Newsletter – 1er trimestre 2017

PRECISE. PROVEN. PERFORMANCE.

CONTENIDO

Contabilidad y auditoría

1.- Consulta 1 de auditoría del BOICAC 108/2016

2.- Consultas 1 - 4 de contabilidad del BOICAC 108/2016

3.- Consulta del ICAC sobre la reversión de pérdidas por deterioro de participaciones

4.- Consulta del ICAC sobre la forma de calcular los límites para presentar cuentas anuales abreviadas cuando una empresa forma parte de un grupo

Legal y Compliance

1.- La nueva certificación ISO 37001 para la prevención y detección del soborno

2.- ¿Qué empresas tendrán que contratar un delegado de protección de datos?

3.- La sentencia del TS admite el uso de las cámaras de video-vigilancia como prueba para tratar de justificar el despido de un trabajador.

4.- Sentencias TS sobre responsabilidad penal de las personas jurídicas.

5.- Sentencia del TJUE sobre el uso de líneas 902 en los servicios de atención al cliente

6.- Últimas actuaciones de la CNMC

Fiscal

1.- Aplazamientos y fraccionamientos introducidos en el Real Decreto-Ley 3/2016

2.- Implicaciones fiscales del Real Decreto-ley 1/2017, de 20 de enero, de medidas urgentes de protección de consumidores en materia de cláusulas suelo

3.- El TC declara inconstitucional la Plusvalía Municipal

4.- La prestación por maternidad pagada por el INSS no está exenta en IRPF

5.- Preguntas Frecuentes SII

6.- Principales novedades Impuesto de Sociedades Navarra 2017

Laboral

1.- Registro de jornada: Cambio de criterio

En colaboración:

Moore Stephens LP S.L.
www.mszaragoza.com
AR Asociados (Aragón);
www.arasociados.com

ar Asociados

MOORE STEPHENS

ANADE ASESORÍA NAVARRA DE GESTIÓN EMPRESARIAL

CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

1.- Consulta 1 de auditoría del BOICAC 108/2016

2.- Consultas 1 - 4 de contabilidad del BOICAC 108/2016

3.- Consulta del ICAC sobre la reversión de pérdidas por deterioro de participaciones

4.- Consulta del ICAC sobre la forma de calcular los límites para presentar cuentas anuales abreviadas cuando una empresa forma parte de un grupo

Consulta 1 de auditoría del BOICAC 108/2016

La consulta 1 Sobre el alcance de determinadas **cuestiones surgidas en relación con la entrada en vigor de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas**, según lo dispuesto en el **segundo párrafo del apartado 1 de su disposición final decimocuarta.**

En dicha consulta el ICAC aclara los siguientes aspectos.

1) Los trabajos de auditoría sobre estados financieros correspondientes a **ejercicios económicos que se inicien a partir del 17 de junio de 2016** se desarrollarán conforme a la LAC y los que se refieran a estados financieros con ejercicios iniciados con anterioridad a dicha fecha se realizarán de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas anterior a la LAC.

2) El **contenido del título I Capítulo I**, solo será **aplicable a informes de auditoría sobre estados financieros** de **ejercicios económicos que se inicien con posterioridad al 17 de junio de 2016**.

3) El **contenido del título I Capítulo III**, las cuestiones reguladas ex novo por la LAC o de diferente manera a la normativa anterior y que afecten directamente al desarrollo de un trabajo concreto de auditoría **no serán exigibles hasta los trabajos sobre estados financieros correspondientes a ejercicios que se inicien con posterioridad al 17 de junio de 2016.**

4) El **contenido del título I Capítulo IV**, todos los aspectos relativos a la emisión de informes y condiciones que deben cumplirse en el desarrollo del trabajo de auditoría por estar estrechamente vinculados a su efectiva realización serán **exigibles a los trabajos de auditoría sobre estados financieros de EIP correspondientes a ejercicios que se inicien con posterioridad al 17 de junio de 2016**. En la medida en que no resultan estrechamente relacionados con la concreta y efectiva realización de un trabajo de auditoría determinado, sino con el ejercicio de la actividad de auditoría o con la duración de un encargo, serán exigibles, al menos, a partir de 17 de junio de 2016.

5) La segunda cuestión planteada se refiere a cuál es el **primer ejercicio económico al que resulta de aplicación la nueva LAC**, para lo cual el ICAC establece que **el inicio del ejercicio debe considerarse posterior al 17 de junio de 2016**, en la auditoría de ese ejercicio será de aplicación la LAC, de lo contrario resultará de aplicación la anterior normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

Consulta 1 de contabilidad del BOICAC 108/2016

La consulta 1 versa sobre el **tratamiento contable de un acuerdo comercial entre un proveedor y un cliente en el** ámbito del **sector de la distribución**.

El consultante señala que **en el sector de la distribución se están concediendo dos tipos de descuentos** en apoyo a la cadena de ventas. Por un lado, el concepto **"sell in"** que parece corresponder con un descuento concedido por el proveedor a su cliente (intermediario en la cadena de distribución) por unidad vendida durante un periodo de tiempo, y por otro lado el concepto **"sell out"** que parece identificarse con un descuento concedido por el proveedor a su cliente (intermediario en la cadena de distribución) por unidad vendida al cliente o consumidor final durante un periodo de tiempo.

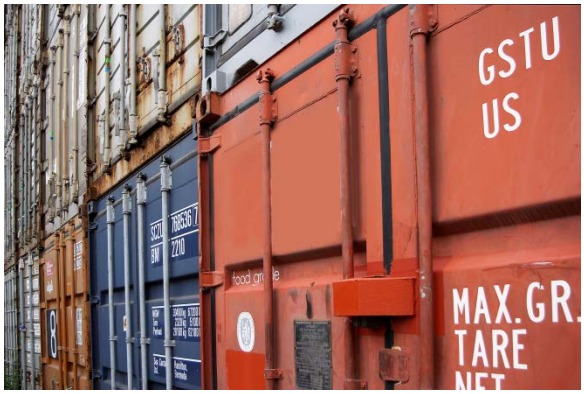
Ambos conceptos se tratarán en el proveedor como un rappel por ventas, en la medida que la causa del descuento o del importe abonado al cliente no es otra que incentivar el consumo de los productos que vende la empresa, al margen de que la cuantía de la rebaja en el precio de la transacción se fije en función del volumen de compras del cliente o del volumen de ventas de este último a los consumidores finales. De forma coherente con el tratamiento contable en el proveedor, **el cliente que recibe el incentivo contabilizará ambos conceptos como un rappel sobre compras.**

Consulta 2 de contabilidad del BOICAC 108/2016

La consulta 2 trata sobre el **tratamiento contable de la adquisición de existencias en moneda extranjera, cuando previamente se ha realizado un anticipo al proveedor**.

La calificación de los anticipos a cuenta como partidas no monetarias implica su valoración inicial y posterior al tipo de cambio de contado en la fecha de la transacción (o entrega del efectivo en moneda extranjera). De lo que cabe inferir que, con carácter general, si se ha entregado un anticipo al proveedor extranjero su importe se aplicará al pago de la correspondiente factura y se reconocerá la adquisición del activo por el mismo importe, sin que por dicho tramo del precio de adquisición proceda reconocer diferencia de cambio alguna. Esta forma de razonar originará, lógicamente, que el contravalor inicial de las existencias en moneda funcional se deba obtener considerando, al menos, dos tipos de cambio de contado.

En consecuencia, **las mercancías importadas se incorporarán al inventario valoradas en parte al tipo de cambio de contado existente en la fecha en que se realizó el anticipo y en parte al que hubiera en el momento de la adquisición (fecha de la segunda transacción).**



Consulta 3 de contabilidad del BOICAC 108/2016

La consulta versa sobre el **tratamiento contable de la indemnización recibida en un proceso judicial a raíz de una sentencia dictada en primera instancia y que ha sido recurrida por la parte demandada.**

El ICAC en su respuesta indica que cuando se conoce la sentencia dictada en primera instancia pero se interpone un recurso y, por lo tanto, el fallo no es firme, la incertidumbre sobre la resolución final se atenúa pero no desaparece. En la medida que el fallo judicial no sea firme la empresa seguirá calificando el activo como contingente incluyendo en la memoria a) Una breve descripción de su naturaleza; b) Evolución previsible, así como los factores de los que depende, y; c) Información sobre los criterios utilizados para su estimación, así como los posibles efectos en los estados financieros y, en caso de no poder realizarse, información sobre dicha imposibilidad e incertidumbres que la motivan.

Si la demandante solicita la ejecución de la sentencia dictada en primera instancia y la empresa recibiese el importe acordado en el fallo judicial y gozara de libertad de disposición sobre el efectivo incorporado a su patrimonio, se cumplirían los requisitos para reconocer el activo y el correspondiente ingreso por naturaleza. No obstante, la interposición de un recurso contra la sentencia dictada en primera instancia originaría una nueva situación de incertidumbre. La cuestión a dilucidar sería la probabilidad de que en la segunda instancia pudiera recaer un fallo desfavorable para la consultante. Si después del citado análisis se concluye que existe una obligación presente cuya cancelación traerá consigo el reintegro de la cantidad recibida, porque es probable que el fallo en segunda instancia sea desfavorable para la empresa consultante, se cumpliría el principal requisito regulado en la NRV 15ª del PGC para reconocer una provisión. En caso contrario, se deberá informar en la memoria sobre la contingencia que se resolverá en el futuro.

Consulta 4 de contabilidad del BOICAC 108/2016

La consulta trata sobre el **devengo contable del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica**.

El ICAC establece que el suceso que da origen a la obligación es la actividad que da lugar al pago del impuesto con arreglo a lo establecido en la legislación correspondiente, es decir, la realización de actividades de producción e incorporación al sistema de energía eléctrica, circunstancia que determinaría el reconocimiento del correspondiente gasto al cierre de cada ejercicio o periodo de información contable de forma similar al criterio que se sigue para contabilizar el gasto por impuesto sobre beneficios, cuyo devengo e inscripción contable del gasto se produce al cierre del ejercicio (periodo impositivo), al margen de que la declaración del impuesto se realice en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del periodo impositivo.

De acuerdo con lo anterior, **el gasto y el correspondiente pasivo se reconocerá al final del período contable (cierre del ejercicio) si existe una obligación presente derivada de un suceso pasado que sea probable que origine una salida de recursos**, sin perjuicio de que **para cuantificar el importe la empresa deba realizar la oportuna estimación**.

Consulta del ICAC sobre la reversión de pérdidas por deterioro de participaciones

En nuestra **anterior newsletter del 4T 2016**, se expusieron las principales **medidas introducidas por el RD-Ley 3/2016**, siendo una de las cuestiones más importantes la que modifica la disposición transitoria nº 16 de la Ley 27/2014 del Impuesto de Sociedades, relativa al **régimen transitorio aplicable a la reversión de las pérdidas por deterioro de participaciones** dotadas en períodos impositivos anteriores a 1 de enero de 2013, y cuyas implicaciones contables han sido objeto de **consulta al ICAC**.

El RD Ley 3/2016 establece novedades en el procedimiento de reversión "fiscal" de las pérdidas por deterioro que tuvieron la consideración de deducibles, estableciendo un **calendario obligatorio de recuperación de estas pérdidas en 5 años**. Por ende, la base imponible de cada uno de los cinco primeros períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016, se verá incrementada por la integración de una quinta parte del deterioro deducido en años anteriores. No obstante, en **caso de reversión del deterioro (regla general)** originado por un incremento en los fondos propios de la participada, se mantiene el régimen aplicable hasta ahora. Así, cuando la diferencia positiva entre el importe de los fondos propios al cierre y al inicio del ejercicio sea superior a la quinta parte indicada, esta diferencia positiva se integrará en la base imponible del ejercicio en que revierta y el remanente de deterioro se recuperará a partes iguales en los ejercicios que resten del período de 5 años a que se refiere la modificación. En caso de **transmisión** de la participación que dio lugar al deterioro, se recuperará la parte que fue deducible, en la medida en que no se haya integrado ya en la base imponible, con el límite de la renta positiva obtenida en la mencionada transmisión. Esta modificación tiene efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016.

Otra de las novedades del RD 3/2016, fue la inclusión de la letra K) del artículo 15 de la Ley del IS, que, para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2017, califica como **gastos no deducibles las pérdidas por deterioro** de las participaciones que cumplan los requisitos para la aplicación de la exención por doble imposición prevista en el artículo 21 de la propia Ley.

La **consulta** publicada plantea dos cuestiones sobre las implicaciones contables de estas modificaciones:

i.) **Si** este procedimiento de reversión fiscal de las pérdidas por deterioro **originará el reconocimiento de un pasivo** por la citada reversión automática del deterioro a integrar en la base imponible de los próximos ejercicios, o por el contrario no procede reconocer pasivo alguno.

ii.) **Si** la modificación fiscal **origina la baja de los activos por impuestos diferidos** que las empresas hubieran reconocido hasta la fecha, en la medida que la norma ha suprimido la expectativa de recuperación fiscal de la pérdida.

En relación a la primera cuestión, el ICAC indica que pese a las novedades introducidas por el RD, no parece haberse modificado la base fiscal del activo, y por lo tanto en aquellos casos en que valor en libros y base fiscal coincidan, no se genera una diferencia temporaria. El **ajuste** a practicar en la **base imponible** de los próximos cuatro años debe calificarse a efectos contables como una **diferencia permanente**, es decir, como un **ajuste positivo** en la base imponible por la quinta parte del deterioro fiscal a revertir en ese período impositivo. La **reversión pendiente de integrar no ocasionará el registro de un pasivo por impuesto diferido** ni tendrá efecto en la cuenta de pérdidas y ganancias al cierre de 2016, sino que durante los próximos 4 ejercicios se incrementará la base imponible, incrementándose el gasto por impuesto corriente.

Además, la **memoria de las cuentas anuales** deberá incluir información suficiente sobre estas circunstancias y su efecto en la carga fiscal, así como la información de si la empresa espera transmitir sus participaciones antes de que transcurra el plazo previsto para la reversión del deterioro.

Asimismo, se exponen otros **escenarios** posibles:

1) Que la empresa hubiera deducido el **deterioro fiscal sin inscripción contable**: en este caso el **pasivo por impuesto diferido** que figura en balance **se reducirá en** los ejercicios siguientes a medida que se produzca la reversión automática y lineal del deterioro fiscal.

2) Que se **espere recuperar el valor en libros de la inversión por medio de la extinción de la sociedad participada**: en este caso se **reconocerá un activo por impuesto diferido**, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en la NRV nº13 del PGC y en la Resolución del ICAC relativa a la contabilización de Impuesto de Sociedades.

Por último, respecto a la segunda cuestión, el ICAC opina que, en la medida que las pérdidas por deterioro de participaciones se consideran gastos no deducibles, **los activos por impuesto diferido registrados antes de la reforma** correspondientes a pérdidas por deterioro que se preveía fueran deducibles, **deberán ser dados de baja**, a excepción de los casos en los que la empresa espere recuperar el valor en libros por medio de la extinción de la participada, supuesto en que la pérdida fiscal se considera deducible.

Consulta del ICAC sobre la forma de calcular los límites para presentar cuentas anuales abreviadas cuando una empresa forma parte de un grupo

El RD modifica la norma 4º del apartado I. Normas de elaboración de las cuentas anuales de la tercera parte del Plan General Contable, estableciendo los límites para utilizar los **modelos de cuentas anuales abreviadas**, cuando a fecha de cierre del ejercicio concurran, al menos, dos de las circunstancias siguientes durante dos ejercicios consecutivos:

	ACTIVO	IMPORTE NETO DE LA CIFRA DE NEGOCIOS	NÚMERO MEDIO TRABAJADORES
BALANCE Y MEMORIA ABREVIADOS	< 4.000.000 €	< 8.000.000 €	< 50
CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS ABREVIADA	< 11.000.000 €	< 22.000.000 €	< 250

A continuación, en el RD se indica lo siguiente: *"si la empresa forma parte de un grupo de empresas, de acuerdo con la Norma de elaboración de cuentas anuales nº13. Empresas del grupo, multigrupo y asociadas contenida en esta tercera parte, para la cuantificación de los importes se tendrá en cuenta la suma de activo, del importe neto de la cifra de negocios y del número de trabajadores del conjunto de las empresas que conformen el grupo, teniendo en cuenta eliminaciones e incorporaciones reguladas en las normas de consolidación aprobadas en desarrollo de los principios contenidos en el Código de Comercio. Esta regla no será de aplicación cuando la información financiera se integre en las cuentas anuales consolidadas de la sociedad dominante".*

La **cuestión** que se aclara en esta consulta es la de a partir de qué **período debe computarse el nuevo requisito descrito en el párrafo anterior**. El ICAC considera que dada la finalidad del RD 602/2016 de simplificar las obligaciones contables, las nuevas reglas establecidas en el mismo se deben aplicar a los ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2016. Por lo que para las cuentas anuales de los ejercicios cerrados el 31 de diciembre de 2017 ya será de aplicación:

	CUENTAS CONSOLIDADAS GRUPO	CUENTAS INDIVIDUALES	
1ºEJERCICIO DE APLICACIÓN (2016)	Superan los límites	No superan los límites	Formulación modelo abreviado
2ºEJERCICIO DE APLICACIÓN (2017)	Superan los límites	No superan los límites	Formulación modelo normal

No menos importante es la **definición de grupo** a estos efectos, para determinar qué empresas forman parte del mismo, y se deben tener en cuenta para ver si superan los límites a efectos de determinar si se pueden formular cuentas abreviadas. De acuerdo la definición de la NECA 13, habrá que tener en cuenta:

1) Los grupos verticales (Art. 42. Código Comercio)

2) Los grupos horizontales controlados por mismos socios o administradores (Dirección única)

FISCAL

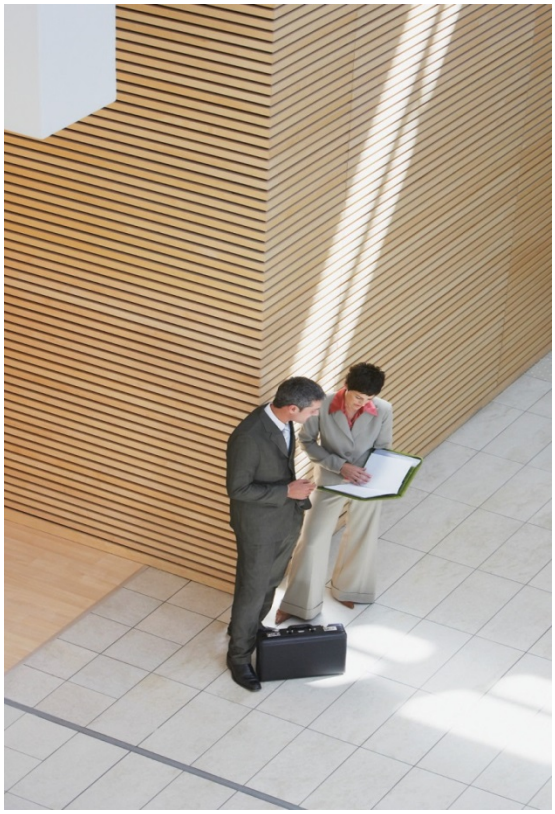
1.- Aplazamientos y fraccionamientos introducidos en el Real Decreto-Ley 3/2016

2.- Implicaciones fiscales del Real Decreto-ley 1/2017, de 20 de enero, de medidas urgentes de protección de consumidores en materia de cláusulas suelo

3.- El TC declara inconstitucional la Plusvalía Municipal

4.- La prestación por maternidad pagada por el INSS no está exenta en IRPF

5.- Preguntas Frecuentes SII



Aplazamientos y fraccionamientos introducidos en el Real Decreto-Ley 3/2016

El pasado 3 de diciembre de 2016 se publicó en El **Real Decreto Ley 3/2016, de 3 de diciembre**, introdujo en el **artículo 65.2** de la **Ley General Tributaria** ("**LGT**") determinadas modificaciones por las cuales queda vetada la posibilidad de obtener aplazamientos o fraccionamientos en relación con los pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades y con el pago de tributos que deben ser legalmente repercutidos, como es el caso del Impuesto sobre el Valor Añadido ("IVA"), salvo acreditación en este último caso del impago de las cuotas correspondientes.

No obstante, el pasado 13 de enero, se publicó en la web de la AEAT una comunicación por la que, en franca contradicción con el tenor literal de la nueva redacción del **artículo 65.2 de la LGT**, se habilitaba a los autónomos a obtener el aplazamiento de las deudas derivadas del IVA sin necesidad de acreditar su impago, cuando el importe de éstas estuviera por debajo de 30.000 euros.

Implicaciones fiscales del Real Decreto-ley 1/2017, de 20 de enero, de medidas urgentes de protección de consumidores en materia de cláusulas suelo

El Gobierno aprobó, con fecha 20 de enero, un real **decreto-ley** cuya **finalidad** es la de **establecer un procedimiento extrajudicial para la satisfacción de los particulares afectados por cláusulas suelo introducidas en contratos de préstamo por entidades financieras**. Se pretende así agilizar el proceso y, sobre todo, aligerar la carga de trabajo que la cuestión iba a suponer para los órganos judiciales.

El gobierno ha aprovechado la aprobación de la norma para introducir algunas previsiones fiscales, de cara a rebajar el peaje fiscal que hubieran supuesto para los particulares las devoluciones a realizar por las entidades financieras. Todas las citadas previsiones se incardinan en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Aclaremos antes de nada que, de no haberse aprobado la referida norma, las implicaciones tributarias para los contribuyentes afectados habrían sido las siguientes (al respecto, ver consultas de la Dirección General de Tributos V2429-16, V2430-16 y V4027-16):

a) Devolver, por un lado, la deducción por inversión en vivienda habitual de años no prescritos correspondiente a los intereses previamente abonados que les fueran devueltos en el proceso de reclamación de las cláusulas suelo.

b) Integrar, por otra parte, en la base imponible del ahorro los intereses indemnizatorios satisfechos por la entidad financiera. Por intereses indemnizatorios se entiende, no los intereses devueltos como consecuencia directa de la nulidad de la cláusula suelo, sino aquellos satisfechos por la entidad financiera para compensar al particular el perjuicio financiero ocasionado por el pago de las cantidades indebidas.

c) Integrar, finalmente, en la base imponible los intereses irregularmente percibidos por la entidad financiera y devueltos por esta, en la medida en que dichos intereses hubieran tenido la condición de gasto deducible.

Pues bien, con respecto al apartado **a)**, el Real Decreto-Ley mantiene el tratamiento fiscal indicado, si bien, por un lado, se articula la devolución de las cantidades correspondientes a través de la autoliquidación relativa al ejercicio en el que se hubiera acordado la devolución de las sumas indebidamente ingresadas por el particular, lo que implica la ausencia de intereses de demora, sanciones y recargos, y, por otro, se establece la no regularización de las cantidades que, en el contexto del acuerdo extrajudicial con la entidad financiera, sean destinadas a amortizar el principal del préstamo.

En cuanto al apartado **b)**, la norma establece la no tributación de los intereses indemnizatorios.

Y con respecto al apartado **c)**, se mantiene la no deducibilidad de las cantidades devueltas que hubieran tenido el carácter de gasto deducible. No obstante, la regularización, que se realizará a través de autoliquidación complementaria, no determinará el devengo de intereses de demora, recargos o sanciones.

Este régimen **resulta de aplicación tanto si la devolución se produce en el marco del procedimiento extrajudicial articulado por el Real Decreto-Ley 1/2017, como si se produce como consecuencia de un laudo arbitral o de una sentencia firme**.

El TC declara inconstitucional la Plusvalía Municipal

El **Tribunal Constitucional**, en **sentencias de 16 de febrero y de 1 de marzo de 2017**, ha **declarado la inconstitucionalidad parcial del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana de los territorios forales de Guipúzcoa y Álava**.

En su sentencia, el Constitucional argumenta que el tributo, en situaciones en las que no hay un incremento real de valor y en aquellas en las que se produce una disminución, grava una manifestación de riqueza inexistente y, por ende, **vulnera el artículo 31.1 de la Constitución** Española, que consagra el **principio de capacidad económica en la obligación de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos**.

Es importante señalar que **la declaración de inconstitucionalidad respecto de la norma foral** no es total, sino que **se circunscribe a *"aquellos supuestos en los que se somete a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica, impidiendo a los sujetos pasivos que puedan acreditar esta circunstancia"*.**

Así pues, si bien es cierto que la declaración de inconstitucionalidad no se refiere a la normativa estatal, también lo es que las normas forales afectadas por el pronunciamiento están redactadas en términos prácticamente idénticos a los de aquélla. Por ello, es previsible que en el futuro la normativa estatal, esto es, la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, en aquellos preceptos de contenido análogo a los de las normativas forales afectadas por las sentencias se declare asimismo inconstitucional.

La prestación por maternidad pagada por el INSS no está exenta en IRPF

El TEAC, en su resolución del pasado 2 de marzo de 2017, aclaró la postura de la Administración en cuanto al tratamiento que en IRPF debe dispensarse a la prestación por maternidad percibida del Instituto Nacional de la Seguridad Social, concluyendo que se trata de una renta sujeta al impuesto y no exenta.

El sentido de la resolución encuentra su apoyatura en dos argumentos básicos:

- En primer lugar, que la literalidad de la Ley del IRPF no recoge de manera expresa una exención para este tipo de percepciones. A este respecto, conviene recordar que la interpretación de las normas que regulan las exenciones y el resto de incentivos fiscales debe, de acuerdo con la Ley General Tributaria, realizarse de manera restrictiva.

- En segundo lugar, el TEAC defiende que, de la misma manera que el salario corriente de una trabajadora queda sujeto y no exento de IRPF, la prestación del INSS cuyo objeto es sustituir a aquél debe tener idéntico tratamiento.

El TEAC sale así al paso de la mediática Sentencia del Tribunal de Justicia de Madrid de 6 de julio de 2016 (comentada en nuestro último boletín), en la que se declaraba que la prestación por maternidad constituye una renta exenta de IRPF. Así lo hizo también, con anterioridad, el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía en Sentencia de 27 de octubre de 2016.

La repercusión práctica de la resolución es que, tal y como ya adelantamos en nuestro último boletín, la Administración tributaria considerará a todos los niveles que la retribución controvertida en ningún caso queda exenta de IRPF, lo que conducirá, en su caso, a una regularización de la situación del contribuyente que haya seguido un criterio distinto.

Preguntas Frecuentes SII

En enero de 2017 la AEAT publicó un listado de preguntas frecuentes, con sus correspondientes contestaciones, relacionadas unas y otras con la nueva obligación de llevanza de los libros registro de IVA por vía electrónica, listado que se ha ido actualizando a lo largo del trimestre.

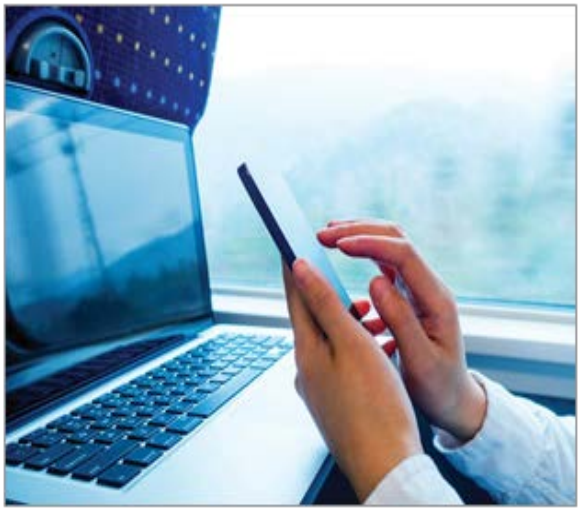
Las contestaciones dadas por la AEAT, aunque en ocasiones no por el cauce más adecuado, tratan de arrojar luz sobre algunas cuestiones que la norma no aclara. Se trata de contestaciones a preguntas centradas en aspectos tanto legales como técnicos.

Algunas cuestiones a destacar son las siguientes:

- Para aquellos **contribuyentes adscritos al régimen de devolución mensual del IVA** y al **Régimen Especial de los Grupos de Entidades,** se **habilitará** por vía reglamentaria un **plazo especial para renunciar a dicho régimen y no quedar por tanto sujetos a la obligación de llevanza de los libros registro de IVA** a través de la Sede Electrónica de la AEAT. Está previsto que la renuncia se pueda llevar a cabo durante el mes de mayo de 2017.
- El sistema no consiste en la remisión física de las facturas, sólo en el **envío por vía telemática de la información contenida en los libros registro del IVA**, y algún dato adicional.
- Se aclara que **se pondrán a disposición del sujeto pasivo obligado los datos fiscales con que cuente la Administración**:

  i) por un lado, los suministrados por el sujeto pasivo y
  ii) por otro, los contrastados por la AEAT por cruce de datos con otros obligados a la llevanza por vía telemática de los libros registro de IVA.

- Se afirma que **las devoluciones tardarán menos tiempo en producirse**, que los **requerimientos** de información serán **menos frecuentes** y que las **comprobaciones** tendrán una **duración menor**; todo ello, gracias a la información adicional que el sistema proporcionará a la AEAT.
- Se **confirma** la **supresión de la obligación de presentar el modelo 390** a final de año para todos aquellos **contribuyentes sujetos a la obligación de presentar de forma telemática la información contenida en los libros registro del IVA**. Dicha supresión se operará vía Orden ministerial.
- La información a facilitar en cuanto a la **descripción de la operación** será un **campo libre**, lo que, especialmente en relación con el libro registro de facturas recibidas, puede complicar enormemente su parametrización y, por tanto, la sistematización en la cumplimentación de la obligación.
- En relación con **los inmuebles arrendados que no den lugar a la obligación de retener** será necesario **informar** de aspectos tales como la **situación del inmueble o** su **referencia catastral**.



Principales novedades Impuesto de Sociedades Navarra 2017

Con fecha 1 de enero de 2017 entró en vigor la Ley Foral 26/2016 del Impuesto sobre Sociedades. Resumimos las principales novedades:

- **GASTOS FISCALMENTE NO DEDUCIBLES. LIMITACIÓN DEDUCIBILIDAD EN GASTOS POR RELACIONES PÚBLICAS CON CLIENTES O PROVEEDORES**.

  Los gastos por relaciones públicas con clientes o proveedores, los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa, así como los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestaciones de servicios, serán deducibles en las cuantías y con los requisitos siguientes:

  - El 50 por 100 de los gastos de restauración, hostelería, viajes y desplazamientos, con el límite máximo para el conjunto de esos conceptos del 1 por 100 del importe neto de la cifra de negocios.

  - Los regalos y demás obsequios siempre que el importe unitario por destinatario y período impositivo no exceda de 300 euros y quede constancia documental de la identidad del receptor. En el supuesto de que los citados gastos excedan del importe señalado serán deducibles hasta esa cuantía.

- **GASTOS FISCALMENTE NO DEDUCIBLES. LIMITACIÓN DE DEDUCIBILIDAD EN GASTOS POR UTILIZACIÓN DE VEHICULOS TURISMOS**

  1. VEHÍCULOS AFECTOS AL 50%, BASE MÁXIMA DE AMORTIZACIÓN 12.500 €

  Deducible por vehículo y año, el 50% de los gastos relacionados con la adquisición, arrendamiento, reparación, mantenimiento, amortización y cualquier otro, con los siguientes límites:

  - Gasto amortización, arrendamiento o cesión: 50% x %amortización x 25.000€
  - Resto de conceptos como seguros, reparación, gasolinas, gastos financieros relacionados con su adquisición: 4.000 €. (condicionado a existencia 8.000 € dichos gastos por vehículo)

  2. VEHÍCULOS AFECTOS AL 100% Ó IMPUTADO COMO RETRIBUCIÓN ES ESPECIE A LA PERSONA QUE LO UTILIZA, BASE MÁXIMA DE AMORTIZACIÓN 25.000€

  Deducibles los gastos en su totalidad, con los siguientes límites:

  - Gasto amortización, arrendamiento o cesión: 100% x %amortización x 25.000€
  - Resto de conceptos: seguros, reparaciones, gasolinas, gastos financieros relacionados con su adquisición: 7.000 €.

  3. VEHÍCULOS SIN LÍMITE DEDUCIBILIDAD DE TODOS LOS GASTOS, relacionados con la adquisición, arrendamiento, reparación, mantenimiento, amortización y cualquier otro:

  - Vehículos mixtos utilizados en el transporte de mercancías
  - Los utilizados en transporte de viajeros mediante contraprestación.
  - Los utilizados por sus fabricantes en pruebas, demostraciones ó promoción de ventas.
  - Los utilizados en la enseñanza de conductores o pilotos mediante contraprestación.
  - Los utilizados en servicios de vigilancia.
  - Los utilizados en actividad alquiler mediante contraprestación, de forma exclusiva.

- **NO DEDUCIBILIDAD DE PÉRDIDAS POR DETERIORO DE ACTIVOS**.

  No son deducibles las pérdidas por deterioro de Inmovilizado material, inversiones inmobiliarias, inmovilizado intangible (incluido Fondo de Comercio).

  No son deducibles las pérdidas por deterioro de participaciones en capital o en fondos propios de entidades.

  No son deducibles las pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda.

  El valor contable del elemento será inferior al valor fiscal y la diferencia de valor debe integrarse en la base imponible:

  - si el elemento es no amortizable en el periodo impositivo en el que se trasmita o cause baja del activo
  - si el elemento es amortizable el deterioro se deduce aplicando al deterioro el método de amortización del elemento en los periodos que resten de su vida útil, salvo si causan baja durante su vida útil que debería integrase en la base imponible de dicho periodo.

  Si deducibles Deterioros de Existencia y Créditos a cobrar.

Régimen transitorio, la reversión de deterioros que fueron fiscalmente deducibles antes de 1-1-2017 se integrarán en la base imponible del periodo en que se recupere el valor contable.

- **NO DEDUCIBILIDAD DE PÉRDIDAS POR VENTA DE ACTIVOS INTRAGRUPO**

  No son deducibles las pérdidas originadas por la transmisión de elementos de inmovilizado material e intangible, inversiones inmobiliarias y valores representativos de deuda, cuando el adquiriente sea una entidad del grupo de sociedades. Se imputarán cuando los elementos sean dados de baja en el balance de la adquiriente, sean transmitidos a terceros ajenos al grupo, ó cuando la entidad transmitente ó la adquiriente dejen de formar parte del grupo.

- **EXENCIÓN DE DIVIDENDOS Y PLUSVALÍAS**

  Se establece el método de EXENCIÓN para Dividendos y Plusvalías de Fuente Interna, requisitos:

  - que el porcentaje de participación, directa o indirecta, sea al menos el 5% ó valor fiscal de adquisición 20 millones euros.
  - que la participación se posea durante 1 año anterior, ó se mantenga posteriormente hasta consolidar dicho plazo.

  En Dividendos y Plusvalías de Fuente Internacional se exige además, tributación mínima nominal del 10% ó Convenio de Doble Imposición y se elimina la exigencia de actividad empresarial.

- **PATENT BOX. REDUCCIÓN INGRESOS OBTENIDOS POR EXPLOTACIÓN DE LA PROPIEDAD INDUSTRIAL O INTELECTUAL**

  Reducción 70% de las rentas positivas procedentes de la cesión de uso o explotación de patentes, modelos de utilidad y otros activos susceptibles de propiedad industrial, programas de ordenador q formen parte de los activos anteriores, y diseños industriales obtenidos de proyectos i+d.

  Se pondera el desarrollo propio vs subcontratación a vinculados.

  Se suprime el beneficio fiscal de propiedad industrial ó intelectual desarrollado por la propia entidad.

  Régimen Transitorio para cesiones realizadas hasta 30 Junio 2016.

- **OTRAS NOVEDADES**

  - No compensación de Bases Liquidables Negativas originadas por compañías adquiridas en situación de inactividad ó cuasi-inactividad.

  - Deducción I+D+I Financiador con el límite 1,2 importe desembolsado en la financiación proyecto. Ver una mayor explicación de dicha figura en http://anadeconsultoria.com/wp-content/uploads/2017/03/7.-Deducci%C3%B3n-Financiaci%C3%B3n-ID.pdf

  - Deducción 15% inversión en vehículos eléctricos y en sistemas de recarga con determinados requisitos y límites.

  - Deducción por publicidad en Patrocinios y a la deducción por creación de empleo, no aplicable limite conjunto 25% cuota líquida

  - Las subvenciones percibidas minoran la base de deducción en su importe íntegro.

  - Nuevo orden de aplicación deducción sin límite, primero deducción i+d+i y cinematográficas, y segundo patrocinio, creación empleo y activos fijos nuevos anteriores inicio actividad.

LEGAL Y COMPLIANCE

1.- La nueva certificación ISO 37001 para la prevención y detección del soborno

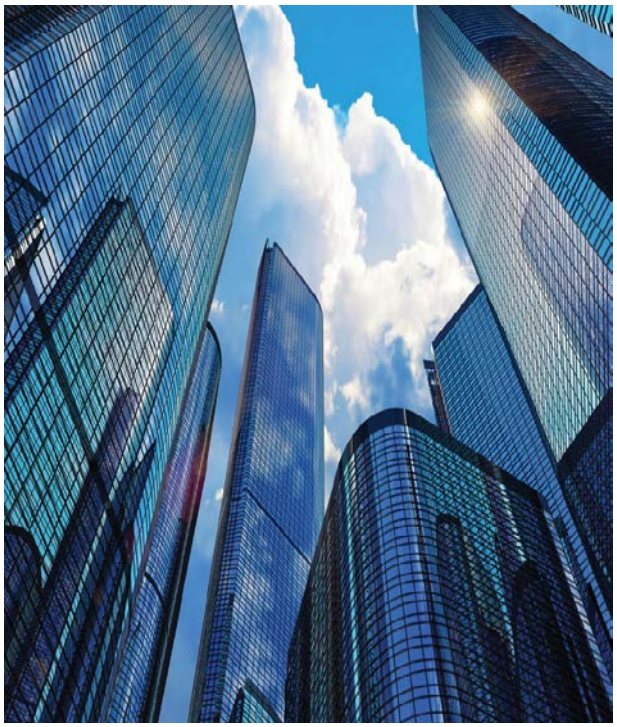
2.- ¿Qué empresas tendrán que contratar un delegado de protección de datos?

3.- La sentencia del TS admite el uso de las cámaras de video-vigilancia como prueba para tratar de justificar el despido de un trabajador.

4.- Sentencias TS sobre responsabilidad penal de las personas jurídicas.

5.- Sentencia del TJUE sobre el uso de líneas 902 en los servicios de atención al cliente

6.- Últimas actuaciones de la CNMC



La nueva certificación ISO 37001 para la prevención y detección del soborno

La Organización Internacional de Normalización (ISO) publicó la norma **ISO 37001 sobre sistemas de gestión anti-soborno (Anti-bribery Management Systems –ABMS-)**, resultado de un laborioso proceso de normalización internacional que adopta y mejora los últimos adelantos en sistemas de lucha contra el soborno.

La norma ISO 37.001 establece en su parte expositiva:

"El término "soborno" se utiliza para referirse a la oferta, promesa, entrega, aceptación o solicitud de una ventaja indebida de cualquier valor (que puede ser de naturaleza financiera o no financiera), directa o indirectamente, y sea cual sea la ubicación del hecho, en violación de la ley aplicable, tanto como incentivo como recompensa para una persona que actúe, o deje de actuar, en relación con el ejercicio de las funciones que le han sido asignadas."

En la norma se especifican los requerimientos y directrices a seguir para el establecimiento, la implementación, el mantenimiento y la mejora de sistemas de gestión anticorrupción y soborno.

La nueva ISO 37001:2016 es una norma certificable, y adopta la estructura de alto nivel, que permite a todos los modelos de gestión de ISO disponer de estructura y contenidos esenciales comunes, manteniendo la estructura de los modelos de gestión ISO más recientes así como de aquellos modelos actualizados recientemente. Esto no sólo facilita comprender el estándar a quienes estén familiarizados con otros sistemas de gestión, sino que simplifica la integración de modelos.

En el ámbito del Compliance, tal circunstancia es especialmente útil para encajarlo dentro de una **superestructura de Compliance que coordine diferentes sistemas de gestión en aspectos de cumplimiento específicos**. El propio estándar reconoce que tanto puede integrarse en un sistema de gestión más amplio como operar aisladamente. Comparte índice con la norma ISO 19600 sobre sistemas de gestión de Compliance, así como con otras normas de gestión como ISO 9001 o ISO 14001, lo que permite que sea fácilmente integrable con otros modelos de gestión ya implantados.

Para la elaboración de la norma se ha tomado como base la norma ya existente BS 10500: Anticorrupción y Ética empresarial desarrollada por el British Standard Institute (BSI).

Los **requisitos** incluidos en la norma**, aplican a organizaciones de cualquier tamaño, sector y naturaleza y pueden ser implementados tanto por organizaciones del sector privado, público como sin ánimo de lucro**. Este sistema de gestión es fácilmente integrable con otros, como calidad, puesto que la norma incluye la estructura común de las normas de ISO de sistemas de gestión.

Especifica las medidas que la organización debe adoptar para evitar prácticas de soborno, ya sean de tipo directo o indirecto, por parte de su personal o socios de negocios que actúen en beneficio de la organización o en relación con sus actividades.

Estas medidas incluyen, entre otras:

- Adopción de una política anti-soborno
- Nombramiento de una persona o conjunto de personas encargadas de supervisar el correcto funcionamiento del sistema de gestión para controlar su incumplimiento.
- Evaluación de los riesgos
- Debida diligencia en proyectos y socios de negocios.
- Aplicación de controles financieros y comerciales.
- Procedimientos de información e investigación.

Esta Norma es aplicable sólo para el soborno, no trata específicamente de fraude, cárteles y otros delitos de monopolio/competencia, blanqueo de dinero u otras actividades relacionadas con prácticas corruptas.

Tras los escándalos de corrupción que se han hecho públicos en los últimos años cada vez más, tanto las empresas como las organizaciones públicas se están dando cuenta de que llevar a cabo actuaciones corruptas es una estrategia poco sostenible y muy costosa a medio-largo plazo.

Los costes penales legales y pérdidas económicas asociados a este tipo de actividades, a la larga, superan los beneficios que estas organizaciones pueden percibir a corto plazo. Por estos motivos, todas las organizaciones, ya sean públicas o privadas, se ven obligadas a centrar sus esfuerzos en la prevención de la corrupción.

La **primera medida** sería la **implantación de un Sistema de Gestión contra el soborno eficaz**, con el que evitar perjuicios para la organización tanto de carácter económico como de pérdida de reputación.

La implantación de un sistema de gestión basado en la ISO 37001:

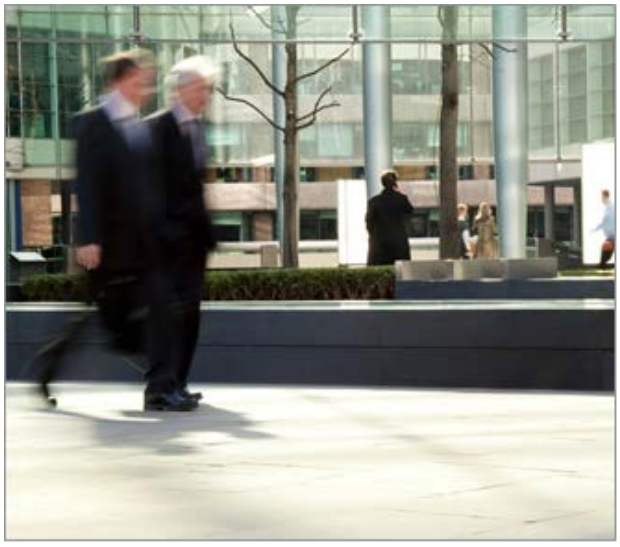
- Ayuda a sistematizar su sistema de gestión contra el soborno mejorando los controles existentes
- Genera confianza en sus propietarios, inversionistas, clientes y otros socios comerciales ya que se han implementado controles internacionales
- Sirve de defensa frente a los fiscales y/o tribunales en caso de investigación, mostrando evidencia de que la organización ha tomado medidas para prevenir el soborno.
- Permite identificar a aquellas organizaciones que buscan desarrollar de sus actividades en un escenario en contra del soborno
- Minimiza riesgos al operar en mercados extranjeros ya que son reglas aceptadas internacionalmente

- Aumenta la seguridad, ya que se evidencia el cumplimiento mediante evaluación externa.

Cualquier Organización, grande o pequeña, privada o de carácter público, con y sin fines de lucro e independientemente del sector al que pertenezca, puede implementar y certificar esta norma.

Esta Norma Internacional que especifica políticas, procedimientos y controles de forma proporcionada en función del tamaño, la naturaleza de la organización y el riesgo de soborno al que se enfrenta. Es especialmente recomendable para actividades con un marco regulatorio intensivo, con relaciones con gobiernos y grandes corporaciones y/o en aquellas organizaciones en las que la realización de una auditoría externa para someterse a una investigación ante denuncias por corrupción, ponga en riesgo a la organización.

Este Estándar Internacional **forma parte del sistema general de gestión del riesgo, compartiendo aspectos con otros sistemas de gestión como por ejemplo ISO 19600 sobre Gestión del Compliance**. Así mismo, gracias a su estructura de alto nivel, es de fácil integración con sistemas de gestión como pueden ser ISO 9001, ISO 14001, ISO 27000 o ISO 31000.



¿Qué empresas tendrán que contratar un delegado de protección de datos?

En **mayo de 2018 entra en vigor el nuevo Reglamento General de Protección de Datos**. Una norma que será de aplicación obligatoria a partir de esa fecha y que impone a las empresas numerosos deberes en relación a la privacidad.

Una de las exigencias que introduce es la contratación de un **delegado de protección de datos** (DPO, data protection officer) en determinados supuestos.

La norma no precisa los casos en los que será necesario contratar con el DPO a través determinar una cantidad de datos tratados, personas afectadas por el tratamiento o el ámbito de los mismos, sino que ofrece una descripción general de los supuestos en que será obligatorio.

Por ello, para ofrecer algo de luz a las empresas en esas zonas grises, la Agencia Española de Protección de Datos (AEPD) ha difundido las Directrices elaboradas por el Grupo de Trabajo del Artículo 29 (el GP29, un órgano integrado por las autoridades de todos los Estados y de la UE en materia de privacidad) que precisan algo más los conceptos a los que se refiere el Reglamento.

Tres supuestos de designación obligatoria

El **artículo 37** del Reglamento determina la obligatoriedad de la designación del DPD:

- cuando el tratamiento lo lleve a cabo una autoridad u organismo público;
- cuando las actividades principales del responsable o encargado del tratamiento consistan en operaciones de tratamiento que requieran un seguimiento regular y sistemático de los interesados a gran escala; y

- cuando las actividades principales del responsable o el encargado consistan en el tratamiento a gran escala de categorías especiales de datos o datos personales relacionados con condenas y delitos.

El GP29 recomienda, en caso de duda de si una empresa entra dentro de esos supuestos, ésta elabore un informe que recoja el análisis realizado para determinar la necesidad o no de designar al delegado.

El primero de los tres supuestos afecta a las Administraciones y entes del sector público, en los que se plantean menos dudas. Los otros dos sí emplean algunos conceptos más indeterminados y que requieren una mayor precisión.

"Actividades principales"

Cuando los dos segundos apartados se refieren a las "actividades principales del responsable o el encargado del tratamiento" hablan de la actividad primaria de la empresa, y no aquellas en las que el tratamiento de datos sea una función auxiliar.

Se entenderá que estamos ante una actividad principal cuando el tratamiento de datos sea el objetivo fundamental de la misma (una app que maneja perfiles, por ejemplo), o bien, cuando el tratamiento resulte parte intrínseca de la actuación de la empresa. En este segundo supuesto, por ejemplo, encajaría el caso de un hospital en el que, si bien finalidad principal es la prestación de servicios sanitarios, éstos no podrían prestarse sin operar con los datos de los pacientes. En consecuencia, el hospital deberá contratar un DPO.

En el otro extremo, el procesamiento de datos de los empleados necesario para el pago de nóminas, por ejemplo, no tendrá la consideración de actividad principal sino de actividad auxiliar. Así, no dará lugar a la obligación de contratar un delegado.

"A gran escala"

El Reglamento no especifica una cifra de datos tratados o personas afectadas que permite considerar que el tratamiento es "a gran escala".

El GP29, sin embargo, no descarta que pueda establecerse un método estándar que lo precise en términos objetivos y cuantitativos. En todo caso, y a la vista de lo problemático de este concepto, sí ha anunciado que publicará algunos umbrales que ayuden a definir en qué situaciones, a priori poco claras, es necesario nombrar un delegada.

De momento, los elementos que deben tenerse en cuenta para precisar si el tratamiento es "a gran escala" son:

- la cantidad de personas afectadas (en número o en proporción),
- el volumen de datos o el abanico de diferentes conceptos de datos que se procesan,
- la duración o permanencia de la actividad de tratamiento de datos y
- el alcance geográfico de la actividad del tratamiento.

"Seguimiento regular y sistemático"

Por "seguimiento" debe entenderse todas las formas posibles de seguimiento y creación de perfiles en Internet, incluso a efectos de publicidad basada en el comportamiento. Dicha noción no se limita, además, al comportamiento online.

Al hablar de "regular" se refiere el que se realice de forma continuada o que se produce en intervalos concretos durante un tiempo concreto; recurrente o repetido en momento prefijados; o que se produce de forma constante o periódica.

Y, finalmente, por "sistemático", el GP29 especifica que es el que se produce de acuerdo con un sistema; preestablecido, organizado o metódico; que tiene lugar como parte de un plan general de recogida de datos; o, por último, como parte una estrategia.

El Reglamento otorga un papel muy relevante al delegado en el seno de las empresas y, además, lo blinda para convertirlo en una auténtica figura de control interno.

En este sentido, los datos de contacto del DPO deben ser públicos para que cualquier interesado o el organismo de supervisión pueda contactar con él de forma fácil, directa y confidencial, sin que esta comunicación trascienda en la organización.

La empresa, además, deberá proveerle de los "recurso necesarios", en tendido en sentido amplio: que tenga el tiempo suficiente para cumplir sus funciones; que reciba el apoyo adecuado en cuanto a recursos económicos, infraestructuras y personal; que tenga acceso a otros servicios y departamentos (el archivo de recursos humanos, por ejemplo); y, además, que se le dote de formación continua para mantener su "conocimiento experto".

En el ejercicio de sus funciones, el DPO no podrá recibir ninguna instrucción (ya sea un trabajador de la empresa u organización o no) y, además, no podrá ser despedido o sancionado por el ejercicio de las mismas. El concepto "sanción" debe entenderse en sentido amplio: están prohibidas tanto las directas como las indirectas (la dilación de un ascenso, por ejemplo); también la mera amenaza de la misma.

La sentencia del TS admite el uso de las cámaras de video-vigilancia como prueba para tratar de justificar el despido de un trabajador.

Sentencia del TS / Sala 4ª Pleno, S 31-1-2017, nº 77/2017, rec. 3331/2015

El texto de la sentencia reconoce que **no hay vulneración de la protección de datos cuando los trabajadores son conocedores de la existencia de las cámaras y del lugar donde están colocadas**.

En este caso, señala el Tribunal, no es necesario un conocimiento explícito.

La empresa procedió al despido del trabajador, se alegaba en la carta de despido transgresión de la buena fe contractual, fraude, deslealtad y abuso de confianza mediante manipulación de tickets y hurtando diferentes cantidades en fechas concretas. El centro de trabajo contaba con un sistema de vídeo-vigilancia por razones de seguridad. El trabajador era conocedor de la existencia del sistema de vídeo vigilancia, sin que hubiera sido informado del destino que pueda darse a las imágenes o que pudieran ser utilizadas en su contra.

Tras ser despedido y presentar demanda el Juzgado declaró la improcedencia del despido.

La empresa recurrió en suplicación al TSJ y se desestimó el recurso.

El TS señala que la exigencia de **finalidad legítima en el tratamiento de datos** prevista en el **art. 4.1 LOPD** viene dada, en el ámbito de la video-vigilancia laboral, por las **facultades de control empresarial que reconoce el art. 20.3 del texto refundido de la Ley del estatuto de los trabajadores**, *"siempre que esas facultades se ejerzan dentro de su ámbito legal y no lesionen los derechos fundamentales del trabajador"….*

La aplicación de la anterior doctrina al presente caso obliga a estimar el recurso porque la instalación de cámaras de seguridad era una medida justificada por razones de seguridad (control de hechos ilícitos imputables a empleados, clientes y terceros, así como rápida detección de siniestros), idónea para el logro de ese fin (control de cobros y de la caja en el caso concreto) y necesaria y proporcionada al fin perseguido, razón por la que estaba justificada la limitación de los derechos fundamentales en juego, máxime cuando los trabajadores estaban informados, expresamente, de la instalación del sistema de vigilancia, de la ubicación de las cámaras por razones de seguridad, expresión amplia que incluye la vigilancia de actos ilícitos de los empleados y de terceros y en definitiva de la seguridad del centro de trabajo pero que excluye otro tipo de control laboral que sea ajeno a la seguridad, esto es el de la efectividad en el trabajo, las ausencias del puesto de trabajo, las conversaciones con compañeros, etc. etc.. Y frente a los defectos informativos que alegan, pudieron reclamar a la empresa más información, o denunciarla ante la Agencia Española de Protección de Datos, para que la sancionara por las infracciones que hubiese podido cometer.

La sentencia del TS casa y anula la sentencia recurrida. Estimando el recurso de esa clase interpuesto por la recurrente y anulando la sentencia de instancia, dictada por el Juzgado de lo Social y las actuaciones practicadas y el acto del juicio a partir de la denegación de la prueba de video-vigilancia a fin de que se practique la prueba denegada y, posteriormente, se dicte nueva sentencia con libertad de criterio valorando el resultado de esa prueba.

Sentencias TS sobre responsabilidad penal personas jurídicas

Desde la primera sentencia del TS sobre la responsabilidad penal de las personas jurídicas, se han producido ya un total de ocho sentencias, y en concreto en el primer trimestre de 2017 se han publicado dos nuevas sentencias, la primera de 26-I-2017, que vuelve a confirmar una sentencia, esta vez de la Audiencia de Valencia, pero no aporta novedades, dado que la empresa ya fue absuelta en Valencia, y la segunda, 737/2017 de 23 de febrero, que ratifica una sentencia de la Audiencia de Pontevedra, en un caso delito contra los derechos de los trabajadores.

Esta última sentencia, sí que aporta novedades, dado que despeja la duda, de si se podía condenar por delito contra los derechos de los trabajadores a las empresas, resolviéndose en sentido negativo.

<u>El Tribunal Supremo zanja la posibilidad de que a una persona jurídica se la pueda condenar por delito contra los derechos de los trabajadores, gracias a que no se ha adaptado el 318 Cp introducido en 2003 a las modificaciones de la LO 5/2010 y 1/2015.</u>

La Sentencia del TS 737/2017 de 23 de febrero, confirma una sentencia de la Audiencia de Pontevedra.

En su Fundamento Jurídico 2º establece:

"SEGUNDO.-El segundo motivo se funda en quebrantamiento de forma, al amparo del art. 851.3 LECr.

1. Se alega que en la sentencia no se resuelve nada sobre la circunstancia de que "Paradela Restauración SL" no haya sido acusada como entidad obligada a cursar el alta de las personas consideradas trabajadoras, los hechos y la responsabilidad por tal omisión. Y se llama la atención sobre que fue a dicha mercantil, y no al recurrente como administrador de la misma, a la que sancionó la inspección de trabajo por la falta de alta de las trabajadoras, como consta en el acta obrante a los folios 23 a 30.

2. El art. 851.3 de la LECr, señala que: "También podrá interponerse el recurso de casación por la misma causa, cuando no se resuelva en ella (la sentencia) sobre todos los puntos que hayan sido objeto de la acusación y de la defensa."

3. El recurrente parte de un planteamiento equivocado. Ya vimos los términos en que la defensa del recurrente planteó sus conclusiones provisionales y definitivas. Además, la entidad Paradela SL. no puede ser acusada por este delito a tenor del art. 31 bis CP. El art. 318 no se remite al art. 31 bis. Lo que hace – mediante una cláusula que está vigente desde la LO 11/2003 y por ello con anterioridad a que se implantase la responsabilidad penal de las personas jurídicas por Lo 5/2010- es permitir la atribución de la pena en tales casos a los administradores y que quepa imponer alguna de las medidas del art. 129 CP a la persona jurídica; pero ésta no puede ser acusada como responsable penal.

Dice así el art. 318 CP: "Cuando los hechos previstos en los artículos de este título (Título XV, de los delitos contra los derechos de los trabajadores) se atribuyeran a personas jurídicas, se impondrá la pena señalada a los administradores o encargados del servicio que hayan sido responsables de los mismos y a quienes, conociéndolos y pudiendo remediarlo, no hubieren adoptado medidas para ello. En estos supuestos la autoridad judicial podrá decretar, además alguna o algunas de las medidas previstas en el artículo 129 de este Código."

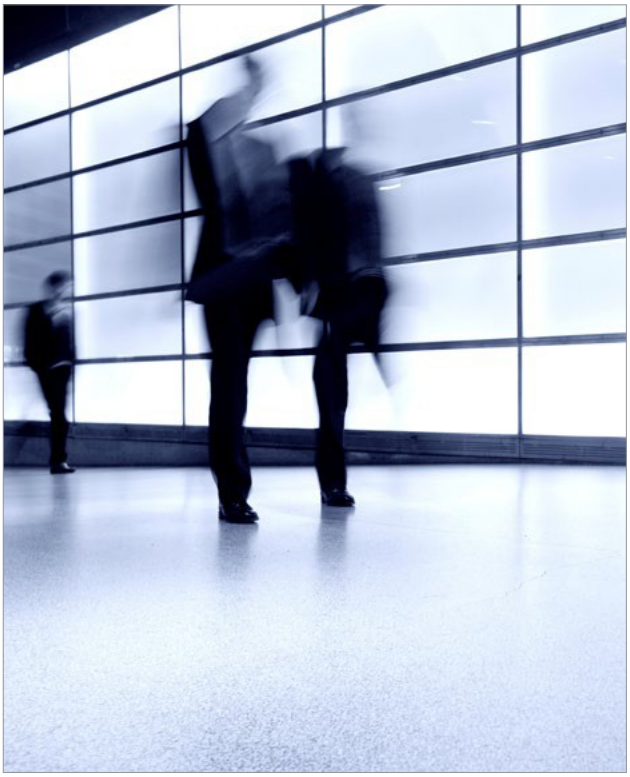
De hecho, ha sido frecuente la crítica doctrinal sobre la no inclusión de los delitos contra los derechos de los trabajadores en el listado de delitos en los que cabe opere el art. 31 bis.

La sentencia sí que resuelve esta cuestión. Condena al recurrente y ello pese a que nadie acusó a la persona jurídica. Además, -como apunta el Ministerio Fiscal- la responsabilidad penal de la persona jurídica no condicionaría la de la persona física, ni viceversa conforme a los (arts. 31 bis y ter) CP. Por todo ello, el motivo ha de ser desestimado.".

Sentencia del TJUE sobre el uso de líneas 902 en los servicios de atención al cliente

El pasado 2 de marzo de 2017, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) resolvió, acerca de la definición de la *tarifa básica* en el contexto de la **Directiva 2011/83/CE**, sobre los derechos de los consumidores.

Según el análisis realizado de la referida Sentencia, cabe concluir que, efectivamente, los **números 902 no se pueden utilizar para la prestación de Servicios de Atención al Cliente (SAC),** en tanto que **la tarificación aplicable** a los mismos **excede** en la mayoría de los casos **de lo que el TJUE ha considerado como tarifa básica**. Por ello, las empresas que actualmente dispongan de un servicio de Atención al Cliente bajo numeración 902 deberán modificarlo lo antes posible por una línea 900 gratuita, o por un número geográfico (91, 93, 976…..), generalmente incluido en la tarifa plana de la mayoría de usuarios o, en su defecto, con un coste de tarificación básica.



Últimas actuaciones de la CNMC

(Fuente: CNMC)

Irregularidades en concursos públicos

La CNMC (Comisión Nacional de los Mercados y Competencia) ha intensificado su esfuerzo en la mejora de los procedimientos de contratación y la persecución de las irregularidades en los concursos públicos. Para ello ha iniciado una campaña para solicitar la colaboración de los órganos de la Administración Pública que son los encargados de realizar los contratos. Desde hace varios meses realiza charlas formativas en diferentes departamentos y ahora pone a disposición una herramienta, un check list, que facilita el proceso de detección de irregularidades y permite detectar en diez sencillos pasos si el procedimiento puede plantear indicios de concertación.

La contratación pública supera el 15% del PIB de España. Se ha estimado que la falta de competencia en las licitaciones públicas impone sobrecostes de aproximadamente 48.000 millones de euros anuales. Por esta razón, ha redoblado los trabajos en la detección de indicios de cualquier tipo de comportamiento anticompetitivo de las empresas oferentes en los concursos.

Al mismo tiempo, para solucionar esta falta de competencia y aumentar la eficiencia en el uso de los recursos públicos propiedad de todos los ciudadanos, la CNMC viene insistiendo en la necesidad de mejorar el diseño de los concursos que realizan las distintas administraciones. El objetivo es que las cláusulas en los pliegos de contratación sean respetuosas con los principios de la regulación económica eficiente no incluyan restricciones injustificadas a un aprovisionamiento competitivo.

El diseño es importante. La supervisión también. La CNMC ha detectado y sancionado manipulaciones de licitaciones públicas y privadas en todos los sectores de la economía en los últimos años. A la vista de las conductas ilícitas detectadas, se ha decidido intensificar la persecución de las concertaciones que se pueden realizar por algunas empresas para no competir en las licitaciones públicas. Estos acuerdos constituyen infracciones de la legislación de competencia y como tales se encuentran castigados.

Sin embargo, el carácter secreto de este tipo de acuerdos ilícitos para no competir en las licitaciones con la Administración hace imprescindible la colaboración de los Órganos de Contratación y requiere que éstos puedan informar a la CNMC cuando detecten alguna conducta sospechosa en sus concursos.

Además, con el fin de facilitar el conocimiento de los elementos que han de considerar las administraciones contratantes para detectar indicios de manipulación de un concurso, la CNMC pone a su disposición en su web una lista de elementos a considerar a la hora de valorar la existencia de posibles acuerdos anticompetitivos entre las empresas que participan en el concurso. Por ejemplo, la existencia de un reducido número de licitadores, incoherencias en las ofertas, similitudes injustificadas y otros patrones de comportamiento sospechoso.

La CNMC anima a todos aquellos que participen en órganos de contratación que tengan indicios de este tipo de conductas o que quieran tener más información acerca de estos elementos que facilitan su detección a que se pongan en contacto con la Autoridad de Defensa de la Competencia a través del buzón de colaboración ciudadana (buzoncolaboracion@cnmc.es) o bien por vía telefónica (+34 917 931 600).

La CNMC investigará todos los indicios de manera confidencial para confirmar la posible manipulación de la licitación. Asimismo, se puede aportar de forma anónima cualquier tipo de indicio a través del formulario habilitado para ello en la sede electrónica de la página web de la CNMC y del código QR que figura en el folleto.

La colaboración del personal de los órganos de contratación con la CNMC en esta materia es fundamental para impulsar la detección de este tipo de infracciones de competencia que son tan dañinas para la competencia y los consumidores, incrementando injustificadamente el coste de provisión de bienes y servicios públicos.

Guía contra el fraude en la licitación pública

La CNMC, según publicación de fecha marzo de 2017**, desarticuló nueve cárteles e impuso multas por un total de 227 millones de euros durante 2016**

Sancionó a más de una veintena de empresas que participaron en cárteles relacionados con concursos públicos y su contratación

- Se multó a un total de 15 directivos como responsables de infringir la Ley de Defensa de la Competencia
- La CNMC ha intensificado la formación de los expertos en contratación pública para evitar las pujas fraudulentas

La CNMC (Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia) ha publicado su balance de actuaciones de Competencia del año 2016. En total, durante el año, la Comisión dictó nueve resoluciones sancionadoras de cárteles, tres por otras conductas restrictivas y dos resoluciones de incumplimiento. En total, 14 resoluciones que sumaron un total de 227 millones de euros en sanciones.

Durante el año, una de las prioridades de la CNMC continúo siendo la lucha contra los cárteles. Un 96% del volumen total de las sanciones fueron contra cárteles (218 millones de euros). Así, la CNMC destapó acuerdos secretos entre empresas para no competir, consistentes en fijación precios, reparto de mercado o clientes, intercambios ilícitos de información comercialmente sensible, y otros. El resto de las multas se repartió en siete millones a otras infracciones y el resto a multas por incumplimientos.

Detección de cárteles en la contratación pública

La CNMC intensificó durante el año la detección de conductas prohibidas por la Ley de Competencia y que afectan directamente a la contratación pública. La multa de mayor cuantía correspondió a los fabricantes de absorbentes para la incontinencia (AIO) en adultos (pañales para adultos) (ver nota de prensa) con una multa total de casi 130 millones de euros, incluyendo multas personales a los principales directivos implicados. El cartel duró desde diciembre desde 1996 hasta al menos enero de 2014 y fijó el precio de venta de los pañales para adultos financiados por el Sistema Nacional de Salud. La incontinencia urinaria es un grave problema que afecta en España aproximadamente a 2,5 millones de personas.

Además, **en el ámbito de las licitaciones públicas**, la CNMC multó con 5,64 millones de euros a un cártel que afectó al suministro de desvíos ferroviarios en los concursos convocados para la construcción de determinados tramos del AVE (ver nota de prensa). En dichos acuerdos utilizaban fraudulentamente la figura de las Uniones Temporales de Empresas para cometer la infracción.

También en el ámbito de las contrataciones públicas se sancionó con 4 millones de euros a 15 empresas especializadas en los servicios de mudanzas internacionales y que afectó a los traslados de funcionarios del Estado. El cártel duró más de 15 años y la evitaba la competencia entre las empresas a la hora de ofrecer los servicios de mudanzas internacionales para el personal de varios Ministerios (Exteriores, Defensa, incluyendo CNI, Policía Nacional, Guardia Civil), Educación (Instituto Cervantes), Economía (Comercio), Presidencia, Trabajo, Agricultura y Medio Ambiente, Industria, Turismo y la Agencia EFE, entre otros. (ver nota de prensa).

Lucha contra las pujas fraudulentas

La CNMC en 2016 se decidió impulsar el trabajo iniciado meses antes para luchar contra contra *el bid rigging* (pujas fraudulentas) o acuerdos restrictivos entre competidores que acuden a licitaciones públicas. Para ello se creó un grupo de trabajo para recabar información sobre detección de estas prácticas. La CNMC impartió 14 cursos a cerca de 750 funcionarios de las administraciones públicas más activas en la celebración de licitaciones públicas (Gestión Económica y Contratación de los Organismos, Abogacía del Estado e Intervención Delegada) con el objetivo de entrenar a los trabajadores públicos en la detección de pujas fraudulentas.

Además, la CNMC publicó guía práctica (check list) para difundir herramientas de detección de casos de *bid rigging* entre los organismos licitadores y fomentar su colaboración con la CNMC. Otra de las herramientas utilizadas ha sido el "Screening": obtención de datos sobre licitaciones públicas de las Administraciones para desarrollar técnicas y análisis de datos que permitan detectar acuerdos prohibidos.

Programa de clemencia

El Programa de Clemencia continúo siendo una herramienta muy valiosa para la detección de cárteles y conductas anticompetitivas, de esta forma, durante el año en 3 de los cárteles desarticulados alguna de las empresas implicadas presentó una solicitud de clemencia y obtuvo una reducción de la multa o su exención.

Por otra parte, durante 2016 se ha iniciado el proceso de evaluación del programa de clemencia tras ocho años de experiencia práctica. Para ello se ha trabajado conjuntamente con despachos de abogados y otros agentes para evaluar su efectividad y proponer ajustes en el programa que mejoren su eficacia.

Primeras multas a directivos

Durante 2016, la CNMC dictó 3 Resoluciones que incluyeron 15 sanciones contra personas físicas (directivos) en aplicación del artículo 63.2 de la LDC, por un valor total de 147.150 euros. En concreto, en los expedientes de Absorbentes de Incontinencia Urinaria, Infraestructuras Ferroviarias y Prosegur – Loomis.

Notificaciones

Durante el año 2016 se notificaron 104 operaciones de concentración frente a las 91 de 2015 y 84 en 2014 por lo que se consolida la tendencia creciente en la notificación de este tipo de operaciones.

En 94 de las 104 operaciones se empleó el procedimiento de pre notificación, lo que manifiesta la utilidad de este instrumento tanto para las empresas notificantes como para la CNMC. A su vez 54 operaciones fueron notificadas mediante el procedimiento simplificado, lo que reduce la carga de trabajo y exigencias de información de los notificantes y acelera su resolución.

Resoluciones

El Consejo de la CNMC resolvió un total de 102 operaciones de concentración en 2016 de las que 96 fueron autorizadas en primera fase sin compromisos y 5 se autorizaron en primera fase con compromisos. Una notificación fue archivada por desistimiento de las partes. No hubo operaciones que exigieran un análisis en segunda fase.

La CNMC ha Últimos expedientes incoados y sanciones de la CNMC:

Durante el último trimestre podemos destacar las siguientes actuaciones de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia:

1.- La CNMC (Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia) ha sancionado con una multa de 50.000 euros a la empresa Comercializadora Zero Electrum, S.L. como responsable de una infracción grave de la Ley 24/2013 del Sector Eléctrico, consistente en la falta de presentación de ofertas de compra de energía eléctrica en el mercado de producción entre el mes de noviembre de 2014 y el mes de julio de 2015

2.- La CNMC incoa expediente sancionador contra seis laboratorios farmacéuticos por posibles prácticas restrictivas de la competencia

3.- La CNMC desmantela un cártel de 34 empresas y una asociación profesional que afectó al transporte escolar y de viajeros en Baleares

La totalidad de las **sanciones se eleva a 9,19 millones de euros**.

4.- La CNMC sanciona a Endesa, Iberdrola, Gas Natural y Viesgo por formalizar contratos de gas y electricidad sin el consentimiento de varios clientes

5.- CNMC desmantela un cártel de varias empresas hormigoneras en Asturias que afectó a grandes obras públicas

Las sanciones impuestas a las 13 empresas se elevan a un total de a **6,12 millones de euros y se multa también a uno de sus directivos**

- Las empresas se repartieron la construcción del Hospital Universitario Central en Gijón
- Para participar en los concursos públicos, utilizaron la figura de las UTE (Unión Temporal de Empresas) sin que fuera necesario
- Las conductas se prolongaron de forma ininterrumpida durante al menos 15 años

La CNMC (Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia) ha sancionado a un total de 13 empresas y a uno de sus directivos, con un total de 6,12 millones de euros por haber constituido un cártel para repartirse el mercado y fijar los precios del suministro de hormigón en Asturias de forma ininterrumpida durante al menos 15 años.

6.- La CNMC impone una multa de 900.000 euros a EDP Energía S.A.U.

- Aplicó una penalización de 2.400 euros a una empresa por cambiarse de suministrador
- La CNMC ha comprobado que EDP ha incluido este tipo de penalizaciones en sus contratos de baja tensión con clientes no domésticos

La CNMC (Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia) ha sancionado con una multa de 900.000 euros a EDP Energía, S.A.U. como responsable de la comisión de una infracción grave, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 65.25 de la Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico, consistente en el incumplimiento de medidas de protección al consumidor de acuerdo con lo establecido en la citada Ley y su normativa de desarrollo.

7.- La CNMC sanciona a varias empresas de servicios fotográficos y sus directivos por formar un cártel

- Las empresas se repartieron varios centros universitarios y fijaron los precios de las fotografías de grupo y orlas de sus alumnos
- Una de las empresas denunció la existencia del cártel a través del Programa de Clemencia
- Las prácticas anticompetitivas duraron más de 15 años y afectaron a varias universidades españolas

8.- La CNMC incoa expediente sancionador contra el grupo Aspen y su distribuidor en España Deco Pharma por posibles prácticas abusivas

La CNMC (Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia) ha incoado un expediente sancionador contra Aspen Pharma Ireland Ltd, Aspen Pharmacare Holdings Limited, y Aspen Pharma Trading Limited (todas ellas en adelante Aspen) por posibles prácticas abusivas, que consistirían en la negativa de suministro de ciertos medicamentos y aplicación de precios excesivos a los mismos.

9.- CNMC incoa expediente sancionador contra cinco empresas por posibles prácticas restrictivas de la competencia en el mercado de baterías usadas

La CNMC (Comisión Nacional de Mercados y Competencia) ha incoado expediente sancionador contra varias empresas por posibles prácticas restrictivas de la competencia en el mercado de baterías usadas.

10.- La CNMC multa con 182.716 euros a la Asociación Provincial de Autoescuelas de Madrid (APAM)

La CNMC (Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia) ha sancionado con 182.716 euros a la Asociación Provincial de Autoescuelas de Madrid (APAM) por una recomendación colectiva de precios a sus asociados, conducta prohibida por el artículo 1 de la Ley 15/2007 de 3 de Julio, de Defensa de la Competencia.

11.- La CNMC sanciona a la Cadena Cope por publicidad inapropiada de bebidas alcohólicas

- Emitió comunicaciones comerciales de bebidas alcohólicas que podrían fomentar su consumo inmoderado

12.- La CNMC sanciona a Telefónica de España, S.A.U con cinco millones de euros

- La operadora incumplió la Oferta de Acceso al Bucle de Abonado (OBA)
- Consideró sistemáticamente –en una proporción elevada de casos-, como “falsas averías” muchas incidencias de las líneas alquiladas a sus competidores
- Esta práctica ha podido suponer pérdidas de millones de euros para otras compañías de telecomunicaciones y afectar a su imagen y credibilidad

13.- La CNMC sanciona a la Corporación Radio Televisión Española (CRTVE) con 219.342 euros por emitir publicidad encubierta

- Durante un programa de “Masterchef” en mayo de 2016
- Se trata de una infracción continuada grave de la Ley 7/2010, de 31 de marzo, General de la Comunicación Audiovisual

14.- La CNMC multa al Ilustre Colegio de Abogados de Guadalajara por prácticas restrictivas de la competencia.

Realizaba una recomendación colectiva de precios mínimos a sus asociados a través de la publicación de unos criterios orientativos a efectos de tasación de Costas y Jura de Cuentas, que incluían un listado completo de tarifas a aplicar por los abogados.

La infracción se inició en abril de 2011 con la publicación en web y remisión de los citados criterios a los abogados colegiados en Guadalajara.

LABORAL

1.- Registro de jornada: cambio de criterio

Registro de jornada: Cambio de criterio

La reciente **sentencia del Tribunal Supremo número 246/2017 de fecha 23-03-2017**, ha declarado que las empresas no están obligadas a registrar la jornada de los trabajadores contratados a tiempo completo. Dicha sentencia va en contra de la interpretación seguida por la Audiencia Nacional y la Inspección de Trabajo, que hasta ahora obligaba a registrar la jornada de todos los empleados de la empresa.

De forma resumida, los argumentos del Tribunal Supremo son los siguientes:

- El deber de registrar la jornada aparece en el artículo 35.5 del Estatuto de los Trabajadores. Sin embargo, dicho artículo 35 sólo regula las horas extraordinarias. En este sentido, si la ley quisiera obligar a registrar la jornada de los trabajadores, dicha obligación aparecería en el artículo 34, el cual regula la jornada de trabajo.
- Asimismo, el artículo 12.4 del Estatuto sí que obliga a registrar la jornada de los contratos a tiempo parcial. Por tanto, si el artículo 35.5 obligara a todos los contratos, el artículo 12.4 sería innecesario.
- Otras normas sí que obligan expresamente a registrar la jornada en supuestos especiales. Por ejemplo: la de los trabajadores de la marina mercante y transporte de mercancía por carretera.
- Por otro lado, la finalidad de la norma es el control de la realización de horas extras, pero no implantar un control de la jornada ordinaria.
- Esta interpretación de la norma se ajusta a lo dispuesto por la normativa comunitaria sobre la jornada laboral.

Por todo ello, según el Tribunal Supremo, su empresa sólo tiene las siguientes obligaciones:

1) Debe registrar la jornada de los **empleados contratados a tiempo parcial.**

2) Debe llevar el **registro de las horas extras realizadas.**

3) Debe comunicar a final de mes **al empleado y a los representantes de los trabajadores el número de horas extras realizadas** (en caso de haberse efectuado).

Nota: A pesar de que no exista obligación de registro de jornada diaria para todos los trabajadores de la empresa, si por las circunstancias del proceso productivo o la distribución de la jornada en la empresa, en determinados momentos los trabajadores pudiesen discutir si la jornada realizada es la efectivamente pactada en el contrato de trabajo o reflejada en el calendario laboral, se recomienda mantener estas hojas de firma diaria, puesto que en ellas el trabajador mediante una activa manifestación de su voluntad reconoce la concreta jornada diaria y mensual realizada.

OTRA INFORMACIÓN

Subvenciones abiertas en Aragón

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

- **Subvenciones para la promoción del empleo autónomo y la creación de microempresas en la Comunidad Autónoma de Aragón.** Para aquellas personas desempleadas e inscritas como demandantes de empleo en el Servicio Público de Empleo que se hayan establecido en Aragón como trabajadores autónomos y realicen actividad en nombre propio, así como aquellos autónomos integrantes de Sociedades Civiles o de Comunidades de Bienes, siempre que las subvenciones se soliciten a título personal y aquellos trabajadores que se establezcan como socios únicos de una sociedad limitada unipersonal en la que ejerzan su actividad profesional. Para aquellos supuestos subvencionables.
  Plazo: Para aquellos supuestos subvencionables que hayan tenido lugar entre el 01/10/16 y el 30/09/17.
  Convocatoria: *BOA 52. 16/03/2017*

- **Ayudas económicas destinadas al fomento del empleo (Programa integral de cualificación y empleo. Plan de Capacitación).**
  Convocatoria de las Cámaras de Comercio de Zaragoza, Huesca y Teruel. Subvenciones destinadas a fomentar la creación de empleo a través de ayudas a las empresas para la contratación de jóvenes beneficiarios del Sistema Nacional de Garantía Juvenil, así como a apoyar el desarrollo de nuevas actividades empresariales y/o profesionales llevadas a cabo por los jóvenes beneficiarios de dicho Sistema Nacional de Garantía Juvenil.

  Abierto todo el año. **Plazo:** del 15/11/2016 al 30/09/2017 (dividido en dos plazos).

  Convocatoria: *BOA 54. 20/03/2017. El texto completo de la convocatoria se encuentra disponible en la web de cada una de las tres Cámaras).*

Subvenciones abiertas en Navarra

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

- **Ayudas para realizar proyectos de I+D Convocatoria 2017.** Plazo del 04/04/2017 al 03/05/2017. Dirigido a Empresas y organismos de investigación y difusión de conocimientos con centro de trabajo en Navarra y que desarrollen las actividades de I+D en dicho centro

- **Subvención a empresas comerciales minoristas para mejorar su competitividad 2017.**

- **Convocatoria de 2017 de subvenciones de gastos iniciales a empresas.**

Guías Doing Business y otras publicaciones de interés

- Doing Business in Mexico 2017
- Doing Business in Greece 2016
- Doing Business in Cyprus 2016
- Doing Business in Gibraltar 2016
- Doing Business in Croatia 2016
- Doing Business in Hungary 2016
- Doing Business in Ireland 2016
- European Tax Brief December 2016

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