una retribución en especie, siempre y cuando haya un uso particular. Así el parámetro determinante de la valoración de la retribución en especie debe ser la disponibilidad del vehículo para fines particulares.

A continuación, ofrecemos un análisis pormenorizado de esta renta en especial a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas



## SUMARIO

1. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
2. Reglas de valoración
3. Utilización parcial: fines particulares y fines laborales
4. Algunas cuestiones a tener en cuenta



**JUAN SAGALÉS CANTENYS**

ASESOR FISCAL-  
ABOGADO DE ALFONSEA

## IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

- Se considera retribución en especie la utilización o entrega de vehículos automóviles *para fines particulares* del empleado.
- El importe de la retribución en especie forma parte de la nómina y es sometido a retención (ingreso a cuenta).



- El importe del ingreso puede o no ser repercutido al empleado, en función de cuáles sean las condiciones contractuales de la relación laboral entre la empresa y el trabajador. En caso de poder repercutirlo, el gasto de personal no se modifica, en la medida en que el importe de dicho ingreso minorará la retribución neta del trabajador. Por el contrario, si el ingreso a cuenta no se repercute al trabajador, su importe debe contabilizarse como mayor gasto de personal, el cual es deducible en el Impuesto de Sociedades.

## REGLAS DE VALORACIÓN

- a. **Entrega al trabajador**, quien se convierte en propietario del vehículo.

La retribución se valora en el coste de adquisición para la empresa, incluidos los tributos que gravan la operación (IVA, Impuesto de matriculación, etc.).

- b. **Utilización** del vehículo por cualquier título, sin que el trabajador adquiera la propiedad del vehículo, que mantiene el empleador.

Hay que distinguir:

- si el vehículo es **propiedad de la empresa**: **20% anual del coste de adquisición**;
- si el vehículo no es propiedad de la empresa: **20% sobre el valor de mercado del vehículo si fuese nuevo**.

“EXISTIRÁ RETRIBUCIÓN EN ESPECIE ADICIONAL POR LOS PAGOS DERIVADOS DEL CONSUMO DE CARBURANTES QUE SATISFAGA LA EMPRESA EN DESPLAZAMIENTOS NO LABORALES”

- No hay límite temporal para la imputación del 20% de manera que, a partir del quinto año de uso, sigue aplicándose, pues en esta valoración no sólo se contempla el coste del vehículo, sino todos los gastos satisfechos por la empresa que permiten poner el mismo en condiciones de uso.
- Existen reducciones del 15%, 20% y 30% cuando el vehículo es eficiente energéticamente, vehículos híbridos o vehículos eléctricos.

### UTILIZACIÓN PARCIAL: FINES PARTICULARES Y FINES LABORALES

- El 20% es por el 100% de utilización particular.
- En caso de utilización parcial para desarrollar sus funciones en la empresa, sólo procede imputar retribución en especie en la medida en que el trabajador tenga la facultad de disponer del vehículo para usos particulares, con independencia de que exista o no una utilización efectiva para dichos fines.
- Por ello, en caso de uso mixto, la valoración se realizará teniendo en cuenta las reglas anteriores, con un criterio de reparto en el que, considerando la naturaleza y características de las funciones desarrolladas por los trabajadores, se valore sólo la disponibilidad para fines particulares. No tendrá el mismo porcentaje de utilización particular un comercial que un contable que no sale de la oficina.
- En el caso de utilización mixta, la valoración de la retribución en especie será el resultado de aplicar el porcentaje afectado a los fines particulares al 20% del coste de adquisición o valor de mercado según los casos.
- Si, por ejemplo, se considera -bastante habitual y sin riesgo- que el uso laboral es de las 1.790 horas laborales que prevé normalmente un convenio, tendremos un 20% de uso laboral y un 80% de uso particular, por lo que el porcentaje a aplicar será  $80\% \times 20\% = 16\%$ .
- Si se tomase un porcentaje de mayor riesgo, como 20 días al mes durante 11 meses de utilización laboral, tendríamos un 60% de utilización laboral y un 40% de uso particular, por lo que el porcentaje a aplicar será del  $40\% \times 20\% = 8\%$ .
- Se trata de encontrar un % de utilización particular y laboral que, dadas las funciones del empleado, pueda ser defendible.

“EN EL CASO DE UTILIZACIÓN MIXTA, LA VALORACIÓN DE LA RETRIBUCIÓN EN ESPECIE SERÁ EL RESULTADO DE APLICAR EL PORCENTAJE AFECTADO A LOS FINES PARTICULARES AL 20% DEL COSTE DE ADQUISICIÓN O VALOR DE MERCADO SEGÚN LOS CASOS”



## ALGUNAS CUESTIONES A TENER EN CUENTA

- El hecho de que los vehículos permanezcan en los garajes de la empresa cuando no se utilizan por motivos laborales (fines de semana, vacaciones...) refuerza la idea de que no hay retribución en especie. Al contrario, el que el empleado disponga en todo momento del vehículo, refuerza la idea de que, en esos períodos, si la hay.
- No hay excepciones por el hecho de que el vehículo lleve el logo de la empresa, aunque puede ayudar a justificar una mayor utilización laboral.
- En todo caso, es retribución en especie el uso del vehículo para desplazarse del domicilio particular al lugar de trabajo.
- No pueden aplicarse, para determinar el % de utilización particular, forfaits generales.
- Tampoco puede tenerse en cuenta sólo el tiempo de utilización y los kilómetros recorridos, sino la facultad de disposición o tiempo durante el que existe posibilidad de uso particular.

- La retribución en especie, calculada con el 20%, comprende todos los gastos satisfechos por la empresa que permiten poner el vehículo en condiciones de uso para el empleado, como son los seguros, los impuestos municipales o los gastos de mantenimiento. Estos, pues, no constituyen retribución en especie independiente adicional para el trabajador.

“EN EL CASO DE UTILIZACIÓN MIXTA, LA VALORACIÓN DE LA RETRIBUCIÓN EN ESPECIE SERÁ EL RESULTADO DE APLICAR EL PORCENTAJE AFECTADO A LOS FINES PARTICULARES AL 20% DEL COSTE DE ADQUISICIÓN O VALOR DE MERCADO SEGÚN LOS CASOS”

- Sin embargo, existirá retribución en especie adicional por los pagos derivados del consumo de carburantes que satisfaga la empresa en desplazamientos no laborales. ■





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

**Autor:** Alfonso Ortega Jiménez 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

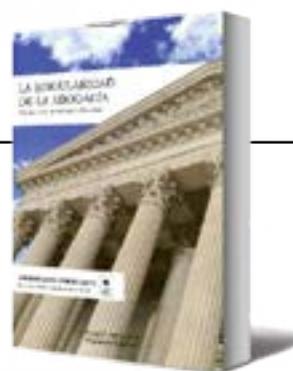
**Año de Publicación:** 2015

**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