

CONTENIDO

Contabilidad y auditoría

- 1.- Resolución de la IGAE por la que aprueba a adaptación del PGC Pública a los centros asociados a la UNED.
- 2.- Consulta 1 de auditoría BOICAC 115
- 3.- Consultas 1-10 de contabilidad BOICAC 115

Fiscal

- 1.- Nuevas medidas antifraude propuestas por el gobierno.
- 2.- ¿Quién es el sujeto pasivo del IAJD en las escrituras de préstamos hipotecarios? El Real Decreto-ley aprobado por el Gobierno y la situación actual en los territorios forales.
- 3.- Dos nuevos impuestos: El impuesto sobre Transacciones Financieras y el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales
- 4.- ¿Cómo se valora la retribución en especie percibida por el administrador de la sociedad?

Legal y Compliance

- 1.- Ley Orgánica 3/2018, de Protección de Datos y Garantía de los Derechos Digitales.
- 2.- La futura Norma Une: 19602. “Compliance tributario” en fase de información pública.
- 3.- Regalos de empresa y responsabilidad penal.
- 4.- Sentencias recientes por responsabilidad penal de personas jurídicas.
- 5.- Actuaciones recientes de la CNMC (fuente CNMC)

Laboral

- 1.- Nueva Ley Orgánica de Protección de Datos y Garantía de los Derechos Digitales: Derechos laborales
- 2.- Le deniegan la pensión de jubilación por no demostrar que cobró la indemnización
- 3.- Extinción por causas objetivas ante la negativa del trabajador a modificar el contrato a tiempo completo en otro a tiempo parcial
- 4.- Cambio de doctrina del TS en la subrogación convencional

En colaboración:

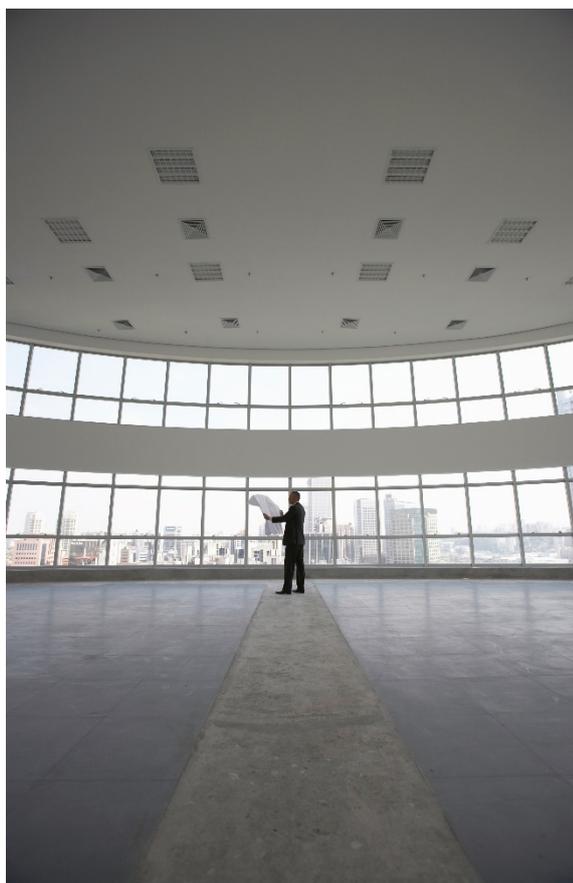
Moore Stephens LP S.L.
www.mszaragoza.com
AR Asociados (Aragón)
www.arasociados.com
ANADE (Navarra)
www.anadeconsultoria.com

CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

1.- Resolución de la IGAE por la que aprueba a adaptación del PGC Pública a los centros asociados a la UNED.

2.- Consulta 1 de auditoría BOICAC 115

3.- Consultas 1-10 de contabilidad BOICAC 115



Resolución de la IGAE por la que aprueba a adaptación del PGC Pública a los centros asociados a la UNED

El 22 de octubre de 2018, se publicó en el BOE la Resolución de la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), por la que se aprueba la adaptación del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) a los centros asociados de la Universidad Nacional de Educación a Distancia (UNED).

Los centros asociados a la UNED son entidades de derecho público con personalidad jurídica propia y con capacidad jurídica y de obrar. Estas entidades forman parte del sector público estatal, contando con un presupuesto estimativo de gastos, a diferencia del resto de entes públicos cuyo presupuesto es de carácter limitativo. Esta característica hizo necesario realizar una adaptación del PGCP para los organismos cuyo presupuesto tenga carácter estimativo (Resolución de la IGAE de 28 de julio de 2011).

Dada la simplicidad de las operaciones que estos centros asociados llevan a cabo, sea ha considerado conveniente aprobar una normativa contable específica en la mencionada Resolución, incluyendo la *adaptación del PGCP para los centros asociados a la UNED*.

El contenido de esta resolución se ha estructurado en dos apartados, una disposición adicional, cuatro disposiciones transitorias y una disposición final:

- El **apartado primero** define su ámbito de aplicación.
- El **apartado segundo** establece los criterios de aplicación de la adaptación del PGCP para los centros asociados de la UNED: La contabilidad de los centros asociados de la UNED se ajustará a la adaptación al PGCP.

Si un centro asociado realiza una operación cuyo tratamiento contable no esté contemplado en esta resolución, habrá de remitirse a las correspondientes normas de reconocimiento y valoración contenidas en el PGCP y en la adaptación del PGCP para entidades de presupuesto estimativo.

- La **disposición adicional única** regula la información que los centros asociados tienen que publicar en el «Boletín Oficial del Estado».
- La **disposición transitoria primera** regula las reglas generales para la aplicación de esta adaptación en el primer ejercicio de su aplicación.
- La **disposición transitoria segunda** regula la información a incluir en las cuentas anuales del primer ejercicio en el que se aplique esta adaptación.
- La **disposición transitoria tercera** regula la presentación por los centros asociados de la información presupuestaria prevista en la memoria.
- La **disposición transitoria cuarta** establece que los centros asociados no tendrán la obligación de incluir la información sobre el coste de las actividades e indicadores de gestión (Notas 10 y 11) prevista en la memoria hasta las cuentas anuales correspondientes al ejercicio 2020.
- La **disposición final única** regula su entrada en vigor: la Resolución será aplicable a las cuentas anuales de los ejercicios 2018 y siguientes.
- Por último, se acompaña un **anexo** a esta resolución en el que se incluye la adaptación del PGCP para los centros asociados de la UNED.

Dicha adaptación se estructura en cinco partes, en las que se regulan las especialidades de la contabilidad de estos centros asociados en relación con el PGCP y la adaptación del PGCP

para entidades de presupuesto estimativo. Dichas partes son:

1. Marco conceptual.
2. Normas de valoración.
3. Cuentas anuales.
4. Cuadro de cuentas.
5. Definiciones y relaciones contables.

Consulta 1 de auditoría BOICAC 115/2018

En esta consulta de auditoría se plantean varias **cuestiones** sobre la aplicación del **régimen transitorio** establecido en el artículo 41 del Reglamento (UE) 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014, sobre los **requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público** (RUE).

Previo a conocer el contenido de la consulta, conviene conocer el contenido del artículo 41 del RUE, así como la fecha de entrada en vigor del RUE.

El citado artículo establece un régimen transitorio a efectos de la obligación de rotar para los auditores de cuentas que venían auditando EIP con anterioridad a la entrada en vigor del RUE.

Artículo 41. Disposición transitoria:

- **A partir de 17 de junio de 2020:** una EIP no asumirá ni prorrogará un encargo de auditoría con un auditor (o sociedad de auditoría) si dicho auditor ha estado prestando servicios de auditoría a la EIP durante 20 años o más consecutivos en la fecha de entrada en vigor del RUE.
- **A partir de 17 de junio de 2023:** una EIP no asumirá ni prorrogará un encargo de auditoría con un auditor (o sociedad de auditoría) si dicho auditor ha estado prestando servicios de auditoría a la EIP durante 11 años o más, pero menos de 20 años, consecutivos en la fecha de entrada en vigor del RUE.

La **fecha de entrada en vigor** del RUE es el **16 de junio de 2014**, si bien, hay que tener en cuenta que, según el artículo 44: *“El presente reglamento será aplicable a partir del 17 de junio de 2016”*.

La cuestión planteada es la siguiente: En el caso de una EIP cuyo ejercicio es coincidente con el año natural, y a la que le es de aplicación el régimen transitorio recogido en el artículo 41.1 o 41.2 del RUE:

1. ¿Puede esta entidad **contratar o prorrogar** el encargo de auditoría **para el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2020 o 2023**, según aplique, a su auditor de cuentas **bajo determinadas condiciones**?
2. En caso afirmativo, ¿son las siguientes condiciones necesarias?
 - a) El auditor de cuentas sea **nombrado o prorrogado** en Junta General de Accionistas antes del 17 de junio de 2020 o 2023, según aplique, para la realización de esta auditoría.
 - b) El auditor de cuentas **acepte** antes del 17 de junio de 2020 o 2023, según aplique, el nombramiento o prorroga realizada previamente por la Junta General de Accionistas, o
 - c) La entidad y su auditor firmen la **carta de encargo** de auditoría para la realización de esta auditoría antes del 17 de junio de 2020 o 2023, según aplique.

El literal de la redacción del artículo, arroja dudas sobre qué sucede con la obligación de rotar en las auditorías de los ejercicios 2020 y 2023 en concreto, ya que para estos ejercicios no se han fijado unas reglas específicas, al tratarse de un régimen transitorio.

Para resolver esta duda, el Instituto hace referencia a la consideración que la Dirección General de Estabilidad Financiera, Servicios Financieros y Unión de Mercados de Capital, en su documento “Q&A – Implementation of the New Statutory Audit Framework” de 3 de septiembre de 2014, que a este respecto indica lo siguiente

“Los nuevos requerimientos se aplicarán el primer ejercicio financiero que se inicie con posterioridad a la fecha de aplicación del nuevo marco regulatorio de la UE”.

Por lo que atendiendo a este criterio, la regulación del RUE resulta aplicable a los estados financieros que se inicien a partir de 17 de junio de 2016 (Fecha de aplicación). El régimen transitorio, traslada la fecha de aplicación del RUE 4 y 7 años (art. 41.1 y art.41.2) a partir del 17 de junio de 2016. Dado que no hay unas medidas concretas o fecha precisa, han de seguirse las mismas reglas establecidas con carácter general. Es decir, las reglas establecidas a estos efectos serían aplicables a estados financieros que se inicien con posterioridad a la fecha correspondiente, en este caso 17 de junio de 2020 o 2023 según el caso.

En cuanto a la cuestión de las condiciones de nombramiento y contratación del auditor, el artículo 41 establece la limitación de que las sociedades “ no podrán asumir o prorrogar un contrato de auditoría con el mismo auditor que venía auditando en los ejercicios precedentes a 17 de junio de 2020 o 2023” lo cual llevaría a entender que dicho auditor podría auditar las cuentas anuales de estos ejercicios siempre que su nombramiento y contratación se hubiesen realizado con anterioridad a dicha fecha, puesto que de lo contrario estaría vulnerando la prohibición establecida de nombrar o contratar a este mismo auditor a partir de la mencionada fecha.

La **conclusión** a la que llega el ICAC, **es que el auditor que se encuentre en las circunstancias de los artículos 41.1 y 41.2 del RUE, podrá realizar la auditoría de las cuentas anuales de los ejercicios 2020 o 2023, según el caso, siempre que su nombramiento y contratación se hubiesen realizado con anterioridad al 17 de junio del año correspondiente.**



Consulta 1 de contabilidad BOICAC 115/2018

La consulta versa sobre el tratamiento contable del IVA en las donaciones de inmovilizado, tanto para la sociedad donante como para la sociedad donataria.

De acuerdo con la Ley 37/1992 de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor añadido, los empresarios y profesionales que realicen las entregas de bienes y prestaciones de servicios gravadas por el IVA, están obligados a repercutir íntegramente el importe del mismo sobre el destinatario de la operación, quedando éste último obligado a soportar tal repercusión, siempre que se ajuste a lo dispuesto en la normativa del Impuesto.

El tratamiento contable del IVA viene establecido en la NRV nº 12. Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), Impuesto General Indirecto Canario (IGIC) y otros Impuestos Indirectos del Plan General de Contabilidad:

“El IVA soportado no deducible formará parte del precio de adquisición de los activos corrientes y no corrientes, así como de los servicios, que sean objeto de las operaciones gravadas por el impuesto (...).”

“El IVA repercutido no formará parte del ingreso derivados de las operaciones gravadas por dicho impuesto o del importe neto obtenido de la enajenación o disposición por otra vía en el caso de baja en cuentas de activos no corrientes”

“(...) Sin embargo, se contabilizarán como gastos y por tanto no reducirán la cifra de negocios, aquellos tributos que para determinar la cuota a ingresar tomen como referencia la cifra de negocios u otra magnitud relacionada, pero cuyo hecho imponible no sea la operación por la que se transmiten los activos o se prestan los servicios”

Por lo tanto, si la empresa realiza una donación por la que esté obligada a repercutir el IVA y se acuerda que el donatario no abone dicho importe:

- El donante: contabilizará un **mayor gasto por donación**
- El donatario: contabilizará un **mayor ingreso por donación.**

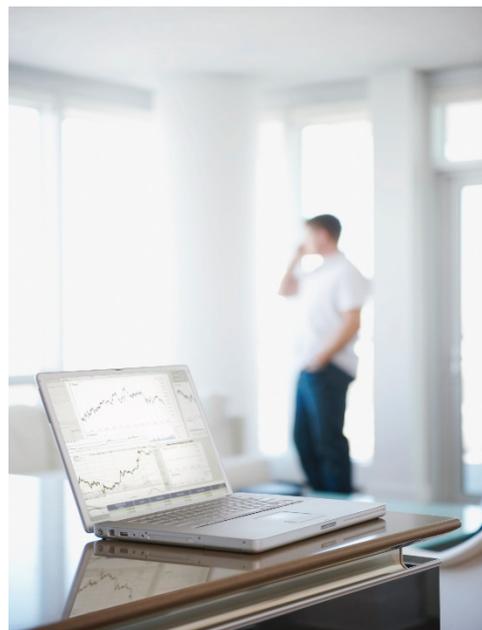
Pongamos un ejemplo numérico, en el que una sociedad dona a una asociación unos ordenadores. El valor en libros es de 2.000 euros (precio de adquisición 3.000 euros menos 1.000 euros de amortización acumulada). El valor en libros coincide con su valor razonable.

❖ Contabilidad del donante:

DEBE			HABER		
	Pérdidas			Eq.	Procesos
2.420	inmov.material	671	217	información	3.000
1.000	Amort.Acumulada	(281)	477	HP IVA Repercutido	420

❖ Contabilidad del donatario:

DEBE			HABER		
	Eq.			Otras	subv.,
2.420	Procesos		132	donaciones y legados	2.420
	información	217			



Consulta 2 de contabilidad BOICAC 115/2018

La consulta informa sobre el **tratamiento contable a aplicar en relación con el tipo de cambio que debe emplearse para contabilizar la importación de unas mercancías.**

El consultante pregunta sobre el tipo de cambio que debe emplearse para contabilizar las mercancías adquiridas y, en particular, si debe aplicarse el tipo de cambio de contado existente en la fecha del Documento único administrativo (DUA) o si se debe utilizar el tipo de cambio de contado en la fecha de la factura.

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas nos remite a **la norma de registro y valoración (NRV) 10ª. Existencias** del Plan General de Contabilidad en su **apartado 1.1**, así como a las **NRV 11ª del PGC** que regulan **transacciones en moneda extranjera.**

En consecuencia, en cuanto al registro contable de las mercancías, el precio de adquisición será el consignado en factura más todos los gastos adicionales que se produzcan hasta que los bienes se encuentren en almacén, tales como transportes, aduanas, seguros, entre otros, e incluidos los impuestos que graven la adquisición y no sean recuperables de la Hacienda Pública, independientemente del precio establecido oficialmente a efectos tributarios en la Aduana.

El gasto por compras y la partida de proveedores en moneda extranjera se valorarán al tipo de cambio de contado que hubiera en el momento de la compra (fecha de la transacción).

Posteriormente, cuando se pague la correspondiente factura, o, al cierre del ejercicio, se deberá aplicar el tipo de cambio de contado en esa fecha, y **la diferencia**, positiva o negativa, **que surja por la variación del tipo de cambio se reconocerá en la cuenta de pérdidas y ganancias.**

Por tanto, las mercancías importadas se incorporarán al inventario valoradas al tipo de cambio de contado que hubiera en el momento de la compra (fecha de la transacción). Este valor se incrementará en el importe de los aranceles que se liquiden por la aduana.

A modo de ejemplo, una empresa importadora de vehículos desde Estados Unidos, adquiere mercaderías por importe de 100.000 dólares. El tipo de cambio existente en el momento de la transacción (factura), es de 1,11 euros. Mientras que en el documento DUA el tipo de cambio era de 1,15 euros. Asimismo, el agente de aduanas emite una factura con los siguientes datos:

- Derechos Arancelarios (8% sobre 111.000 euros)
- Honorarios y otros gastos: 200 euros.

Al finalizar el ejercicio la factura estaba todavía pendiente de pago, siendo el tipo de cambio existente en ese momento de 1,05 euros.

1. En el momento de la compra aplicará el tipo de cambio existente en el momento de la transacción (factura): (100.000 x 1,11)

DEBE			HABER		
111.000	Compras de mercaderías	600	4004	Proveedores, moneda extranjera	111.000

Asiento de la factura del agente de aduanas: Consideramos como mayor importe de la compra (atendiendo a la NRV 10) tanto el arancel como los honorarios del agente.

$$[100.000 \times (1,11) \times 8\%] + 200 = 9.080 \text{ euros.}$$

Consideramos como IVA de las importaciones, tanto el reflejado en el DUA como el de los aranceles.

$$[100.000 \times (1,11) \times 21\%] + [100.000 \times (1,11) \times 8\% \times 21\%] = 25.174,80 \text{ euros}$$

DEBE			HABER		
9.080	Compras de mercaderías H.P. IVA	600	410	Acreedores	34.296,80
25.174,80	importaciones H.P. IVA	472.1			
42	soportado	472.0			

2. A cierre del ejercicio se producen las siguientes diferencias de cambio:
[100.000 x (1,11 – 1,05)]

DEBE			HABER		
6.000	Proveedores, moneda extranjera	4004	768	Diferencias positivas de cambio	6.000



Consulta 3 de contabilidad BOICAC 115/2018

Esta consulta del ICAC trata sobre el **tratamiento contable del importe pagado a los asesores de una empresa por la intermediación en la compra de la totalidad de las acciones de una sociedad.**

Se plantea la siguiente situación: Una sociedad adquiere en el ejercicio 2017 mediante compraventa la totalidad de las acciones de varias sociedades, que parecen cumplir la definición de negocio, y en las que previamente no mantenía ninguna participación.

Según afirma el consultante, la sociedad adquirente ha incurrido en unos gastos de asesores (cláusulas de éxito de la operación, asesoría legal, estudios de mercado y due diligence, principalmente) directamente atribuidos a la indicada operación.

Nos planteamos si esos gastos deben contabilizarse como mayor valor de la inversión en empresas del grupo o si deben ser reconocidos como gastos del ejercicio en la cuenta de pérdidas y ganancias.

El ICAC nos remite a la norma de registro y valoración 19ª. Combinaciones de negocios del PGC, en concreto, en el apartado 2.3. Coste de la combinación de negocios, se dispone que:

“Los restantes honorarios abonados a asesores legales, u otros profesionales que intervengan en la operación se contabilizarán como un gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias. En ningún caso se incluirán en el coste de la combinación los gastos generados internamente por estos conceptos, ni tampoco los incurridos por la entidad adquirida relacionados con la combinación.”

Por todo lo anterior, concluimos que, como excepción a la regla general de la NRV 9ª. Instrumentos financieros, que en su apartado 2.5.1. Valoración inicial dispone que: “Las inversiones en el patrimonio de empresas del grupo, multigrupo y asociadas se valorarán inicialmente al coste, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada más los costes de transacción que les sean directamente atribuibles”, cuando se adquiere el control de un negocio por medio de la adquisición de las acciones o participaciones de otra sociedad, los honorarios abonados a asesores legales, u otros profesionales que intervengan en la operación se contabilizarán como un gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Consulta 4 de contabilidad BOICAC 115/2018

Sobre el tratamiento contable de un acuerdo firmado por una empresa con un proveedor para la fijación del precio de las existencias que se compromete a adquirir en un determinado plazo.

Se expone el caso de una empresa que firma un acuerdo con uno de sus proveedores dentro del cual las compras de material que realice dentro de un determinado plazo y hasta una determinada cantidad, serán a un precio fijado, y las compras que realice una vez finalizado ese plazo o que excedan de la cantidad acordada serán al precio de mercado existente en ese momento.

El consultante se plantea si este acuerdo debe contabilizarse como un instrumento de cobertura.

El ICAC respecto a dicha cuestión señala que debemos atender a lo indicado en la norma de registro y valoración 9ª. Instrumentos financieros del (PGC), en su apartado 5.4:

“5.4. Contratos que se mantengan con el propósito de recibir o entregar un activo no financiero Los contratos que se mantengan con el propósito de recibir o entregar un activo no financiero de acuerdo con las necesidades de compra, venta o utilización de dichos activos por

parte de la empresa, se tratarán como anticipos a cuenta o compromisos, de compras o ventas, según proceda.

No obstante, se reconocerán y valorarán según lo dispuesto en esta norma para los instrumentos financieros derivados, aquellos contratos que se puedan liquidar por diferencias, en efectivo o en otro instrumento financiero, o bien mediante el intercambio de instrumentos financieros o, aun cuando se liquiden mediante la entrega de un activo no financiero, la empresa tenga la práctica de venderlo en un periodo de tiempo corto e inferior al periodo normal del sector en que opere la empresa con la intención de obtener una ganancia por su intermediación o por las fluctuaciones de su precio, o el activo no financiero sea fácilmente convertible en efectivo.”

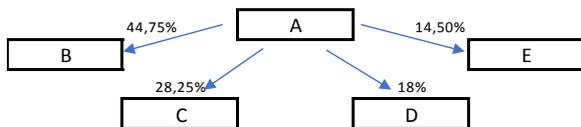
Como conclusión, el ICAC señala que:

1. Con carácter general y **en la medida en que la empresa no realice ningún desembolso en el momento de la firma del acuerdo**, el compromiso en firme relacionado con las existencias no se reflejará ni en el balance ni en la cuenta de pérdidas y ganancias, y **solo se informará de la operación en la memoria de las cuentas anuales.**
2. Salvo que el compromiso en firme tuviera que calificarse como un **contrato oneroso** porque **los costes que conlleve el cumplimiento del contrato excedan a los beneficios económicos que se esperen recibir del mismo**, en cuyo caso se deberán aplicar los criterios establecidos en la **NRV 15ª. Provisiones y Contingencias** del PGC para **registrar el impacto derivado del contrato oneroso.**
3. Si la empresa realizara un **desembolso a cuenta de futuras compras**, ese importe deberá contabilizarse como un **anticipo a proveedores.**

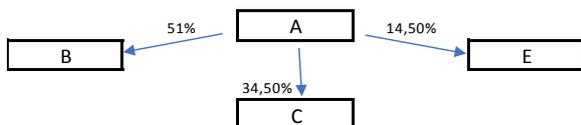


Consulta 5 de contabilidad BOICAC 115/2018

En la consulta se nos pone en antecedentes sobre la composición del accionariado de una sociedad (la consultante) llamada A, constituida en 2013 por cuatro socios que poseen las siguientes participaciones en el capital social:



La participación se mantuvo inalterada hasta Mayo de 2016. En ese año se produce una reducción de Capital de tal manera que las participaciones en el capital social quedan de la siguiente manera:



Cada una de las sociedades B, C y E se encuentran íntegramente participadas por una persona física las cuales no mantienen vinculación y/o grado de parentesco alguno entre ellas. Los tres socios personas físicas forman parte del consejo de Administración de la Sociedad A, a título de representantes de las sociedades socio.

En la Constitución de la Sociedad A se realiza un pacto de socios donde se establece que las decisiones de la Junta general se tomarán por mayoría del capital presente, pero se establece una mayoría del 75% para la toma de algunas decisiones significativas.

Este acuerdo sufre una modificación en 2014, de tal forma que la adopción de acuerdos y la toma de decisiones de mayor trascendencia queda limitada. Impidiendo de esta forma que el socio mayoritario pueda tomar decisiones unilaterales

sin el apoyo del resto de socios con independencia de que este posea el control.

La sociedad consultante (A) también informa que ésta no forma parte de un grupo en el sentido del Art. 42 del Código de Comercio (CdC), ya que considera que no existe control de una sociedad frente a otra, ni control por parte de ninguno de los socios.

La consulta que se formula al ICAC versa sobre la existencia o no, a raíz de la información descrita anteriormente, de un grupo de subordinación.

Según el Art. 42 del CdC existe grupo cuando una sociedad ostente o pueda ostentar, directa o indirectamente, el control de otra u otras sociedades, indicando varios casos particulares en los que se presume el control, éste sería lo que podríamos denominar grupo de subordinación.

En tal caso, la sociedad obligada a formular las CCAA consolidadas deberá incluir en ellas, a las sociedades integrantes del grupo, así como a cualquier sociedad dominada por estas.

También el Plan General Contable en la NECA N°13 “Empresas del Grupo, Multigrupo y Asociadas” prevé además la existencia de lo que se podría denominar como grupo de Coordinación, que estaría integrado por empresas controladas por cualquier medio por una o varias personas físicas o jurídicas, que actúen conjuntamente o se hallen bajo dirección única por acuerdos o cláusulas.

La interpretación del ICAC sobre el concepto de empresas del grupo se halla publicada en la consulta N°1 del BOICAC n°83 (septiembre 2010) y en la consulta N°4 del BOICAC N°92 (diciembre 2012).

A modo de resumen establece que se puede afirmar que sólo hay grupo de sociedades en el sentido del Art. 42 del CdC cuando una sociedad controla a otra sociedad o empresa. En este sentido el Art. 1 de las NOFCAC entiende por control, el hecho de poder dirigir las políticas financieras y de explotación de una entidad, con

la finalidad de obtener beneficios económicos de sus actividades.

Como norma, el control es consecuencia lógica de poseer la mayoría de los derechos de voto de una sociedad o haber nombrado a la mayoría de miembros de su órgano de administración, pero en aplicación del Art. 42 del CdC, cabría sostener:

1. Que una sociedad que posee la mayoría de los derechos de voto de otra sociedad no posee el control si un tercero u otro socio, que no tiene la mayoría, adquiere la capacidad de dirigir las políticas financieras y de explotación de la participada en virtud de un acuerdo contractual.
2. Que una sociedad que posea una inversión notable en otra sociedad, pero esta no sea mayoritaria, pueda ejercer el control en función de cuál sea el número y el porcentaje de participación de los restantes socios. (Como ocurriría en el caso de que el Capital social este muy atomizado y la coordinación del resto de socios resulte casi imposible, lo que otorgue el control a la participación notable, o el caso en el que el socio con participación notable pero no mayoritaria necesite solo de un acuerdo con otro socio para controlar la sociedad y este sea altamente factible).
3. También es posible que el control se pueda ejercer con una participación minoritaria o incluso sin participación. Aclarar que, si una sociedad controla otra sociedad en virtud de estos acuerdos y no posee participación alguna, el grupo así configurado no es un grupo de coordinación sino grupo de subordinación.

De acuerdo con todo lo anterior, el ICAC indica que; La pertenencia de varias sociedades a un grupo es una cuestión de hecho, que no viene determinada por la mera posesión de un determinado porcentaje de los derechos de voto, sino que para poder llegar a esa conclusión sería preciso analizar todos los antecedentes y circunstancias del caso, y en consecuencia, para la cuestión planteada:

- a.) Existirían razones por las que podría concluirse que NO forman parte de un grupo (sobre el definido en el Art. 42 del CdC) ya que la adopción de las decisiones significativas requiere una mayoría reforzada entre socios mayoritarios y al menos, uno de los otros socios.
- b.) Existen razones por las que podría concluirse que SI forman parte de un grupo (sobre el definido en el Art. 42 del CdC) ya que A posee el 51% de B, y puede llegar a un acuerdo con cualquiera de los otros 2 socios para tomar decisiones relevantes, siendo imprescindible su voto, e incluso puede bloquear con sus votos el resto de iniciativas planteadas por los socios minoritarios.

Consulta 6 de contabilidad BOICAC 115/2018

En este caso la entidad consultante se dedica a la explotación de apartamentos turísticos de una comunidad de propietarios. En virtud del contrato existente entre la entidad consultante y la comunidad de propietarios, esta última cede a la consultante los apartamentos, zonas comunes, mobiliario, utillaje, etc y acuerdan que sea por cuenta de la sociedad explotadora la reparación y demás actuaciones necesarias en los activos del complejo turístico.

La sociedad está considerando realizar al cierre una provisión para la rehabilitación del Inmovilizado al amparo de la NRV 15ª "Provisiones y Contingencias" con el objeto de atender en el futuro las actuaciones de conservación y mantenimiento de los apartamentos y renovación de los elementos necesarios para su explotación.

La consulta versa sobre cuál es el tratamiento contable correcto de los hechos anteriormente descritos.

Los gastos incurridos por la renovación del mobiliario, herramientas, utillaje, lencería, menaje, etcetera, se contabilizarán como inmovilizado material o como gastos del ejercicio, según proceda, siguiendo los criterios establecidos a tal efecto por el PGC y la Norma 2ª de la Resolución de 1 de Marzo de 2013 del ICAC por las que se dictan las normas de registro y valoración del Inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.

Los gastos de conservación y reparación del complejo turístico, incluidas las zonas comunes, se contabilizarán como gastos del ejercicio siguiendo el principio de devengo.

Desde la perspectiva de la comunidad de propietarios estas actuaciones de renovación, ampliación o mejora se contabilizarán como un inmovilizado material aplicando por analogía el criterio recogido en la NRV 3ª “Normas particulares sobre el inmovilizado material”, apartado h), del PGC.

Por lo tanto, de acuerdo con lo anterior, en ningún caso los hechos descritos originarán el reconocimiento de una provisión.

Consulta 7 de contabilidad BOICAC 115/2018

En esta consulta la sociedad consultante, que es una entidad deportiva, suscribe un contrato con un patrocinador con residencia fiscal en el extranjero.

Dicho contrato establece como contraprestación a percibir por la entidad deportiva, por los servicios y operaciones realizados en el marco del acuerdo de patrocinio, una retribución “neta de cualquier retención” que, en su caso, resultase aplicable de conformidad con el correspondiente Convenio de doble Imposición y con la normativa interna del país en el que tiene su residencia fiscal el patrocinador.

Las partes establecieron que en caso de que la consultante pudiera aplicar un crédito fiscal en España como consecuencia de las referidas

retenciones soportadas en el extranjero de conformidad con el convenio para evitar la Doble Imposición, la consultante quedaría obligada a restituir al Patrocinador el importe de la minoración de la cuota íntegra del impuesto efectivamente obtenida por la entidad deportiva española.

La sociedad consultante pregunta, si el importe restituído al patrocinador debe contabilizarse como un **gasto o como un menor ingreso**.

El PGC regula el tratamiento contable de los ingresos por ventas y prestaciones de servicio en la NRV 14ª, que en su apartado 1 establece:

NRV 14ª “Ingresos por ventas y prestación de servicios”

1. Aspectos comunes

“Los ingresos procedentes de la venta de bienes y de la prestación de servicios se valorarán por el valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, derivada de los mismos, que, salvo evidencia en contrario, será el precio acordado para dichos bienes o servicios, deducido: el importe de cualquier descuento, rebaja en el precio u otras partidas similares que la empresa pueda conceder, así como los intereses incorporados al nominal de los créditos. (...)”

Además, en el apartado 3 de esta NRV 14 se dispone de lo siguiente:

“La empresa revisará y, si fuera necesario, modificará las estimaciones del ingreso por recibir, a medida que el servicio se va prestando. La necesidad de tales revisiones no indica, necesariamente, que el desenlace o resultado de la operación de prestación de servicios no pueda ser estimado con fiabilidad (...)”

Del mismo modo la Norma de elaboración de las CCAA 11ª “Cifra anual de negocios incluida en la 3ª parte del PGC, establece que:

“El importe neto de la cifra anual de negocios se determinará **deduciendo** del importe de las ventas los productos y de las prestaciones de

servicios u otros ingresos correspondientes a las actividades ordinarias de la empresa, **el importe de cualquier descuento** y el del impuesto sobre el valor añadido y otros impuestos directamente relacionados (...)"

A la vista de los antecedentes anteriores descritos, y en la medida que en el contrato se ha fijado un ajuste en la contraprestación, que depende de la liquidación del IS de la entidad española, el adecuado tratamiento contable sería el siguiente:

- a.) El importe a reconocer como ingreso será la cantidad, antes de impuestos, que se haya comprometido a pagar el patrocinador.
- b.) La cantidad retenida en el extranjero de conformidad con el Convenio de Doble Imposición y con la normativa interna de ese país se reconocerá como gasto de acuerdo con el criterio establecido en el Art. 12 "Impuestos extranjeros de naturaleza similar al impuesto de sociedades".
- c.) La deducción que pudiera generarse en España por el pago del impuesto en el extranjero formará parte del gasto/ingreso por impuesto corriente.
- d.) Si la entidad española debe restituir parte de la cantidad recibida, ese importe se deberá contabilizar como un menor ingreso por la prestación del servicio de patrocinio.



Consulta 8 de contabilidad BOICAC 115/2018

Sobre el criterio de amortización aplicable a una instalación hotelera, con aula taller, salón para conferencias, etcétera, que ha sido edificada en un terreno clasificado como suelo no urbanizable, previa autorización administrativa en los términos que se indican a continuación:

El consultante ha recibido, previa tramitación del oportuno expediente administrativo, una declaración de interés comunitario para la atribución del uso y aprovechamiento de un suelo no urbanizable, durante un plazo de vigencia de 25 años. A cambio, el consultante tendrá que pagar a la Administración un canon anual, actualizable anualmente conforme a la variación del Índice de Precios al Consumo.

Sobre la base de esta autorización, el consultante ha edificado una instalación hotelera. Además del canon, el consultante se compromete a cesar en el uso o aprovechamiento del suelo y a demoler y desmantelar las instalaciones construidas con reposición de las cosas a su estado inicial al término de los 25 años, sin perjuicio de las posibles prórrogas legales.

La consulta versa sobre el criterio a seguir para amortizar el inmovilizado material afecto a la instalación hotelera.

En su respuesta el ICAC remite a:

1. La definición de vida útil incluida en el Punto 10. Valor Residual, del apartado 6. Criterios de valoración, del Marco Conceptual de la contabilidad del PGC de 2007
2. En relación con la amortización, en el apartado 2.1. Amortización de la NRV 2ª. Inmovilizado material del PGC de 2007.
3. El desarrollo de estos criterios se regula en la Norma Segunda. Valoración posterior de la Resolución de 1 de marzo de 2013, del ICAC por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado

material y de las inversiones inmobiliarias, apartado 3. Amortización, subapartado 3.3. Vida útil. En concreto se introducen las siguientes aclaraciones:

“3.3. Vida útil

1. *Vida útil es el periodo durante el cual la empresa espera utilizar el activo amortizable o el número de unidades de producción que espera obtener del mismo. En particular, en el caso de activos sometidos a reversión, su vida útil es el periodo concesional cuando éste sea inferior a la vida económica del activo; y en el de las inversiones en locales arrendados, que deban calificarse como arrendamientos operativos, y no sean separables del activo cedido en uso, la duración del contrato de arrendamiento, incluido el periodo de renovación cuando exista evidencia de que el mismo se va a producir, siempre que la citada duración sea inferior a la vida económica del activo*
2. *Se entiende por vida útil, por tanto, el período durante el cual la empresa espera razonablemente consumir los beneficios económicos incorporados o inherentes al activo.*
3. *Se trata de un período estimado que se debe calcular en función de un criterio racional, teniendo en cuenta aquellos factores que pueden incidir en la vida productiva del inmovilizado. Entre estos, se destacan los siguientes:*
 - a) *El uso y desgaste físico esperado.*
 - b) *La obsolescencia técnica o comercial.*
 - c) *Los límites legales u otros que afecten a la utilización del activo.”*

A la vista de todos estos antecedentes, en el caso que nos ocupa, **la vida útil de las instalaciones será la duración del plazo por el que se ha autorizado el uso o aprovechamiento del suelo, incluidas las posibles prórrogas legales cuando exista evidencia de que esta ampliación se va a producir**, siempre que la citada duración sea inferior a la vida económica del activo. En caso contrario, se tomará esta última como plazo de amortización.

Consulta 9 de contabilidad BOICAC 115/2018

Sobre el tratamiento contable a otorgar a las indemnizaciones abonadas a personas físicas por extinción de contratos de arrendamientos rústicos históricos, cuando estos se extinguen por el cambio de la naturaleza del suelo de rústico a urbano.

Hechos objeto de la consulta

La sociedad consultante era propietaria de terrenos agrícolas arrendados.

Los terrenos estaban situados a las afueras de una ciudad y fueron transformados en solares por la expansión del planeamiento urbano. En ejecución del citado planeamiento, la sociedad recibió derechos edificatorios sobre parcelas ya urbanas que enajenó a un promotor en el ejercicio 2007.

De acuerdo con la legislación de la Comunidad Autónoma, los denominados arrendatarios históricos de suelo rústico tienen derecho a ser indemnizados, entre otros casos, cuando se modifica la calificación del suelo que obligue a extinguir el contrato de arrendamiento por imposibilidad técnica para su uso agrario. De los términos en que está redactada la consulta, parece que la indemnización se fija cuando dicho suelo se venda, ya como urbano, mediante una participación en el *plus valor* de dicha enajenación, participación que puede oscilar entre el 50% y 60% de dicho *plus valor*, en función de determinadas circunstancias.

Este concepto de *plus valor* está definido en la ley autonómica que trata los arrendamientos rústicos históricos, como la diferencia entre el valor de aprovechamiento urbanístico (descontadas las cargas de urbanización y los costes variables exigidos por el propietario) y el valor agrario de la finca arrendada.

Según se afirma en la consulta, **los arrendatarios históricos**, con fundamento en los derechos que les corresponde conforme a la

legislación antes mencionada, **han reclamado el pago de las indemnizaciones que por extinción de sus contratos les corresponde.**

Esta reclamación aún no ha llegado a los tribunales de justicia porque las negociaciones entre las partes han llegado a un principio de acuerdo en una cantidad, con la que se darían por finiquitados y pagados todos sus derechos derivados de sus participaciones en el plus valor por transformación de la finca.

La consulta versa sobre el adecuado tratamiento contable de los hechos que se han descrito.

Normativa aplicable:

- ❖ Como los hechos descritos por el consultante se refieren al ejercicio 2007, regía el plan contable de 1990 que en el reconocimiento de ingresos y gastos aplicaba el principio del devengo que decía: *“La imputación de ingresos y gastos deberá hacerse en función de la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan y con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera derivada de ellos.”*
- ❖ El BOICAC 42 de junio de 2000, consulta 1 realizaba una interpretación de los costes por indemnizaciones a arrendatarios de inmuebles, en la que establecía que: “los costes de indemnizaciones a arrendatarios se incorporan al activo, como mayor valor del bien arrendado en la medida que supongan un aumento de la rentabilidad futura del mismo.

Dado que, el derecho a la indemnización trae causa de la venta del activo o de los “concretos derechos edificatorios sobre parcelas ya urbanas” que se recibieron como resultado de los planes de desarrollo urbanístico que afectaron a los terrenos agrícolas que tenía arrendados, el importe devengado por la indemnización se debería haber contabilizado, por su valor actual, como un ajuste al resultado de esa enajenación, esto es, un menor beneficio en el año 2007.

Si bien, de los términos en que está redactada la consulta se infiere que:

- La sociedad consultante no contabilizó un menor beneficio y el correspondiente pasivo en 2007.
- No resulta tan evidente cual es el momento en que se produjo la reclamación de los arrendatarios
- Ni si el nacimiento del derecho de los arrendatarios estaba condicionado por algún evento posterior a los hechos que se detallan en la consulta.

Respuesta del ICAC:

A la vista de los antecedentes anteriores cabe sostener que el nacimiento de la obligación a efectos contables surgió en 2007, siempre que en aquella fecha fuese probable que por causa de la venta de los derechos edificatorios se fuese a producir una salida de recursos del patrimonio de la sociedad.

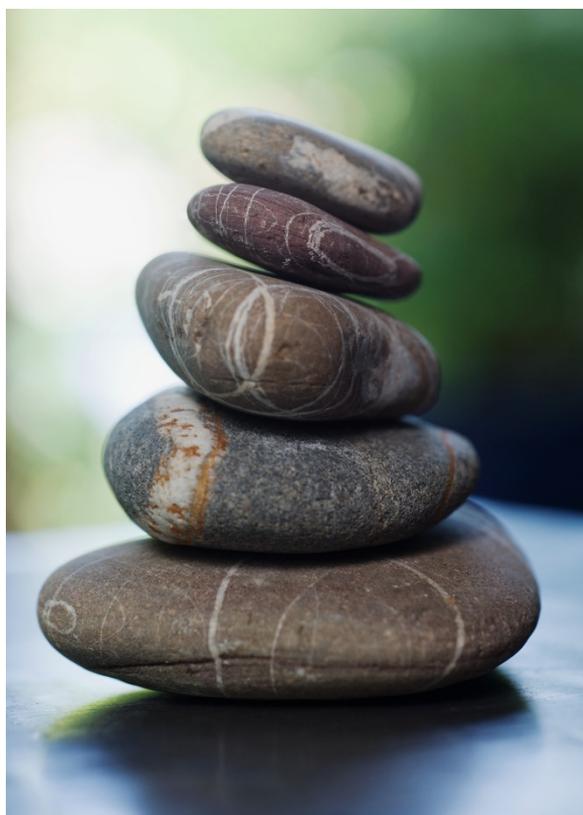
Si, por el contrario, a la vista de la información existente en aquella fecha, no se hubiera podido llegar a dicha conclusión, el nacimiento de la obligación debería haberse ubicado en el ejercicio en que se cumplieron esas condiciones y originar con ello el reconocimiento de un gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias y del correspondiente pasivo.

La entrada en vigor para los ejercicios iniciados a partir del 1/1/2008 a los que aplica el Plan Contable de 2007, no altera la conclusión anterior, ya que los criterios de devengo y reconocimiento de ingresos y provisiones no se han visto modificados sustancialmente respecto al PGC de 1990.

En definitiva y como conclusión, si la fecha de devengo de la indemnización fuese anterior al inicio del ejercicio en que se ha llegado al acuerdo con los arrendatarios, la subsanación del error contable que ahora se advierte se contabilizará como un cargo en las reservas y el reconocimiento de un pasivo en los términos regulados en la NRV 22ª del PGC.

La interpretación del ICAC sobre si la subsanación de un error contable implica la reformulación de cuentas anuales está publicada en la consulta 3 del BOICAC nº 86, de junio de 2011, en la que se concluye que, con carácter general, los errores contables deben subsanarse en el ejercicio en que se detectan, debiendo reflejarse la citada rectificación en las cuentas anuales de dicho ejercicio.

De todo lo anterior se dará cumplida información en la memoria de las cuentas anuales, con el objetivo de que aquellas en su conjunto expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa.



Consulta 10 de contabilidad BOICAC 115/2018

Sobre el tratamiento contable de la transmisión de un negocio a una sociedad limitada unipersonal con la finalidad de seguir desarrollando la misma actividad que venía ejerciendo una persona física.

Respuesta ICAC:

En primer lugar, destacar que la operación objeto de esta consulta es considerada una operación entre empresas del grupo, y requiere, como paso previo para su adecuado tratamiento contable, determinar si el objeto de la aportación constituye un negocio en los términos definidos en la norma de registro y valoración (NRV) 19ª. Combinaciones de negocios del Plan General de Contabilidad (PGC) aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre.

Si el objeto de la aportación constituye un negocio, los elementos aportados se valoran con carácter general por el valor contable procedente en la contabilidad de la persona física, de acuerdo con lo previsto en al NRV 21ª.2.1. del PGC. (ver Consulta 9 del BOICAC nº 84 y Consulta 3 del BOICAC nº91), no será, por lo tanto, posible reconocer fondo de comercio alguno en el adquirente.

Si bien, ello no es óbice para que la sociedad pueda reconocer un activo por impuesto diferido en el caso de que la base fiscal de los elementos patrimoniales sea superior a su valor contable, en los términos regulados en la Resolución de 9/2/2016 del ICAC por la que se desarrollan las normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para la contabilización del impuesto de sociedades.

FISCAL

1.- Nuevas medidas antifraude propuestas por el gobierno.

2.- ¿Quién es el sujeto pasivo del IAJD en las escrituras de préstamos hipotecarios? El Real Decreto-ley aprobado por el Gobierno y la situación actual en los territorios forales.

3.- Dos nuevos impuestos: El impuesto sobre Transacciones Financieras y el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales

4.- ¿Cómo se valora la retribución en especie percibida por el administrador de la sociedad?



Nuevas medidas antifraude propuestas por el gobierno

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

El pasado 23 de octubre, se publicó para información pública el Anteproyecto de ley de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal que transpone la Directiva ATAD y la Directiva sobre mecanismos de resolución de litigios fiscales, e introduce modificaciones en diversas normas tributarias.

Además de incorporar el Derecho de la Unión Europea al ordenamiento interno, introduce cambios en diversas leyes cuya finalidad es asentar parámetros de justicia tributaria y facilitar las actuaciones sobre prevención y lucha contra el fraude, pilar de la política tributaria del Gobierno.

Entre las modificaciones introducidas destacamos las siguientes:

Intensificación en la lucha contra los Paraísos Fiscales.

Se amplía el concepto de paraíso fiscal incluyéndose en la lista de Paraísos Fiscales aquellos países y territorios caracterizados por:

- Facilitar la existencia de sociedades extraterritoriales dirigidas a la atracción de beneficios fiscales sin actividad económica real (sociedades offshore).
- Existencia de baja tributación (hasta ahora sólo se contemplaba la nula tributación)
- Opacidad y falta de transparencia. En particular, la no asistencia mutua o la ausencia de un efectivo intercambio de información tributaria con España.

- Facilitar regímenes fiscales preferenciales que resulten perjudiciales, que deberán ser identificados.

Asimismo, se habilita al Gobierno para la actualización permanente y dinámica de la Lista de Paraísos.

Nuevas obligaciones de información sobre las criptomonedas.

Se establecen dos nuevas obligaciones informativas para quienes proporcionen servicios en nombre de terceros para salvaguardar claves criptográficas privadas que posibilitan la tenencia y utilización de criptomonedas en España o en el extranjero. Deberán informar

- i.) sobre titularidad y saldos de monedas virtuales y
- ii.) sobre las operaciones en que intervengan: adquisición, transmisión, permuta, transferencia, cobros y pagos. Esta segunda obligación se extiende a quienes realicen ofertas iniciales de nuevas monedas virtuales.

Además, deberá informarse de la propiedad de estas monedas en el extranjero en el Modelo 720 sobre bienes y derechos situados en el extranjero.

Sustitución del litigioso “valor real” por “valor”.

En la base imponible del Impuesto sobre TPOyAJD y del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se sustituye el valor real por “valor” de los bienes o derechos que se transmitan o adquieran, equiparándolo al valor de mercado. Cuando se trate de bienes inmuebles y salvo prueba en contrario, se presumirá que el valor de mercado es el “valor de referencia” publicado por la Dirección General del Catastro en su sede electrónica. Se incluirá también el valor de mercado como uno de los valores a tener en cuenta en el Impuesto de Patrimonio, junto al

valor catastral, el comprobado por la Administración a efectos de otros tributos o el precio, contraprestación o valor de la adquisición. Prohibición de “amnistías fiscales”. Se incorpora a la Ley General Tributaria la prohibición de establecer cualquier mecanismo extraordinario de regularización fiscal que implique una disminución de la cuantía de la deuda tributaria.

Modificación de los recargos por ingresos extemporáneos.

Los ingresos fuera de plazos efectuados sin requerimiento previo de la Administración tendrán, a partir de la entrada en vigor de la Ley, un recargo creciente del 1 por ciento por cada mes completo de retraso sin intereses de demora. Transcurridos 12 meses se devengará un recargo del 15 por ciento más intereses de demora. Cabe recordar que la normativa vigente establece un recargo del 5%, 10% y 15% cuando las autoliquidaciones se presenten transcurridos 3, 6 o hasta 12 meses de la finalización del periodo voluntario de pago y del 20% cuando se presenten transcurridos más de 12 meses.

Modificaciones en la “lista de morosos”

Se disminuye a 600.000 euros el importe de la deuda a partir del cual los contribuyentes serán incluidos en la lista de deudores de la Hacienda Pública. Junto a los deudores principales se incluirá también a los responsables solidarios.

Control del software “de doble uso”: normalización.

Los productores, comercializadores y usuarios de los sistemas y programas informáticos o electrónicos necesarios para la llevanza de la contabilidad, la facturación y la gestión de empresarios y profesionales, deberán garantizar la integridad, conservación, trazabilidad e inviolabilidad de los registros, sin interpolaciones, omisiones o alteraciones de las que no quede la debida anotación en los propios sistemas.

El Gobierno podrá establecer especificaciones técnicas, así como la obligación de certificación y normalización de dichos sistemas y programas. Además, se establece un régimen sancionador específico para los fabricantes, productores, comercializadores y usuarios de los sistemas y programas. En particular, constituirá infracción que los mismos permitan llevar contabilidad “B”, no reflejar anotaciones, registrar transacciones ficticias, alterar indebidamente las registradas, así como cuando no cumplan las especificaciones técnicas o no se certifiquen. La sanción será de multa pecuniaria fija de 150.000 por ejercicio fiscal, salvo la ausencia de certificación que será de 1.000 euros. También constituye infracción la tenencia de sistemas o programas no certificados cuando sea preceptivo, o la alteración de los dispositivos certificados, consistiendo la sanción en una multa pecuniaria fija de 50.000 euros.

Mayores restricciones a la utilización de medios de pago en efectivo.

Se disminuye el límite general de pagos en efectivo de 2.500 a 1.000 euros, si bien se seguirá manteniendo el límite de 2.500 euros para los pagos realizados por los particulares (personas físicas que no actúen en calidad de empresarios y profesionales).



¿Quién es el sujeto pasivo del IAJD en las escrituras de préstamos hipotecarios? El Real Decreto-ley aprobado por el Gobierno y la situación actual en los territorios forales

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

El pasado 8 de noviembre, el Gobierno aprobó el **Real Decreto-ley 17/2018, de 8 de noviembre, por el que se modifica el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados**, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, publicado en el BOE del día 9.

Con su aprobación trata de conseguir la seguridad jurídica y acabar con el clima de crispación que se originó tras conocerse la Sentencia de 16 de octubre de la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, que declaraba sujeto pasivo del impuesto al prestamista o banco y cambiaba así la doctrina seguida hasta entonces. Al día siguiente, el Presidente de la Sala invocaba al Pleno de la Sala Tercera, que tras celebrarse el 6 de noviembre, acordaba volver a la doctrina anterior a dicha sentencia, de modo que el sujeto pasivo volvía a ser el cliente. Conforme a lo dispuesto por el RD Ley, el sujeto pasivo vuelve a ser el banco.

Tras estos grandes cambios en apenas 20 días, quedan muchas cuestiones por resolver, pero consideramos que es necesario intentar sintetizar lo más importante, al menos hasta conocer la Sentencia del Pleno de la Sala Tercera del Alto Tribunal de 6 de noviembre.

Los cambios que introduce son los siguientes:

Sujeto pasivo. Modifica el artículo 29 para determinar que el sujeto pasivo será el prestamista -el banco en general-, cuando se trate de escrituras de préstamo con garantía hipotecaria.

Según la Exposición de motivos del RD Ley, con ello se establece una excepción a la regla general establecida en el párrafo primero del propio artículo 29, según el cual el sujeto pasivo es el adquirente del bien o derecho y, en su defecto, las personas que insten o soliciten los documentos notariales, o aquellos en cuyo interés se expidan.

Exenciones. Modifica el artículo 45.I.B. estableciendo como exención objetiva del Impuesto las escrituras de préstamos hipotecarios en las que el prestatario sea alguna de las personas establecidas en el apartado A de dicho artículo que contempla las exenciones subjetivas (Estado, Administraciones Públicas, fundaciones, etc.).

Cabe destacar que algunos de los beneficios fiscales establecidos por las Comunidades Autónomas dejan de tener efecto cuando se trate de exenciones o bonificaciones subjetivas, en función del cumplimiento de determinados requisitos por el sujeto pasivo. Así ocurre, por ejemplo, en Andalucía, que establece tipos reducidos en caso de escrituras que formalicen la adquisición de viviendas y constitución de préstamos hipotecarios por sujetos pasivos menores de 35 años o que tengan la condición legal de discapacitados.

Así, las Comunidades Autónomas que quieran mantener los beneficios fiscales tendrán que introducir los cambios legislativos necesarios, como ha hecho el Gobierno para las exenciones subjetivas de aplicación en todo el territorio de aplicación del impuesto.

Gastos no deducibles en el IS. Con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de la entrada en vigor del RD Ley el 10 de noviembre de 2018, se modifica el artículo 15 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades para establecer que el gasto por el impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, cuando se trate de escrituras de préstamos hipotecarios, no será gasto deducible para el prestamista.

Para los periodos iniciados con anterioridad a esta fecha, será gasto deducible, por lo que no será de aplicación al ejercicio 2018 cuando el periodo impositivo coincida con el año natural, como sucede en la gran mayoría de sujetos pasivos del Impuesto de Sociedades.

Entrada en vigor. La entrada en vigor de estas modificaciones se produce al día siguiente de la publicación de la norma en el BOE, es decir, el 10 de noviembre de 2018, por lo que afectará a las escrituras formalizadas a partir de esa fecha.

Disposición derogatoria única. Establece que quedan derogadas cuantas disposiciones incluidas en normas de igual o inferior rango se opongan a lo dispuesto en el RD Ley.

Queda derogado, por tanto, el párrafo segundo del artículo 68 del Reglamento, precepto que fue declarado nulo por STS de 16 de octubre por ser contrario a la Ley. Los efectos de la sentencia frente a terceros aún no se habían producido a la entrada en vigor del RD Ley, pues los mismos tienen lugar según lo dispuesto en el artículo 72.2 de la Ley 29/1998, de la JCA⁽¹⁾, con la publicación de la sentencia en el BOE, que ha tenido lugar también el 9 de noviembre.

Situación del AJD en los territorios forales

La situación en los territorios forales es bien distinta a la existente en territorio común y generará por lo tanto dicotomías; mientras Navarra, Álava y Bizkaia optaron por incorporar a rango normativo el texto expulsado del reglamento por el Tribunal Supremo

"Cuando se trate de escrituras de préstamo con constitución de garantía se considerará adquirente al prestatario", (y que ahora ha quedado modificado desde el pasado día 10 de noviembre por el Real Decreto ley 17/2018, de 8 de noviembre en sentido contrario), Gipuzkoa mantuvo la redacción original en la norma y fijó por lo tanto la regulación específica en el reglamento. Es por ello, que nos vamos a encontrar en nuestra opinión, con una normativa de territorio común que debe ser interpretada⁽²⁾,

en los negocios jurídicos efectuados hasta el 9 de noviembre de 2018, a favor de la atribución del sujeto pasivo en el prestamista, y aplicada (ya sin lugar a idéntica interpretación⁽³⁾) desde el 10 de noviembre de 2018 a favor de la atribución del sujeto pasivo en el prestamista. Con una normativa de Bizkaia, Álava y Navarra que debe ser aplicada con la atribución del sujeto pasivo al prestatario, tanto antes como ahora, sin haberse modificado nada, ni preverse conflicto alguno por concurrir adecuadamente el principio de reserva de norma. Y una normativa en Gipuzkoa, que debe ser interpretada, tanto antes como ahora⁽⁴⁾, a favor de la atribución de la condición de sujeto pasivo al prestatario, con una disposición reglamentaria aclaratoria que ni ha sido expulsada del ordenamiento jurídico, ni se espera que así sea bajo la nueva sentencia del Tribunal Supremo.

Y eso si jugamos al análisis del status quo actual, ya que en caso de que las haciendas forales decidan incorporar idéntica modificación normativa, además de tener que pasarlo por las respectivas juntas generales, deberá resolver algunas cuestiones de calado:

- a.) ¿Qué ocurrirá con la exención aplicable a las hipotecas para la adquisición de la vivienda habitual (aplicable a Bizkaia, Álava y Gipuzkoa, y para viviendas de protección oficial en Navarra), por cuanto no se le podría atribuir al nuevo sujeto pasivo (el banco) la obligación de mantener la condición de vivienda habitual que reside en el comprador, por no hablar del mal encaje de la exención que atribuye la condición de exenta a la vivienda habitual para un sujeto pasivo que no la adquiere para sí mismo?
- b.) ¿Qué ocurrirá con las cancelaciones de hipotecas?, ya que en Bizkaia, Álava y Gipuzkoa, únicamente las cancelaciones de hipotecas que son para la adquisición de vivienda habitual están exentas, lo que implicará ¿el devengo de una nueva comisión bancaria para la emisión de un certificado libre de cargas que sirva de base a la cancelación? O implicará una

nueva interpretación de los tribunales, por entenderse que en el caso de las cancelaciones hipotecarias, la interpretación del interés en la cancelación debe ser distinta y que por lo tanto la condición del sujeto pasivo recaerá en el prestatario.

Y a este debate se podrían añadirse además otros;

Múltiples fueron las liquidaciones y recursos que se generaron no hace tantos años con motivo de las hipotecas inmobiliarias unilaterales a favor de la administración en garantías de aplazamientos de pago. Los territorios forales tampoco fueron ajenos a esta polémica, (especialmente Gipuzkoa), que finalmente se fue consolidando a favor de la atribución de la condición de sujeto pasivo en la administración⁽⁵⁾, (y por ende de aplicación la exención subjetiva) por terminar entendiéndose, que aunque la hipoteca inmobiliaria es un negocio unilateral cuya aceptación se produce en escritura pública distinta, para hacerse contar en el Registro por nota marginal, únicamente cabía la interpretación de que aquella era la beneficiaria de la escritura pública, la adquirente del derecho, por ser "las personas que insten o soliciten los documentos notariales, o aquellos en cuyo interés se expidan". Nos preguntamos, si una vez que el Tribunal Supremo parece que ha interpretado sobre la base de idéntico texto normativo, que la hipoteca no es un negocio que se realice en beneficio del acreedor hipotecario, (para lo que habrá que esperar en cualquier caso, a ver el razonamiento jurídico de la sentencia), si dicha interpretación puede ser igualmente extensible a las hipotecas inmobiliarias unilaterales, por más que éstas vengán exigidas por el reglamento de recaudación.

Aunque es cierto que todos pensamos que no será el banco quien soporte el coste del AJD en las hipotecas, por cuanto repercutirá al cliente vía comisión el coste de las mismas, no debemos descartar, aunque sea en el plano teórico, que si así fuera, porque vaya a verse

compensado a través del margen global de la operación, (por el diferencial en los tipos de intereses cobrados), que podría concurrir que un banco que asume el coste por AJD, vea como meses después "le roban" la hipoteca, y que otra entidad financiera, que no pagará AJD por aplicación de la exención derivada de la Ley 2/1994, de 30 de marzo, sobre subrogación y modificación de préstamos hipotecarios, se ve beneficiada del juego de las sujeciones y exenciones.

- (1) Art. 72.2. de la LJCA. "La anulación de una disposición o acto producirá efectos para todas las personas afectadas. Las sentencias firmes que anulen una disposición general tendrán efectos generales desde el día en que sea publicado su fallo y preceptos anulados en el mismo periódico oficial en que lo hubiera sido la disposición anulada (...)."
- (2) Y decimos interpretada, porque nada obsta para que podamos conocer de los distintos juzgados, criterios disonantes con el criterio del Tribunal Supremo con arreglo al sistema de fuentes establecido (art 1 CC)
- (3) Salvo que mediante recurso al tribunal constitucional, se cuestione la extraordinaria y urgente necesidad del RDL.
- (4) Por supuesto, a excepción hecha del "periodo Guadiana" que pueda darse, y de la independencia judicial ya enumerada.
- (5) Sentencia del Tribunal Supremo de 16 de julio de 2015



Dos nuevos impuestos: El impuesto sobre Transacciones Financieras y el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

Junto a la publicación del Anteproyecto de ley de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, el pasado 23 de octubre, también se publicaron a información pública otros dos Anteproyectos que prevén la creación de dos nuevos impuestos: el Impuesto sobre Transacciones Financieras (ITF) y el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (IDSD).

A continuación, resumimos, a grandes rasgos, las características de estos impuestos.

Impuesto sobre Transacciones Financieras

Se crea un Impuesto de naturaleza indirecta que recae sobre la adquisición onerosa de acciones de sociedades españolas que se aplicará con independencia del lugar donde se efectúe la adquisición y cualquiera que sea la residencia de las personas o entidades que intervengan.

En relación con el Hecho imponible, quedarán sujetas al impuesto las siguientes operaciones:

- a.) La adquisición onerosa de acciones de sociedades españolas, con independencia de que la transacción se ejecute o no en un centro de negociación, que cumplan las siguientes condiciones:
 - Que se trate de acciones admitidas a negociación en un mercado regulado español o de otro Estado de la UE, o en un mercado considerado equivalente de un tercer país.

- Que el valor de capitalización bursátil de la sociedad a 1 de diciembre del año anterior sea superior a 1.000 millones de euros. A estos efectos, el Ministerio de Hacienda publicará cada año la relación de sociedades que a 1 de diciembre superan dicho valor.
- b.) La adquisición onerosa de los valores negociables constituidos por certificados de depósitos representativos de las acciones anteriores.
- c.) La adquisición de valores que derive de la ejecución o liquidación de obligaciones o bonos convertibles o canjeables o de instrumentos financieros derivados o de cualquier instrumento o contrato financiero.

No obstante, el texto propuesto contempla un amplio elenco de **exenciones** entre las que destacan determinadas operaciones propias del mercado primario, las necesarias para el cumplimiento de las funciones de las entidades que gestionan los mercados, las de reestructuración empresarial, las que se realicen entre sociedades del mismo grupo y las cesiones de carácter temporal.

Con carácter general, será **sujeto pasivo** del Impuesto el intermediario financiero que transmita o ejecute la orden de adquisición, ya actúe en nombre o por cuenta propia o de terceros, o el depositario.

Será **responsable solidario** la persona o entidad que haya comunicado al sujeto pasivo información errónea o incorrecta que determine la aplicación incorrecta de exenciones o una menor base imponible (en los supuestos de aplicación de reglas especiales para determinar la base imponible).

El impuesto se exigirá al **tipo impositivo del 0,2 por ciento**. No obstante, se habilita a que a través de la Ley de Presupuestos Generales se fije un tipo diferente.

Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales

Se trata de un gravamen de carácter indirecto cuya finalidad es someter a tributación los ingresos obtenidos por las grandes empresas a partir de ciertas actividades digitales que actualmente se escapan de tributación, propiciando que las empresas tributen allí donde generan beneficios.

En cuanto al **Hecho imponible**, el impuesto grava exclusivamente las siguientes prestaciones de servicios:

- publicidad en línea
- intermediación en línea (Amazon, Airbnb, Uber)
- transmisión de datos que hayan sido generados por actividades desarrolladas por los usuarios (Google)

Asimismo, se enumeran diversas prestaciones de servicios que no estarán sujetas al impuesto, como las ventas contratadas en línea a través del sitio web del propio proveedor (no intermediario) o Las prestaciones de ciertos servicios financieros en línea

Las prestaciones de servicios digitales Se entienden realizadas en el territorio de aplicación del impuesto cuando algún usuario esté situado en ese ámbito territorial del impuesto, entendiéndose que lo está cuando el dispositivo del usuario se encuentra localizado en España (direcciones de protocolo de Internet IP).

No se tendrá en cuenta a los efectos de determinar el lugar de realización de los servicios digitales:

- El lugar donde se lleve a cabo la entrega de bienes o prestación de servicios subyacente.
- El lugar del pago de cualquier servicio digital.

Son **contribuyentes** las personas jurídicas y entidades del artículo 35.4 LGT, con independencia del lugar donde se encuentren establecidas (en España, en otro Estado miembro de la UE o en tercer país) que, al inicio del periodo de liquidación, superen los dos siguientes umbrales:

- Importe neto de cifra de negocios en el año natural anterior > 750 millones de euros
- Importe total de sus ingresos de prestaciones de servicios digitales sujetas en el año natural anterior > 3 millones de euros.

Para los grupos mercantiles los umbrales a tener en cuenta serán los del grupo en su conjunto.

El **tipo de gravamen será el 3%** y se aplica sobre el importe de los ingresos percibidos por las prestaciones sujetas al impuesto, excluido el IVA y otros impuestos equivalentes, estableciéndose distintas reglas para el cálculo de la base imponible según los tipos de servicios (publicidad, intermediación, datos).



¿Cómo se valora la retribución en especie percibida por el administrador de la sociedad?

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

Una **consulta vinculante de la Dirección General de Tributos** (en adelante DGT), de **3 de julio de 2018**, aclara por fin las dudas sobre si las retribuciones en especie percibidas por los administradores de sociedades deben valorarse a valor mercado -según las reglas de valoración de operaciones vinculadas- o, si por el contrario, resultan aplicable las reglas especiales de valoración contempladas en el artículo 43.1, 1º de la LIRPF.

Recordemos que, con carácter general, las rentas en especie se valoran a valor de mercado. Sin embargo, el precepto mencionado establece reglas especiales de valoración para determinados rendimientos del trabajo en especie (cesión del uso de vivienda, coche, préstamos con tipos de interés inferiores al legal del dinero, etc.).

En el caso planteado un miembro del Consejo de Administración de la Sociedad, que además es Consejero Delegado y tiene suscrito un contrato de Alta Dirección, percibe una retribución en especie por dicho cargo. Dos son las cuestiones que se plantean en torno a esta retribución:

- i.) si procede valorarlas conforme a las reglas especiales anteriormente descritas y
- ii.) si resultan de aplicación los supuestos de exención establecidos legalmente para determinadas retribuciones en especie.

Respecto a la primera, la DGT entiende que las retribuciones en especie percibidas constituyen rendimientos del trabajo en especie que no derivan de una relación laboral con la sociedad, y ello con independencia del carácter laboral o no del contrato suscrito.

Dichas retribuciones se perciben por el desempeño de actividades de dirección, gestión, administración y representación de la sociedad propias del cargo de administrador, por lo que se encuentran comprendidas dentro de los rendimientos del trabajo previstos en el art. 17.2.e) referente a *“retribuciones de los administradores y miembros de los Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces y demás miembros de otros órganos representativos”*.

Siendo así, la DGT parte de lo dispuesto en el artículo 18.2 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, -según el cual no se consideran personas o entidades vinculadas, a efectos de valoración a valor de mercado las operaciones realizadas entre ellas, a una entidad y sus consejeros o administradores en lo correspondiente a la retribución por el ejercicio de sus funciones- para concluir que se aplican las reglas especiales de valoración de las retribuciones en especie en lugar de la valoración de mercado.

Sin embargo, respecto a la posibilidad de considerar determinados rendimientos del trabajo en especie exentos de tributación (vales comida, seguro de enfermedad, tickets guardería, etc.) según la DGT su aplicación únicamente procede cuando se trate de rendimientos del trabajo derivados de una relación laboral, y, en la medida en que **el vínculo que une al Consejero Delegado con la sociedad no es un vínculo laboral sino mercantil, no podrán ser aplicables los supuestos de exención**.



LEGAL Y COMPLIANCE

1.- Ley Orgánica 3/2018, de Protección de Datos y Garantía de los Derechos Digitales.

2.- La futura Norma Une: 19602. “Compliance tributario” en fase de información pública.

3.- Regalos de empresa y responsabilidad penal.

4.- Sentencias recientes por responsabilidad penal de personas jurídicas.

5.- Actuaciones recientes de la CNMC (fuente CNMC)



Ley Orgánica 3/2018, de Protección de Datos y Garantía de los Derechos Digitales

El año 2018 ha estado marcado, entre otras cosas, por la entrada en vigor el 25 de mayo del Reglamento General Europeo de Protección de Datos (RGPD) y la obligatoriedad de adaptación de las organizaciones o individuos que utilicen datos personales a esta normativa.

A partir de esa fecha, el RGPD es de aplicación directa, pero durante 2018 y hasta la aprobación de la nueva Ley Orgánica de Protección de Datos (LOPD), esta norma confluía con la anterior. El legislador español debía actualizar esta norma a los requerimientos de la normativa europea.

Finalmente, el pasado 5 de diciembre se aprobó la Ley Orgánica 3/2018, de Protección de Datos y Garantía de los Derechos Digitales (LOPD-GDD).

Esta Ley, además de adaptar el ordenamiento jurídico español RGPD y completar sus disposiciones, incorpora, de manera novedosa, la regulación necesaria para garantizar los **derechos digitales** a la ciudadanía, al amparo de lo dispuesto en el artículo 18.4 de la Constitución. Esta norma reconoce derechos relacionados con el uso de internet y las nuevas tecnologías en la vida privada y en el trabajo, haciendo hincapié en los derechos y protección de los menores.

A continuación, destacamos las cuestiones más novedosas en el ámbito de la **Protección de Datos**:

- **Bloqueo de datos:** este término no se menciona expresamente en el RGPD, si bien la LOPD-GGD además de definirlo, lo convierte en una obligación de los Responsables del tratamiento. Este artículo

ha sido objeto de enmiendas al no estar contemplado en el propio RGPD.

- **Canales de denuncias:** se regulan los sistemas de denuncia interna, y se establece un plazo de conservación de 3 meses para los datos recabados, a no ser que estos sean objeto de investigación.
- **Listas de “morosos”:** se reduce el plazo de 6 a 5 años para mantener los datos personales de acreedores **incluidos** en ficheros de solvencia patrimonial e información crediticia.
- **Regulación de los datos a las personas fallecidas:** el tratamiento de datos de los fallecidos se excluye de la Ley, permitiendo a las personas vinculadas por razones familiares o de hechos o sus herederos solicitar el acceso, rectificación o supresión de los mismos, en su caso con sujeción a las instrucciones del fallecido.
- **Tratamiento de datos de videovigilancia:** se regula la utilización de cámaras por parte de empleadores con la finalidad de control de los trabajadores o empleados públicos, estableciéndose límites de uso y algunas prohibiciones.
- **Utilización de medios tecnológicos y datos personales en las actividades electorales:** la norma introduce un nuevo artículo 58bis en la Ley del Régimen Electoral, que establece que la recopilación de datos personales relativos a las opiniones políticas de las personas realizada por parte de los partidos políticos en el marco de sus actividades electorales se encontrará amparada en el interés público únicamente cuando se ofrezcan garantías adecuada. La introducción de este artículo ha causado bastante polémica, dado que puede ser contrario a otras leyes tales como la Ley de Servicios de la Sociedad de la Información o la Ley General de Publicidad.

Por otro lado, la norma en su **Título X** recoge la **Garantía de los Derechos Digitales**. Este título no estaba incluido en el proyecto de Ley inicial pero se incorporó durante su tramitación parlamentaria.

Este Título recoge nuevos derechos denominados conjuntamente “derechos digitales”, que hemos agrupado en estos tres bloques:

Derechos digitales generales en Internet:

- Derecho a la neutralidad en Internet
- Derecho de acceso universal a Internet
- Derecho a la seguridad digital
- Derecho a la educación digital
- Derecho de rectificación en Internet
- Derecho a la actualización de informaciones en medios de comunicación digitales
- Derecho al olvido en búsquedas de Internet.
- Derecho de portabilidad en servicios de redes sociales y servicios equivalentes.
- Derecho al testamento digital.

Derechos digitales de los menores:

- Protección de los menores en Internet
- Protección de datos de los menores en Internet.

Derechos digitales del ámbito laboral:

- Derecho a la intimidad y uso de dispositivos en el ámbito laboral
- Derecho a la desconexión digital en el ámbito laboral
- Derecho a la intimidad frente al uso de dispositivos de videovigilancia y de grabación de sonidos en el lugar de trabajo.
- Derecho a la intimidad ante la utilización de sistemas de geolocalización en el ámbito laboral
- Derechos digitales en la negociación colectiva

La AEPD no tendrá competencias en materia de los “derechos digitales”. La garantía de estos derechos deberá ser atribuida a algún organismo público creado a tal efecto y determinado por la normativa.

En resumen, esta esperada nueva norma no está exenta de polémica debido a sus disposiciones, pero cumple con su objetivo principal de

completar la regulación europea en el ámbito de la protección de datos y, además, regula algo tan trascendental como los derechos digitales. En el entorno actual, ambas áreas son de gran importancia tanto para las personas como para quienes gestionen sus datos personales.

La futura Norma Une: 19602. "Compliance tributario" en fase de información pública

El **7 de diciembre de 2018** ha publicado en el **BOE Resolución de 3 de diciembre de 2018**, de la Dirección General de Industria y de la Pequeña y Mediana Empresa, por la que se someten a información pública los **proyectos de norma UNE 19602: Sistemas de gestión de compliance tributario. Requisitos con orientación para su uso**

La nueva norma UNE 19602 sobre sistemas de gestión de compliance tributario la define como *"son requisitos y recomendaciones que, alineado con las normas nacionales e internacionales existentes en materia de compliance, establecerá los requisitos y recomendaciones para un sistema de gestión de compliance tributario en las organizaciones"*.

En los últimos años se ha venido produciendo un cambio en el enfoque de creación de estándares internacionales pasando de centrarse en los procesos de producción a comprender todas las actividades desarrolladas por cualquier organización, con independencia del sector de actividad, incluidos los distintos sistemas de gestión.

En 2017 se publicó la UNE 19601, Sistemas de gestión de compliance penal. Requisitos con orientación para su uso, tras la entrada en vigor de la LO 1/2015 el 1 de julio de 2015, que especifica, los requisitos de cumplimiento de los modelos de prevención, que incluyen medidas de vigilancia y control idóneas, para prevenir conductas delictivas y que estableció, como causa de exención de la responsabilidad penal de la persona jurídica, la existencia de un

programa de prevención o "compliance penal" que propiciara una reducción significativa del riesgo de que la persona jurídica cometiera un delito y las condiciones que deben concurrir para exonerar, a las personas jurídicas, de responsabilidad penal, centrándose en la introducción de programas y modelos de organización y gestión con el fin de que las personas jurídicas no cometiesen delitos.

La importancia de implementar de forma correcta estos programas de prevención ha quedado establecida por el mismo Tribunal Supremo que ha destacado en varias recientes sentencias, la importancia de que en las sociedades mercantiles se implanten estos protocolos de cumplimiento normativo. En este sentido, la Sala de lo Penal del Tribunal Supremo, en su Sentencia n.º 136/2018, de 28 de junio considera al compliance penal como un *"conjunto de normas de carácter interno de las empresas, cuya finalidad fundamental es la de implementar un modelo de organización y gestión eficaz e idóneo que le permita mitigar el riesgo de la comisión de delitos. Exonerando de esa forma a la propia empresa y, en su caso, al órgano de administración, de la responsabilidad penal de los delitos cometidos por sus directivos y empleados."*

La norma UNE 19601 considera lo dispuesto en la LO 1/2015 con respecto a los requisitos de los modelos de prevención de delitos y, además, los refuerza con buenas prácticas reguladas en las normas **UNE-ISO 19600, Sistemas de gestión de compliance**. Directrices y en la **UNE-ISO 37001, Sistemas de gestión antisoborno**.

UNE, como complemento a las citadas normas, ha redactado este nuevo estándar que tiene como objetivo el establecimiento de unas medidas que faciliten a las organizaciones la prevención y gestión de sus riesgos tributarios y les ayude a prevenir y gestionar los riesgos tributarios, estableciendo un marco de referencia que, de un lado, permite disponer de sistemas de gestión de compliance tributario alineados con las exigencias de nuestro ordenamiento y, de otro, perfeccionarlos con los estándares internacionales en materia de compliance que

ayudan a precisar los contenidos y aumentar su eficacia.

La UNE 19602 incluye la estructura de alto nivel de ISO, y complementa a la UNE 19601, sobre Compliance penal, cuyo **principal objetivo** es fijar unas bases homogéneas de entendimiento sobre lo que es un sistema de gestión de compliance penal efectivo y se configura como un estándar para ayudar a las organizaciones a prevenir y gestionar los riesgos tributarios, estableciendo requisitos y directrices y el resto de los elementos de un sistema de gestión de compliance tributario en las organizaciones, que facilitarán a las organizaciones implementar y mejorar las políticas de compliance tributario.

De otro, la certificación de la aplicación efectiva del Manual de Buenas Prácticas Tributarias, de acuerdo con la UNE 19602, puede ser un elemento de prueba para demostrar, ante la Administración tributaria o los Tribunales, la voluntad de la organización de cumplir con sus obligaciones.

En definitiva, persigue los siguientes objetivos:

- a.) Difundir una cultura de prevención y cumplimiento en la organización.
- b.) Establecer medidas de vigilancia y control idóneas para prevenir riesgos tributarios y reducir, de forma significativa, su posible comisión.
- c.) Dar una mayor garantía de seguridad y confianza ante la Administración tributaria, órganos de gobierno, accionistas e inversores.

Esta norma UNE es certificable y aplicable a cualquier organización, que tenga relaciones con la Agencia Tributaria española, independientemente de su residencia fiscal con independencia de su tipo, tamaño, naturaleza o actividad en los sectores privado, público, con o sin ánimo de lucro, y en las actividades desarrolladas, tanto por los miembros de la organización, como por socios de negocio, siempre que ello sea posible respecto de estos últimos, que actúen, tanto unos como otros, siguiendo instrucciones de la organización, representándola o en su beneficio.

Regalos de empresa y responsabilidad penal

En determinadas épocas del año, principalmente en Navidad, es práctica común la entrega de obsequios entre las empresas. Sin embargo, de acuerdo con la normativa penal, dichas prácticas pueden generar un riesgo penal.

La legislación penal hace que debamos ser prudentes con los regalos que ofrecemos o recibimos ya que puede derivar en responsabilidad penal.

El Código penal español incluye en su artículo 286 bis el denominado delito de *“corrupción en los negocios”*, con el que se pretende castigar al *“directivo, administrador, empleado o colaborador de una empresa mercantil o de una sociedad que, por sí o por persona interpuesta, reciba, solicite o acepte un beneficio o ventaja no justificado de cualquier naturaleza, para sí o para un tercero, como contraprestación para favorecer indebidamente a otro en la adquisición o venta de mercancías, o en la contratación de servicios o en las relaciones comerciales”*. De igual forma castiga a la persona que ofrece dicha ventaja o beneficio al corrupto.

De acuerdo con lo anterior nos debemos plantear si hacer o recibir un regalo puede ser considerado delito.

El artículo 286 bis del Código Penal establece que, para cometer el delito, debe tratarse de un *“beneficio o ventaja no justificados de cualquier naturaleza”* y que ello favorezca *“indebidamente”* al corruptor respecto de otro respecto de la compraventa de mercancías, de la prestación de servicios o, de modo general, *“en las relaciones comerciales”*. El problema radica en interpretar estos conceptos, y no sólo por el juez, sino por el trabajador que tiene que decidir si el regalo es justificado o es delictivo y en consecuencia si se va a continuar entregando o recibiendo los regalos que habitualmente se realizaban.

Para determinar si ha de considerarse permitido a efectos penales es necesaria una interpretación de los usos y costumbres y de su posible afectación a la libre competencia en el mercado.

Los Tribunales han establecido requisitos para que pueda entenderse como beneficio o ventaja constitutiva de delito de corrupción en los negocios, estableciendo los siguientes: la entrega o recepción de esta dádiva debe **poner en grave peligro la libre competencia del mercado**, beneficiando al que entrega el regalo sobre el resto de competidores. Además, este peligro debe ser concreto, es decir, debe tener lugar en el marco de un proceso de contratación, sin que sea suficiente con la realización del obsequio con la esperanza de obtener una ventaja futura e incierta.

Para evitar riesgos penales las empresas dentro de sus modelos de Compliance **han venido incluyendo en sus códigos éticos**, las directrices que pretenden implantar para establecer los límites para considerar que un regalo está justificado y puede admitirse, estos límites suelen ser tanto **cuantitativo**, en referencia a los usos y costumbres como **cuantitativo**, el importe que se va a considerar inaceptable para un regalo y **únicamente permiten aceptar regalos cuando tienen un valor económico irrelevante** o cuando responden a muestras de cortesía o de atenciones comerciales usuales.

Es recomendable que en los códigos de conducta, se regulen estos aspectos y se incluyan las pautas y comportamientos a seguir en cuanto a la entrega o recepción de regalos, para evitar incurrir en comportamientos delictivos.

Se debería incluir las pautas a seguir y debería regular los regalos aceptables teniendo en cuenta:

- 1.) Insignificancia del valor: el regalo debe contar con un valor económico simbólico o inferior a una cantidad de dinero.
- 2.) Respeto a la costumbre o uso social: el obsequio ha de intercambiarse en virtud de un uso social o comercial generalmente aceptado.
- 3.) Que no afecte a la libre competencia: la entrega del regalo no puede ser capaz de modificar el comportamiento del receptor en relación con su posición comercial dentro de la empresa.

Sentencias recientes por responsabilidad penal de personas jurídicas

Se continúan produciendo sentencias en las que se condena a personas jurídicas por responsabilidad penal, muchas de ellas con idéntica temática por lo que vamos a comentar y destacar brevemente alguna de las últimas:

Sentencia de condena por delito medioambiental

La **sentencia 512/2018**, de **25-VI-2018**, dictada por la **Sección 7ª de la Audiencia de Madrid**, ha estimado el recurso de apelación presentado por la Fiscalía contra una sentencia de un juzgado de lo Penal de Madrid, revocando la absolución contra una empresa e imponiéndole una multa de 2 años a razón de 500 € día (360.000 €).

Competencia para enjuiciar y personas jurídicas

La **sentencia 11/2018**, de **10-IV**, de la **Sección 1ª de la Audiencia Provincial de Ciudad Real**, en la que se acusa a algún particular y a una empresa relacionada con el ámbito de la horticultura de un delito de insolvencia punible, siendo la pena máxima imponible en abstracto inferior a 5 años de prisión para el particular, mientras que para la persona jurídica es de multa. El tribunal establece que considerando la penalidad del delito objeto de enjuiciamiento corresponde al Juzgado de lo Penal, y que debe remitirse al mismo la causa para su enjuiciamiento.



El Tribunal Supremo fija los límites del compliance officer en el uso de los emails

Una sentencia reciente del Tribunal Supremo STS nº 489/2018, Sala 2ª, de 23 de octubre señala a los "Compliance Officers" (responsables de cumplimiento normativo) los parámetros sobre los que pueden investigar los "e-mails" de los empleados, indicando los criterios a seguir.

La sentencia establece *"la extensión que debe conferirse a las facultades de supervisión del empresario, en el marco de una relación laboral, respecto a los dispositivos informáticos puestos a disposición de los trabajadores, es una cuestión salpicada de matices que cuenta, además, con pronunciamientos distintos de diferentes ámbitos jurisdiccionales que han marcado una Doctrina no siempre lineal"*.

La mencionada sentencia de 23 de octubre de 2018, reconoce "el interés del empresario en evitar o descubrir conductas desleales o ilícitas del trabajador".

Y afirma: *"Prevalecerá sólo si se atiende a ciertos estándares que han venido a conocerse como el test 'Barbulescu'"*.

Según la jurisprudencia en la que se basa, contenida en las Sentencias del Tribunal Europeo de Derechos Humanos (TEDH) de 5 de septiembre de 2017 en el asunto BARBULESCU II, se concretan los parámetros de inexcusable respeto por el empresario a la hora de realizar la injerencia orientada a descubrir conductas desleales o ilícitas del trabajador. Dichos estándares se conocen como "Test Barbulescu".

El nombre de Barbulescu viene del caso presentado ante el TEDH por el trabajador rumano Bogdan Mihai Barbulescu contra Rumanía por vulneración del artículo 8 de la Convención Europea de Derechos Humanos, que establece el derecho que toda persona tiene al respeto de su vida privada y familiar, de su domicilio y de su correspondencia. Barbulescu fue despedido por su empresa el 1 de agosto de 2007 por haber hecho uso privado de las herramientas informáticas.

Barbulescu negó la alegación empresarial y ésta contestó con una transcripción de 45 páginas de sus correos electrónicos con mensajes a su hermano y a su novia, sobre asuntos privados, "algunos de ellos de índole íntima". La primera sentencia del TEDH se produjo el 12 de enero de 2016, en la que los jueces concluyeron que no se había producido una violación del artículo 8 de la Convención. Sin embargo, la Gran Cámara - formada por 17 jueces-, ante la que apeló el ciudadano rumano, falló en dirección contraria, dando la razón al trabajador en la sentencia conocida por todos como Barbulescu II. *"Los tribunales nacionales habían omitido si al señor Barbulescu se le había notificado de antemano la posibilidad de que su empleador podría introducir medidas de control y la naturaleza de tales medidas"*, dice el fallo de la Gran Cámara del TEDH, que tiene fecha de 5 de septiembre de 2017.

Según la Doctrina fijada por el TEDH (en la que se apoya el Tribunal Supremo), se establece que *"no cabe un acceso no consentido al dispositivo si el trabajador no ha sido previamente advertido de esa posibilidad de fiscalización y/o, además, no ha sido expresamente limitado el empleo del dispositivo o herramienta a las tareas atribuidas exclusivamente dentro del ámbito de funciones del trabajador dentro de la empresa"*.

"Si existiese esa expresa advertencia o instrucción en orden a limitar el uso del ordenador a tareas profesionales (de lo que podría llegar a derivarse un afluencia tácita al control o, al menos, el conocimiento de esa potestad de supervisión) y/o además alguna cláusula conocida por ambas partes autorizando a la empresa a medidas como la aquí llevada a cabo; o, si se hubiese recado previamente el consentimiento de quien venía usando de forma exclusiva el ordenador (en caso de negativa, nada impedía recabar la autorización necesaria), pocas dudas podrían albergarse sobre la legitimidad de la actuación llevada a cabo por la empresa".

Por lo que el resto de factores de ponderación entrarán en juego siempre que se haya advertido al trabajador.

Aplicando dicho criterio, el Tribunal Supremo considera que "podrían existir razones fundadas para sospechar y entender que el examen del ordenador era una medida proporcionada y, además, se buscó una fórmula lo menos invasiva posible pero, faltaba el presupuesto inexcusable", esto es, faltaba la advertencia al trabajador.

Con esta sentencia, esta Sala de lo Penal se aparta de la posición establecida en la sentencia 528/2014, de 16 de junio de 2014, que contradujo a la Sala de lo Social anterior, diciendo que toda comunicación no abierta –correos electrónicos laborales- precisaba de la autorización previa del juez, haciendo, una extensa referencia a la jurisprudencia de la Sala de lo Social, y, de forma específica, a los fallos de 8 de marzo y de 6 de octubre de 2011, de la que se desprende precisamente ese discurso: *“Sólo el conocimiento anticipado por parte del trabajador (deducible o explícito) de que puede ser objeto de fiscalización por parte del empresario, legitimaría el acto de injerencia en los sistemas informáticos puntos a sus alcance por la entidad para la que trabaja”*.



Actuaciones recientes de la CNMC

(Fuente: CNMC)

La CNMC impone a Endesa multas por un total de 120.000 euros por dar de alta a clientes sin contar con su consentimiento

- Endesa cambió en algún caso a clientes a tarifa regulada al mercado libre.
- La compañía incumplió los requisitos de contratación que fija la normativa.
- Estas prácticas están consideradas como infracciones leves de la Ley del Sector Eléctrico.

La CNMC (Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia) ha resuelto **cuatro procedimientos sancionadores contra Endesa Energía S.A** que acumulan multas por valor de 120.000 euros **por haber activado contratos de cuatro clientes sin su consentimiento**.

En varios casos, el cambio sin consentimiento implicó que el cliente dejase de tener su contrato con la tarifa eléctrica regulada (PVPC) para ser suministrado en el mercado libre, donde la comercializadora fija libremente el precio de la energía y puede incluir otros servicios y seguros de mantenimiento adicionales.

En uno de los casos, activó un nuevo contrato con suministros de gas y electricidad sin consentimiento del cliente, al que cambió la tarifa regulada de gas a un suministro a mercado libre.

La CNMC tuvo conocimiento de estos hechos tras recibir varias denuncias de la Consejería de Economía, Industria, Comercio y Conocimiento del Gobierno de Canarias; y los escritos de FACUA-Consumidores en Acción y de un particular.

En las resoluciones aprobadas, la CNMC considera acreditado que Endesa Energía, S.A.U. no respetó los requisitos que deben seguir las comercializadoras de electricidad (y de gas) para contratar con un nuevo cliente ni, en particular, contó con su consentimiento. Endesa ya fue sancionada en el mes de marzo con 30.000 euros por una práctica similar.

Multas a otros grupos energéticos

Además, en 2017 la Comisión multó a cuatro comercializadoras de electricidad y gas natural (Endesa Energía, S.A.U., Iberdrola Clientes, S.A.U., Gas Natural Servicios, SDG, S.A. y Viesgo Energía, S.L.) con un total de 155.000 euros por las mismas prácticas.

La CNMC insiste en que las comercializadoras deben respetar la Ley a la hora de realizar o modificar los contratos con sus clientes y en la importancia de que sean muy cuidadosas a la hora de captar clientes a través de canales de venta, especialmente en el caso de consumidores vulnerables y de personas mayores.

Además, el pasado mes de septiembre obligó a los principales grupos energéticos a cambiar su imagen de marca para que los clientes puedan distinguir entre la empresa comercializadora que ofrece la tarifa regulada (PVPC), en electricidad, y (TUR), en gas, y la que lo hace a través del mercado libre.

El cambio de contrato de los usuarios sin su consentimiento es una práctica tipificada como una infracción leve, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 66.4 de la Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico, por incumplimiento de los requisitos de contratación con los clientes de electricidad.



Multas a Galp y Multienergía Verde, S.L.U. por manipulación de los precios del mercado organizado del gas

La CNMC multa a Galp Gas Natural, S.A. con 80.000 euros por manipulación del mercado organizado del gas.

La CNMC multa a Multienergía Verde, S.L.U. con 120.000 euros por manipulación e intento de manipulación de los precios del mercado organizado del gas.

La CNMC investiga posibles prácticas anticompetitivas en relación con la coordinación de los precios de compra a suministradores de chatarra

La CNMC (Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia) investiga posibles prácticas anticompetitivas en el mercado de compra de chatarra para la producción de acero, consistentes en la coordinación para fijar los precios de compra de dicho producto a los suministradores de chatarra.

Los días 27 a 29 de noviembre se realizaron inspecciones domiciliarias en las sedes de varias empresas que operan en el citado mercado. La CNMC ha contado con la colaboración de inspectores de las Autoridades de Competencia autonómicas donde se ubican algunas de las empresas inspeccionadas.

Estas inspecciones forman parte de la investigación abierta por la CNMC tras haber tenido conocimiento de la posible existencia de una práctica colusoria anticompetitiva por parte de determinadas empresas del sector, en relación con la coordinación de los precios de compra de chatarra para la producción de acero.

Las inspecciones suponen un paso preliminar en el proceso de investigación de las supuestas conductas anticompetitivas y no prejuzgan el resultado de la investigación ni la culpabilidad de las empresas inspeccionadas. Si como resultado de la inspección se encontrasen indicios de

prácticas prohibidas por la Ley de Defensa de la Competencia, se procederá a la incoación formal de expediente sancionador.

Los **acuerdos entre competidores** constituyen una infracción muy grave de la legislación de competencia, que puede conllevar multas de hasta el 10% del volumen de negocios total de las empresas infractoras.

La investigación de los cárteles constituye una de las prioridades de actuación de la CNMC, dada la especial gravedad de sus consecuencias sobre los consumidores y el correcto funcionamiento de los mercados.

La CNMC incoa expediente sancionador contra Adidas España por posibles prácticas restrictivas de la competencia

La CNMC (Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia) ha acordado la apertura de un expediente sancionador por prácticas restrictivas de la competencia contra Adidas España.

Las **prácticas anticompetitivas** habrían consistido en incluir cláusulas en los contratos aplicables a algunos de sus franquiciados que podrían ser restrictivas de la competencia, al prohibir determinados tipos de venta, como la venta online y las ventas cruzadas, e imponer obligaciones de no competencia que podrían ser desproporcionadas. Asimismo, Adidas podría haber fijado, indirectamente, los precios de reventa de sus franquiciados.

Las conductas analizadas tienen origen en una denuncia. A partir de la misma, la CNMC inició una información reservada y posteriormente una investigación, con el fin de determinar, con carácter preliminar, si existían circunstancias que justificasen la incoación de un expediente sancionador.

A la vista de la información disponible y de la documentación recabada en el marco de las actuaciones realizadas, la CNMC considera que hay indicios racionales de la existencia de conductas prohibidas por los artículos 1 de la Ley

15/2007 de 3 de julio de Defensa de la Competencia (LDC) y en el artículo 101 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE).

La CNMC recuerda a las partes el “deber de reserva y confidencialidad” al que están obligadas de acuerdo con el artículo 43 de la Ley 15/2007 de Defensa de la Competencia. Tal obligación de discreción está dirigida a proteger el proceso de investigación y de resolución del expediente sancionador.

La CNMC investiga posibles prácticas anticompetitivas en el mercado español de radiofármacos

- Estos medicamentos se utilizan en los procedimientos de radiodiagnóstico por imagen de tomografía por emisión de positrones (PET).
- Se analizan posibles acuerdos para el reparto de clientes, fijación de precios y de intercambio de información
- Estas prácticas afectarían a varias licitaciones públicas realizadas por servicios de salud y hospitales en distintas Comunidades Autónomas.

La CNMC (Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia) está investigando posibles prácticas anticompetitivas en el mercado español de producción y comercialización de radiofármacos utilizados en los procedimientos de radiodiagnóstico por imagen de tomografía por emisión de positrones (PET).

Los días 6 y 7 de noviembre la CNMC realizó inspecciones en las sedes de distintas empresas que operan en este mercado. El motivo es la sospecha de la existencia de posibles prácticas anticompetitivas, prohibidas por la Ley de Defensa de la Competencia, consistentes en posibles acuerdos de reparto de mercado, fijación de precios y de intercambios de información comercial sensible instrumentados a través de la manipulación de las licitaciones realizadas, entre otros, por los Servicios de Salud y hospitales de diferentes Comunidades Autónomas.

Las inspecciones son un paso preliminar en el proceso de investigación de la supuesta conducta anticompetitiva y no prejuzgan el resultado de la investigación ni la culpabilidad de las entidades.

En caso de que como resultado de la inspección se encontrasen indicios de prácticas anticompetitivas prohibidas por la Ley de Defensa de la Competencia, se procedería a la incoación formal de un expediente sancionador.

Los acuerdos entre competidores se consideran una infracción muy grave de la ley de competencia, que puede conllevar multas de hasta el 10% del volumen de negocios total de las empresas infractoras en el ejercicio inmediatamente anterior al de imposición de la multa.

La CNMC investiga posibles prácticas anticompetitivas en el sector de los servicios de consultoría

Analiza posibles acuerdos para el reparto de contratos e intercambios de información.

La CNMC (Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia) investiga posibles prácticas anticompetitivas en el sector de los servicios profesionales, concretamente en el de los servicios de consultoría, consistentes en intercambios de información y repartos de contratos de diversa índole en el territorio nacional.

Los días 23, 24 y 25 de octubre de 2018 se realizaron inspecciones domiciliarias en las sedes de varias empresas que operan en el citado ámbito. Estas inspecciones forman parte de la investigación abierta por la CNMC tras la información trasladada por la Autoridad Vasca de Competencia en aplicación de lo dispuesto en la Ley 1/2002, de 21 de febrero, de Coordinación de las Competencias del Estado y las Comunidades Autónomas en materia de Defensa de la Competencia, ante la posible existencia de una práctica colusoria anticompetitiva por parte de determinadas empresas.

Acuerdos entre competidores

Los acuerdos entre competidores constituyen una infracción muy grave de la legislación de competencia, que puede conllevar multas de hasta el 10% del volumen de negocios total de las empresas infractoras.

La investigación de los cárteles constituye una de las prioridades de actuación de la CNMC, dada la especial gravedad de sus consecuencias sobre los consumidores y el correcto funcionamiento de los mercados.

Para ello se cuenta, entre otros, con el Programa de Clemencia, que permite a las empresas que forman parte de un cártel beneficiarse de la exención del pago de la multa, siempre y cuando aporten elementos de prueba que posibiliten a la CNMC su detección, o de una reducción del importe de la multa que pudiera imponérsele, si aporta información con valor añadido significativo, en relación con una investigación ya iniciada por la CNMC.

Asimismo, la CNMC dispone de una plataforma online de colaboración ciudadana para la detección de cárteles mediante la aportación de información anónima sobre eventuales acuerdos secretos entre empresas competidoras para la fijación de precios u otras condiciones comerciales, el reparto de los mercados o de los clientes, o el reparto fraudulento de las licitaciones públicas o privadas.



La CNMC inicia un expediente sancionador contra tres sindicatos y dos asociaciones empresariales de Cádiz

Investiga posibles prácticas anticompetitivas en el servicio de amarre y desamarre en el Puerto Bahía de Algeciras.

La CNMC (Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia) ha incoado un expediente sancionador a las partes firmantes del “*Acuerdo de Estabilidad en el empleo para la actividad del amarre y desamarre de buques en el Puerto Bahía de Algeciras*” publicado en el Boletín Oficial de la Provincia de Cádiz (B.O.P. nº. 151, de 9 de agosto de 2016), **por incluir cláusulas restrictivas de la competencia.**

Concretamente, algunas de las cláusulas del acuerdo afectarían a la libertad y al coste de contratación de los nuevos operadores, limitando el acceso a la actividad de amarre y desamarre e impidiendo la plena aplicación del régimen de libre competencia en la prestación de este servicio en el Puerto de Algeciras.

Las conductas analizadas tienen su origen en la información que la entidad Puertos del Estado remitió a la CNMC. A partir de ésta, la CNMC inició una información reservada con el fin de determinar, con carácter preliminar, si existían circunstancias que justificasen la incoación de un expediente sancionador. Como resultado de dicha información reservada, la CNMC ha observado indicios racionales de la existencia de conductas prohibidas por la normativa de competencia.

Así, de conformidad con lo establecido en el artículo 49.1 de la Ley 15/2007, de 3 de Julio, de Defensa de la Competencia, ha acordado la incoación del expediente sancionador, a la Federación de Servicios a la Ciudadanía de Comisiones Obreras (CCOO-FSC), la Unión General de Trabajadores-Servicios de Movilidad y Consumo (UGT-SMC), el Sindicato de Actividades Marítimas del Estado Español (SAME), la Asociación de Empresas de Servicios de la Bahía de Algeciras (AESBA), y la

Confederación de Empresarios de la provincia de Cádiz (CEC), por una presunta infracción del artículo 1 de la LDC y del artículo 101 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

Además, la CNMC recuerda a las partes el “*deber de reserva y confidencialidad*” al que están obligadas de acuerdo con el artículo 43 de la Ley 15/2007 de Defensa de la Competencia. Tal obligación de discreción está dirigida a proteger el proceso de investigación y de resolución del expediente sancionador.

La CNMC incoa expediente sancionador contra Acciona Construcción, Corsán-Corviam, Dragados, FCC Construcción, Ferrovial Agromán, OHL y Sacyr Construcción

Por posibles prácticas anticompetitivas en licitaciones de la Administración Pública para la construcción y rehabilitación de infraestructuras y edificios.

La CNMC (Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia) ha acordado la apertura de un expediente sancionador por prácticas restrictivas de la competencia prohibidas en el artículo 1 de la Ley 15/2007, de 3 de julio, de Defensa de la Competencia (LDC) y en el artículo 101 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE), contra Acciona Construcción, S.A., Corsán-Corviam Construcción, S.A., Dragados, S.A., FCC Construcción, S.A., Ferrovial Agromán, S.A., Obrascón Huarte Lain, S.A. y Sacyr Construcción, S.A.

Las prácticas anticompetitivas habrían consistido en acuerdos e intercambios de información entre dichas empresas con el objeto y/o efecto de restringir la competencia, en el ámbito de las licitaciones convocadas por las distintas Administraciones Públicas en España, para la construcción y rehabilitación de infraestructuras y edificios.

Dichos acuerdos e intercambios habrían tenido una especial incidencia en la preparación de sus ofertas técnicas de cara a dichas licitaciones y se

habrían instrumentado, entre otras vías, mediante la constitución de un grupo estable y formal constituido por las citadas empresas. De esta forma, decidían con carácter semanal si contrataban conjuntamente los distintos aspectos que incluía la oferta técnica de las licitaciones que iban haciéndose públicas.

Este expediente tiene su origen en determinada documentación encontrada durante la instrucción de otro expediente y que no tenía relación con el caso que se estaba investigando. En consecuencia, la Dirección de Competencia de la CNMC procedió a incorporar dicha información en un expediente distinto. En el marco de este nuevo expediente la CNMC llevó a cabo inspecciones domiciliarias en cuatro de las empresas incoadas.

A la vista de la información disponible y de la documentación recabada en el marco de las citadas inspecciones, la Dirección de Competencia de la CNMC considera que existen indicios racionales de la comisión, por parte de Acciona Construcción, S.A., Corsán-Corviam Construcción, S.A., Dragados, S.A., FCC Construcción, S.A., Ferrovial Agromán, S.A., Obrascón Huarte Lain, S.A. y Sacyr Construcción, S.A., de posibles infracciones del artículo 1 de la LDC y del 101 del TFUE.



La CNMC sanciona a cuatro empresas por retribuir a empresas que utilizaban numeración 902

La CNMC (Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia) ha sancionado con casi 90.000 euros a cuatro empresas (Digital Virgo España, S.A., Eagertech 21, S.L.U., Masvoz Telecomunicaciones Interactivas, S.L. y Telecoming, S.A.) que proporcionaban un beneficio económico a las empresas que contrataban numeración perteneciente al rango 902.

En cambio, en el caso de estas empresas, a pesar de conocer la normativa pues tenían asignados rangos de numeración 902, ha quedado demostrado que retribuyeron a través de la numeración 902 al abonado llamado.

Este hecho supone una infracción grave de la Ley General de Telecomunicaciones por el incumplimiento de las condiciones determinantes de las atribuciones y el otorgamiento de los derechos de uso de los recursos de numeración incluidos en los planes de numeración.

Protección a los usuarios de 902

Con frecuencia, las empresas contratan los 902 y de esta manera tienen centralizados sus servicios bajo el paraguas de un mismo número.

En general, los 902 son los números que emplean habitualmente algunas compañías para ofrecer sus servicios de atención al cliente, no obstante, la normativa no prevé que servicios deben prestarse a través de esta numeración. Por el contrario, la normativa prohíbe expresamente la retribución al llamado abonado de la numeración 902. Esto significa que la empresa a la que el usuario llama para recibir una información no recibe dinero por esa llamada. El usuario paga el coste íntegro de la llamada a su compañía telefónica.

En cuanto al precio de estas llamadas, en general resulta elevado, ya que no está incluido en las tarifas planas que son mayoritarias en los contratos de telefonía de los usuarios y eso permite que el operador fije el precio que considere oportuno. Por ejemplo, si se llama desde un fijo, el precio suele ser similar al de una llamada interprovincial, mientras que si se hace desde un móvil, el precio se puede disparar.

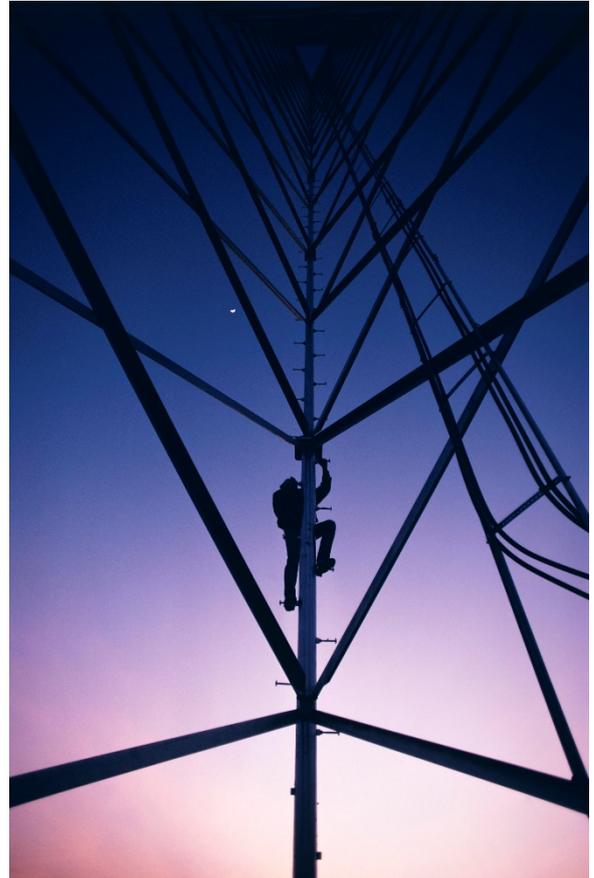
La CNMC se ha manifestado varias veces sobre los 902 con el fin de proteger a los usuarios de estas líneas de tarificación especial.

La CNMC investiga posibles prácticas anticompetitivas en el sector de los combustibles sólidos

Analiza posibles acuerdos para el reparto de clientes, fijación de precios y de intercambio de información.

La CNMC (Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia) investiga posibles prácticas anticompetitivas en el mercado de la comercialización de coque metalúrgico, coque de petróleo, hulla, antracita, espumantes y recarburantes en el territorio nacional.

Los días 2 y 3 de octubre de 2018 se realizaron inspecciones domiciliarias en las sedes de varias empresas que operan en el citado mercado. Estas inspecciones forman parte de la investigación abierta por la CNMC tras la información trasladada por la Autoridad Vasca de Competencia en aplicación de lo dispuesto en la Ley 1/2002, de 21 de febrero, de Coordinación de las Competencias del Estado y las Comunidades Autónomas en materia de Defensa de la Competencia, ante la posible existencia de una práctica colusoria anticompetitiva por parte de determinadas empresas en el mercado de la comercialización de coque metalúrgico, coque de petróleo, hulla, antracita, espumantes y recarburantes en el territorio nacional.



LABORAL

1.- Nueva Ley Orgánica de Protección de Datos y Garantía de los Derechos Digitales: Derechos laborales

2.- Le deniegan la pensión de jubilación por no demostrar que cobró la indemnización

3.- Extinción por causas objetivas ante la negativa del trabajador a modificar el contrato a tiempo completo en otro a tiempo parcial

4.- Cambio de doctrina del TS en la subrogación convencional



Nueva Ley Orgánica de Protección de Datos y Garantía de los Derechos Digitales: Derechos laborales

En el ámbito laboral regula el derecho a la intimidad de trabajadores y empleados públicos en el uso de dispositivos digitales, frente a la videovigilancia y geolocalización y el derecho a la desconexión digital, entre otros aspectos. **(LO 3/2018, BOE 6-12-18)**. Esta nueva regulación sobre protección de datos y derechos digitales, **vigente desde el 7-12-2018**, adapta el contenido de la normativa europea relativa a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de sus datos personales y a la libre circulación de estos datos, **aplicable desde el 25-5-2018 (Rgto (UE) 2016/679)**.

En el ámbito laboral se regulan los siguientes aspectos del derecho a la intimidad de los trabajadores y de los empleados públicos:

- 1. Uso de los dispositivos digitales puestos a su disposición por la empresa:** el empleador puede acceder a los contenidos derivados de su uso a los solos efectos de controlar el cumplimiento de las obligaciones laborales o estatutarias y de garantizar la integridad de dichos dispositivos. Los empleadores deben establecer criterios de utilización que respeten en todo caso los estándares mínimos de protección de su intimidad de acuerdo con los usos sociales y los derechos reconocidos constitucional y legalmente. En su elaboración deben participar los representantes de los trabajadores.

El acceso por el empleador al contenido de dispositivos digitales requiere que se establezcan garantías para preservar la intimidad de los trabajadores, tales como,

la determinación de los períodos en que los dispositivos puedan utilizarse para fines privados. Los trabajadores deben ser informados de los criterios de utilización (LO 3/2018 art.87).

2. **Desconexión digital:** a fin de garantizar, fuera del tiempo de trabajo legal o convencionalmente establecido, el respeto de su tiempo de descanso, permisos y vacaciones, así como de su intimidad personal y familiar. El ejercicio de este derecho debe atender a la naturaleza y objeto de la relación laboral, y debe potenciar el derecho a la conciliación de la actividad laboral y la vida personal y familiar y sujetarse a lo establecido en la negociación colectiva o, en su defecto, a lo acordado entre la empresa y los representantes de los trabajadores. El empleador, previa audiencia de los representantes de los trabajadores, debe elaborar una política interna dirigida a trabajadores (incluidos los que ocupen puestos directivos) en la que definan las modalidades de ejercicio de este derecho y las acciones de formación y de sensibilización del personal sobre un uso razonable de las herramientas tecnológicas que evite el riesgo de fatiga informática. También se debe preservar el derecho a la desconexión digital en los supuestos en que se realice trabajo a distancia (LO 3/2018 art.88)
3. **Uso de dispositivos de videovigilancia y de grabación de sonidos en el lugar de trabajo:** el empleador, en el ejercicio de la facultad de control, puede tratar las imágenes obtenidas a través de sistemas de cámaras o videocámaras, siempre que estas funciones se ejerzan dentro de su marco legal y con los límites inherentes al mismo. Para ello debe informar con carácter previo, y de forma expresa, clara y concisa, a los trabajadores y, en su caso, a sus representantes, acerca de esta medida. Si se hubiese captado la comisión de un acto ilícito, el deber de informar se

entiende cumplido cuando exista un dispositivo informativo en lugar suficientemente visible (LO 3/2018 art.22.4).

Queda prohibida la instalación de sistemas de grabación de sonidos o de videovigilancia en lugares destinados al descanso o esparcimiento de los trabajadores o los empleados públicos, tales como vestuarios, aseos, comedores y análogos. Sin embargo, se admite la utilización de sistemas de grabación de sonidos en el lugar de trabajo cuando resulten relevantes los riesgos para la seguridad de las instalaciones, bienes y personas derivados de la actividad que se desarrolle en el centro de trabajo y siempre respetando el principio de proporcionalidad y el de intervención mínima (LO 3/2018 art.89).

4. **Utilización de sistemas de geolocalización:** el empleador, para el ejercicio de sus facultades de control, puede tratar los datos obtenidos a través de este sistema. Para ello debe informar a los trabajadores de forma expresa, clara e inequívoca a y, en su caso, a sus representantes, acerca de la existencia y características de estos dispositivos (LO 3/2018 art.90).
5. **En la negociación colectiva:** los convenios colectivos pueden establecer garantías adicionales de los derechos y libertades relacionados con el tratamiento de los datos personales de los trabajadores y la salvaguarda de derechos digitales en el ámbito laboral (LO 3/2018 art.91).

Todos estos derechos se incluyen, además, en el nuevo artículo 20. Bis del Estatuto de los Trabajadores en la sección dedicada a los derechos y deberes derivados del contrato de trabajo, bajo el título «Derechos de los trabajadores a la intimidad en relación con el entorno digital y a la desconexión».

Le deniegan la pensión de jubilación por no demostrar que cobró la indemnización

Cabe la denegación de la pensión de jubilación anticipada involuntaria por falta de acreditación de la percepción de la indemnización de despido (colectivo u objetivo), cuando el solicitante de la pensión sólo presentó un finiquito y un recibo. Estos documentos privados suscritos por las partes no son equivalentes a la transferencia bancaria, pues la LGSS no exige que el trabajador entienda satisfecho su crédito, sino que, de modo efectivo y contable, se acredite que se ha producido el percibo de la indemnización, de forma tal que no pueda dudarse de la realidad de la propia extinción del contrato por las causas legales. (STS 5-7-18)

En los supuestos de despido objetivo y colectivo por causas económicas, técnicas, organizativas y productivas se exige al trabajador que solicita la pensión de jubilación anticipada involuntaria que acredite haber percibido la indemnización correspondiente derivada de la extinción del contrato de trabajo o haber interpuesto demanda judicial en reclamación de dicha indemnización o de impugnación de la decisión extintiva (vigente LGSS art.207.d) 1ª y 2ª).

El percibo de dicha indemnización se ha de acreditar mediante documento de la transferencia bancaria recibida o documentación acreditativa equivalente.

La Sala IV del TS ha considerado que el finiquito y recibo aportado por el solicitante de la pensión de jubilación anticipada involuntaria no tiene carácter equivalente, ni la misma fuerza probatoria que la transferencia bancaria. La falta de cumplimiento de este requisito permite al INSS denegar el acceso a la jubilación anticipada involuntaria. El TS se alinea así con la sentencia de contraste que consideró que estos documentos privados suscritos por las partes no pueden sustituir a la transferencia bancaria ni considerarse documentación acreditativa

suficiente para acreditar el requisito legal de cobro efectivo de la indemnización.

Extinción por causas objetivas ante la negativa del trabajador a modificar el contrato a tiempo completo en otro a tiempo parcial

El empresario puede llevar a cabo lícitamente el despido objetivo por causas organizativas y productivas, ante la negativa del trabajador a reducir su jornada o a novar el contrato en otro a tiempo parcial, sin que la contratación de otro trabajador a tiempo parcial que se adapte a esas necesidades suponga fraude alguno, teniendo en cuenta que la empresa no puede aplicar el procedimiento de modificación sustancial de condiciones de trabajo para modificar la naturaleza del contrato de trabajo a tiempo completo en otro a tiempo parcial. (STS 30-5-18).

La cuestión a resolver consiste en determinar si, ante la concurrencia de causas organizativas y productivas, el empleador que por ese motivo no precisa de la totalidad de la jornada de un trabajador a tiempo completo, cuando éste se niega a aceptar la modificación del contrato en otro a tiempo parcial, puede llevar a cabo el despido objetivo con base en tales causas, (ET art.52.c), o debe llevar a cabo antes una modificación sustancial de las condiciones de trabajo (ET art.41).

Para resolver esta cuestión, el Tribunal Supremo parte del mandato contenido en el Estatuto (ET art.12.4.e), según el cual la conversión de un trabajo a tiempo completo en un trabajo parcial y viceversa tiene siempre carácter voluntario para el trabajador y no se puede imponer de forma unilateral o como consecuencia de una modificación sustancial de condiciones de trabajo (ET art.41.1.a). El trabajador no puede ser despedido ni sufrir ningún otro tipo de sanción o efecto perjudicial por el hecho de rechazar esta conversión, sin perjuicio de las medidas que puedan adoptarse por causas económicas, técnicas, organizativas o de producción (ET art.51 y 52.c).

No habiéndose negado la concurrencia de causas organizativas o productivas, lo que se decide es si es preciso que, antes de extinguir el contrato por esa causa, se lleve a cabo una modificación sustancial de las condiciones de trabajo para adaptar la jornada a las reales necesidades empresariales. Y afirma el TS que no solo no existe esa obligación legal, sino que, por el contrario, opera precisamente la prohibición legal expresa de que pueda convertirse un contrato de trabajo a tiempo completo en otro a tiempo parcial sin el expreso consentimiento del trabajador, de manera que si se produce esa negativa, cabe siempre que se lleve a cabo la extinción del contrato por esas causas objetivas, naturalmente cuando queden acreditadas.

Debe advertirse además que la contratación de otro trabajador a tiempo parcial que se adapte a las necesidades de la empresa no supone fraude alguno, sino mera ejecución de las posibilidades legales que la propia negativa del trabajador propicia, teniendo en cuenta que la empresa en ningún caso podía aplicar el ET art.41 para modificar la naturaleza del contrato de trabajo a tiempo completo en otro a tiempo parcial.



Cambio de doctrina del TS en la subrogación convencional

El hecho de que la asunción de una parte relevante de la plantilla derive de lo preceptuado por el convenio colectivo no impide la aplicación de todas las garantías previstas en la Ley, aunque el convenio prevea un régimen diferente en el que se elimine alguna de ellas. (STS Pleno 27-9-18).

Ante una subrogación empresarial por sucesión en una contrata de limpieza que opera por mandato convencional se debate si la empresa que se hace cargo del servicio y del personal encargado de su ejecución debe responder solidariamente con su antecesora de las deudas salariales contraídas por ésta con sus trabajadores.

El convenio colectivo aplicable niega la responsabilidad solidaria estableciendo que la empresa saliente es la responsable exclusiva sobre las deudas salariales anteriores a la finalización de la contrata.

Hasta ahora, la doctrina del TS admitía la validez de este tipo de regulación convencional que permite una subrogación empresarial cuyo régimen jurídico no coincide con el establecido legalmente, eliminando algunas de sus garantías, aunque ha de tenerse en cuenta que esta posibilidad de apartarse del régimen común, únicamente es válida cuando se transmite una unidad productiva con autonomía funcional. Además, el convenio colectivo puede mejorar la regulación del ET art.44 y de la Dir 2001/23/CE, pero nunca empeorarla.

De este modo, el TS entendía que cuando el convenio obliga a la asunción de la plantilla preexistente en supuestos adicionales a los legales, aunque materialmente hubiera una sucesión de plantilla no debía acudir a la regulación común, sino a lo dispuesto en el convenio colectivo, ya que lo pactado operaría como mejora. Otra cosa sería si se diera una transmisión de medios materiales o

infraestructura productiva, en cuyo caso lo que procedería es aplicar el régimen general de la transmisión de empresa con subrogación laboral.

El TS se ha visto obligado a modificar la anterior doctrina, a la luz de la última resolución del TJUE (TJUE 11-7-18, C-60/17). De ahora en adelante, el hecho de que la subrogación de plantilla (la asunción de una parte cuantitativa o cualitativamente relevante) sea consecuencia de lo previsto en el convenio colectivo no afecta al hecho de que la transmisión pueda referirse a una entidad económica. Es justamente este concepto, el de entidad económica, el único que ha de tenerse en cuenta para definir la existencia de una transmisión empresarial con efectos subrogatorios.

Por lo tanto, la nueva doctrina podría resumirse de la siguiente manera:

1. Si la sucesión de contratas va acompañada de la transmisión de una entidad económica entre las empresas saliente y entrante, se da la transmisión de empresa encuadrable en el ET art.44
2. En actividades donde la mano de obra constituye un factor esencial, la asunción de una parte relevante del personal adscrito a la contrata (en términos cuantitativos o cualitativos) activa la aplicación del ET art.44.
3. El hecho de que la asunción de una parte relevante de la plantilla derive de lo preceptuado por el convenio colectivo no impide la aplicación de la anterior doctrina, aunque el convenio prevea un régimen diferente, por lo que operarían todas las garantías previstas en la ley (ET art.44).



OTRA INFORMACIÓN

Subvenciones abiertas en Aragón

De las subvenciones abiertas en Aragón, las que consideramos más relevantes son las siguientes:

- **Ayudas económicas destinadas al fomento del empleo (Programa integral de cualificación y empleo. Plan de Capacitación).**
- **Subvenciones para el estímulo del mercado de trabajo y el fomento del empleo de calidad.**
- **Subvenciones de fomento de la contratación estable y de calidad de jóvenes cualificados en el marco del Programa Aragonés para la Mejora de la Empleabilidad de los Jóvenes (PAMEJ).**

Se facilitó información de estas tres en nuestro Boletines anteriores.

- **Ayudas para la Industria 4.0 y las iniciativas de valor añadido de las PYME, en el marco del Programa de Ayudas a la Industria y la PYME en Aragón (PAIP). Ejercicio 2019.** Ayudas destinadas a proyectos empresariales de las PYME que puedan considerarse como de actividad industrial o conexas, o que, desarrollando una actividad económica de cualquier índole, ésta tenga potenciales diferenciados de valor añadido, económico o social, para la realización de las actuaciones previstas, en el marco del programa de ayudas a la industria y a la PYME en Aragón (PAIP). Estas ayudas consisten en subvenciones a fondo perdido. Son subvencionables, por ejemplo: la inversión en activos nuevos, materiales o inmateriales, para la creación

de un nuevo establecimiento, los costes de consultoría de carácter técnico.

Publicación: BOA 242 (17/12/2018), ORDEN EIE/1998/2018, de 23 de noviembre. **Plazo:** Hasta el 31/01/2019.

Subvenciones abiertas en Navarra

Las convocatorias de las subvenciones abiertas en Navarra son las siguientes:

- **Ayudas a la inversión en pymes industriales 2018**
Plazo: Del 13-12-2018 al 31-01-2019
Dirigido a: Empresas que se dediquen a las siguientes actividades:
 - Industrias manufactureras y de información y comunicaciones encuadradas en las secciones C y J de la Clasificación Nacional de Actividades Económicas (CNAE 2009), con excepción de las industrias agroalimentarias incluidas en el Anexo I de TFUE.
 - Suministro de vapor y aire acondicionado (CNAE 2009: 35.3 de la sección D).
 - Tratamiento y eliminación de residuos (CNAE 2009: 38.2, 38.3 y 39 de la sección E).
 - Logística (CNAE 2009: 52.10, 52.24 y 52.29 de la sección H).
 - Actividades de información y comunicaciones (CNAE 2009: sección J).
 - Servicios técnicos de ingeniería y otras actividades relacionadas con el asesoramiento técnico (CNAE-2009: 71.12 y 71.20 de la sección M).
 - Investigación y Desarrollo (CNAE 2009: 72 de la sección M).
 - Diseño especializado (CNAE-2009: 74.10 de la sección M).



MOORE STEPHENS

Moore Stephens LP SL

Inscrita en el Registro Mercantil de Zaragoza, tomo 1751, folio 220, hoja Z-11226 N.I.F.: B-50551043

Fernando el Católico, 11 entlo. Izda 50006 Zaragoza Tel: 976 562 464 Fax: 976 563 477

Plaza de la Libertad (antigua Conde de Rodezno), 1 Entreplanta 31004 Pamplona Tel.:948 291 463 Fax: 948 290 931