Newsletter – 1er trimestre 2019

PRECISE. PROVEN. PERFORMANCE.

CONTENIDO

Contabilidad y auditoría

1.- Resolución de 5 de marzo de 2019, del ICAC por la que se desarrollan los criterios de presentación de los instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital.

2.- Intereses a largo plazo en entidades asociadas y en negocios conjuntos

3.- Efectos de la inscripción en el Registro Mercantil por una sociedad no obligada a verificación contable del nombramiento de auditor realizado con carácter voluntario.

4.- Ley 11/2018 en materia de información no financiera y diversidad.

5.- Consulta ICAC sobre determinadas cuestiones relacionadas con el ámbito de aplicación de la obligación de publicar el Estado de Información No Financiera.

6.- Consulta ICAC sobre si el verificador del EINF, en aplicación de lo establecido en la Ley 11/2018, podría ser el auditor de cuentas de la entidad o qué condiciones debe reunir éste.

Fiscal

1.- La Agencia Tributaria publica las directrices del Plan de Control Tributario.

2.- El Gobierno aprueba dos Reales Decretos Leyes con medidas tributarias.

3.- Efectos de la no convalidación del Real Decreto-Ley 21/2018, de 14 de diciembre, de medidas urgentes en materia de vivienda y alquiler

4.- Segundo intento del Gobierno para reformar el mercado del alquiler de viviendas.

5.- La AEAT aclara los criterios para regularizar las sociedades profesionales.

6.- La DGT reconoce la aplicación de los beneficios fiscales autonómicos en materia de ISD también a los no residentes extracomunitarios.

7.- Cuenta atrás para la presentación del modelo 720.

8.- La libertad de amortización y el ejercicio de opciones tributarias.

9.- Avance Campaña de Renta 2018.

Legal y Compliance

1.- Ley orgánica 1/2019 de reforma del Código Penal

2.- Ley 1/2019 de secretos empresariales

3.- Ley 2/2019 de propiedad intelectual

4.- Cinco nuevas circulares de la Fiscalía General del Estado con contenido tecnológico

5.- Sentencias y resoluciones recientes relacionadas con la responsabilidad penal de personas jurídicas

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

Laboral

1.- Real Decreto-Ley 6/2019 y Real Decreto-Ley 8/2019: medidas urgentes de carácter laboral

En colaboración:

Moore Stephens LP S.L.

www.mszaragoza.com

AR Asociados (Aragón)

www.arasociados.com

ANADE (Navarra)

www.anadeconsultoria.com

ar Asociados

MOORE STEPHENS

ANADE ASESORÍA NAVARRA DE GESTIÓN EMPRESARIAL

CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

1.- Resolución de 5 de marzo de 2019, del ICAC por la que se desarrollan los criterios de presentación de los instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital.

2.- Intereses a largo plazo en entidades asociadas y en negocios conjuntos

3.- Efectos de la inscripción en el Registro Mercantil por una sociedad no obligada a verificación contable del nombramiento de auditor realizado con carácter voluntario.

4.- Ley 11/2018 en materia de información no financiera y diversidad.

5.- Consulta ICAC sobre determinadas cuestiones relacionadas con el ámbito de aplicación de la obligación de publicar el Estado de Información No Financiera.

6.- Consulta ICAC sobre si el verificador del EINF, en aplicación de lo establecido en la Ley 11/2018, podría ser el auditor de cuentas de la entidad o qué condiciones debe reunir éste.

Resolución de 5 de marzo de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se desarrollan los criterios de presentación de los instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital.

El pasado 11 de marzo de 2019, se publicó en el Boletín Oficial del Estado, la Resolución de 5 de marzo de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre presentación de instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital.

La Resolución se ha elaborado en el ICAC contando con la participación de un numeroso grupo de expertos representativo de todos los usuarios afectados por la norma, entre otros, empresas cotizadas, la Comisión Nacional del Mercado de Valores, el Banco de España, la Dirección General de Seguros y Fondo de Pensiones, las corporaciones de auditores, un representante del Ministerio de Justicia y catedráticos de contabilidad.

Los objetivos de la norma son:

1. **Desarrollar los criterios de presentación en el balance de los instrumentos financieros** (tales como acciones, participaciones y obligaciones) **en sintonía con la normativa internacional** de referencia adoptada por la Unión Europea (NIC-UE 32: Instrumentos financieros. Presentación), y que **deben seguir tanto la empresa que los emite como el socio o inversor que los suscribe o adquiere.** Es decir:
   i. homogeneizar la normativa contable internacional y nuestro ordenamiento

contable en materia de instrumentos financieros.

ii. mejorar la calidad de la información financiera, en particular en materia de presentación de los instrumentos financieros como pasivos o patrimonio neto y

iii. Aclarar la clasificación de los intereses, dividendos y pérdidas y ganancias relacionados con ellos.

2. **Aclarar las numerosas implicaciones contables de la regulación mercantil de las sociedades de capital**. En particular, se precisa el tratamiento contable de las aportaciones sociales (atendiendo a su distinta naturaleza y finalidad), las operaciones con acciones y participaciones propias, de la subsanación de errores, de la aplicación del resultado, de las operaciones de aumento y reducción del capital, de emisión de obligaciones, disolución y liquidación, y de modificaciones estructurales (tales como las operaciones de fusión y escisión). Es decir, completar y homogeneizar los criterios a seguir en las operaciones societarias más habituales que realizan las empresas españolas, con una indudable transcendencia desde el punto de vista mercantil, otorgando un marco adecuado y suficiente para todos los usuarios de la información financiera elaborada por las sociedades de capital.

La Resolución es obligatoria para todas las sociedades de capital que aplican el Plan General de Contabilidad y el Plan de Pymes. Se divide en 62 artículos que se agrupan en 10 capítulos, una disposición transitoria y una final. En primer lugar, el Capítulo I establece las disposiciones generales donde se incluyen, entre otras, las definiciones de patrimonio neto, instrumentos de patrimonio, pasivo financiero, instrumento financiero compuesto, coste del derecho de suscripción o asunción y de asignación gratuita, valor teórico contable de una acción o participación y beneficio distribuible – un novedoso concepto que permite conciliar las magnitudes contables con las que se utilizan a efectos mercantiles para determinar la base de reparto a los socios y poder evaluar si el patrimonio neto es inferior al capital social después del acuerdo de distribución.

¿Por qué es necesaria esta Resolución?

A través de esta normativa se pretenden aclarar y establecer los criterios de presentación de los instrumentos financieros y el registro contable en relación con:

- Las aportaciones de los socios al capital social, otras aportaciones de los socios a los fondos propios y de las aportaciones de estos a cuenta de futuras ampliaciones de capital, otros instrumentos de patrimonio neto, clasificación de las aportaciones al capital social (acciones y participaciones ordinarias o comunes, sin voto, con privilegio y rescatables), aportaciones no dinerarias, y desembolsos pendientes.
- Las operaciones como prestaciones accesorias, el usufructo y nuda propiedad de acciones y las cuentas en participación.
- La adquisición de las acciones y participaciones propias y de la sociedad dominante. Contratos de intercambio o permuta financiera sobre instrumentos de patrimonio propio. Enajenación de acciones o participaciones propias y de la sociedad dominante.
- Los aspectos contables relacionados con la reformulación de cuentas anuales y la subsanación de errores contables.
- El registro contable de la remuneración de los administradores. El aspecto más destacado es la referencia a que cualquier retribución de los administradores debe reconocerse como un gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias, incluso cuando se calcule en función de los beneficios o rendimientos de la sociedad.
- La aplicación del resultado del ejercicio; desde la perspectiva de la sociedad y del socio. Cuando existan pérdidas acumuladas y el resultado del ejercicio sea positivo, en caso de que el patrimonio neto sea inferior al capital social, el resultado del ejercicio debe destinarse a la compensación formal o saneamiento contable de las pérdidas antes

de que, en su caso, proceda destinar una parte del resultado a dotar la reserva legal. Con esta precisión se mantiene y aclara la interpretación del ICAC publicada en la consulta 5 del BOICAC 99, de septiembre de 2014. Se regula también el tratamiento de las primas de asistencia a la junta general y otros gastos derivados de la aprobación de las cuentas anuales y las ventajas de los fundadores y promotores en las sociedades anónimas.

- El registro y valoración de los aumentos y reducciones de capital, en la sociedad y en el inversor, y, en particular, la fecha en que estas operaciones surten efectos contables. En concreto, aumento de capital con aportaciones dinerarias y no dinerarias, aumento por compensación de pérdidas, aumento con cargo a reservas, criterio de presentación de la reducción de capital social, reducción de capital por pérdidas, reducción para dotar la reserva legal o las reservas disponibles, reducción mediante devolución del valor de las aportaciones o la adquisición de participaciones o acciones propias para su amortización.
- Aspectos contables relacionados con la emisión de obligaciones a la luz de la NIC-UE-32. La emisión de obligaciones, las obligaciones convertibles etc…
- Las obligaciones contables que tienen las empresas una vez declarada su disolución y liquidación.
- Las dudas que se han planteado sobre las implicaciones contables de las modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles, incluida la transformación, la fusión (criterios generales para contabilizar la fusión, la contabilidad de la sociedad adquirente, la contabilidad de la sociedad adquirida, la fusión inversa, la fusión transfronteriza, la contabilidad del socio de las sociedades que participan en al fusión), la escisión (criterios generales para su contabilización, contabilidad de la sociedad adquirente y de la sociedad adquirida en la escisión, la escisión inversa, y la contabilidad del socio de las sociedades que participan en la escisión), la cesión global de activo y pasivo y, el cambio de domicilio social, en concreto, del traslado internacional del domicilio.

Esta resolución desarrolla los criterios de presentación de los instrumentos financieros regulados en el PGC y en el PGC-PYMES con el objetivo y para atender la necesidad de poner a disposición de los usuarios de las cuentas anuales, de las empresas y de sus auditores, un conjunto de interpretaciones que permitan un adecuado cumplimiento de las respectivas obligaciones que les impone nuestro ordenamiento jurídico.

En definitiva, se ha considerado oportuno aprobar un desarrollo reglamentario del PGC y del PGC-PYMES en materia de presentación de instrumentos financieros y acerca de las implicaciones contables de la regulación mercantil sobre las aportaciones sociales, las operaciones con acciones y participaciones propias, la aplicación del resultado, el aumento y reducción del capital, y, en general, otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital, con la finalidad de dotar a estas operaciones de un tratamiento contable adecuado y suficiente en aras de la deseable seguridad jurídica.

Hasta la fecha, no existía en España una regulación completa de las implicaciones contables de la regulación mercantil de las sociedades de capital. Con esta norma se colmará esta laguna consiguiendo dotar al registro contable de estas operaciones de una mayor seguridad jurídica.

La entrada en vigor se establece el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado» y **será de aplicación a las cuentas anuales de los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2020**.

La oportunidad de concretar el tratamiento contable de todos estos aspectos era más que evidente, y el hecho que se aplique a partir de 1 de enero de 2020 es más que razonable, teniendo en cuenta que la entrada en vigor de la reforma del Plan General de Contabilidad, que abordará la modificación de la Norma de Valoración 9 de Instrumentos Financieros con el

fin de homogeneizar la normativa española con la internacional (por la adopción de la NIIF9), está prevista para los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2020

Intereses a largo plazo en entidades asociadas y en negocios conjuntos

El pasado 11 de Febrero el DOUE público el Reglamento (UE) 2019/237 de la Comisión por el que se modifica la NIC 28 "Inversiones en entidades asociadas y en negocios conjuntos", que será de aplicación para los ejercicios anuales que comiencen a partir del 01/01/2019.

El objetivo de las modificaciones es aclarar que los requisitos de deterioro del valor de la NIIF 9 "Instrumentos financieros" se deben aplican a los intereses a largo plazo en entidades asociadas y en negocios conjuntos.

Así, se añade el párrafo 14ª, según el cual:

"*Las entidades también aplicarán la NIIF 9 a otros instrumentos financieros en una entidad asociada o a un negocio conjunto* ***a las que no se aplique el método de participación.*** *Entre ellos se incluyen los intereses a largo plazo que, en sustancia, formen parte de la* ***inversión neta*** *de la entidad en la asociada o en el negocio conjunto:*

- *Las entidades deben aplicar la NIIF 9 a esos intereses a largo plazo* ***antes*** *de aplicar lo dispuesto en el párrafo 38 y en los párrafos relativos a las pérdidas por deterioro del valor de la NIC 28.*
- *A la hora de aplicar la NIIF 9, las entidades no deben tener en cuenta ningún ajuste en el importe en libros de los intereses a largo plazo que se deriven de la aplicación de la NIC 28*"

Anteriormente, se establecía que la entidad debía aplicar los requisitos sobre deterioro del valor de la NIIF 9 a sus otras participaciones en la asociada o el negocio conjunto que estuvieses comprendidas dentro del alcance de la NIIF 9 y que no formasen parte de la inversión neta.

Efectos de la inscripción en el Registro Mercantil por una sociedad no obligada a verificación contable del nombramiento de auditor realizado con carácter voluntario.

Una vez inscrito el nombramiento de auditor voluntario, **el depósito de las cuentas de la sociedad, aunque no esté obligada legalmente a ello, sólo puede llevarse a cabo si vienen acompañadas del oportuno informe de verificación**, según establece la Dirección General de los Registros y el Notariado (DGRN), en resolución de 10 de diciembre.

No otra cosa afirma el artículo 279 de la Ley de Sociedades de Capital que exige la aportación del informe del auditor siempre que su cargo conste inscrito en el Registro Mercantil, cualquiera que sea la causa de la que derive la inscripción.

No son admisibles como ***argumentos de contrario***:

- Que se han podido llevar a cabo depósitos anteriores de la misma sociedad.
- El fin de la obligación de ser auditada.
- Ni tampoco, que la designación de auditor fuera condicionada para el caso de que la sociedad estuviese obligada a verificación, cuando en el asiento de la hoja social que no consta que el nombramiento era para aquellos ejercicios en que la auditoria resultase obligatoria.

Al igual que es responsabilidad de la sociedad proceder a la designación de auditor cuando se cumplan los requisitos que para ello establece el artículo 263 de la Ley de Sociedades de Capital, **debe ser la propia junta, como exige el artículo 264, la que revoque su nombramiento si deja de cumplirlos y efectivamente esa es su voluntad**. Siendo tal revocación la única manera de resolver la problemática.

Por tanto, se reitera la doctrina registral consolidada en resoluciones anteriores.

Ley 11/2018 por la que se modifica el Código de Comercio, el Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital y la Ley 22/2015 de Auditoría de cuentas, en materia de información no financiera y diversidad.

El pasado 28 de diciembre de 2018, se aprobó la Ley 11/2018 que amplia, principalmente, el contenido de información no financiera sobre el que las empresas deben informar en sus cuentas anuales, pero al mismo tiempo introduce la modificación de varias normas: Código de comercio, Ley de Sociedades de Capital y Ley de Auditoría.

Estado de Información No Financiera (EINF)

La Directiva 2014/95/UE amplió el contenido exigido en el informe de gobierno corporativo que deben publicar las sociedades anónimas cotizadas, sobre divulgación de información no financiera y diversidad. Con la Ley 11/2018 se transpone esta directiva al ordenamiento jurídico español en aras de mejorar la transparencia y contribuyendo a medir, supervisar y gestionar el rendimiento de las empresas y su impacto en la sociedad.

¿Qué sociedades están obligadas a presentar el EINF?

Desde la entrada en vigor de la Ley 11/2018:

Total partidas del activo superior a:	20.000.000 euros
Total Importe neto de la cifra de negocios superior a:	40.000.000 euros
Nº medio de trabajadores superior a:	250 trabajadores

Transcurridos 3 años desde la entrada en vigor de la Ley 11/2018:

Total partidas del activo superior a:	20.000.000 euros
Total Importe neto de la cifra de negocios superior a:	40.000.000 euros

Sociedades dispensadas

Cuando una sociedad dependiente de un grupo, sea a su vez, dominante de un subgrupo, estará dispensada de presentar el EINF si dicha sociedad y sus dependientes están incluidas en el informe de gestión consolidado de otra sociedad en el que se cumple con dicha obligación.

Las empresas que se acojan a esta opción, deberá incluir en el informe de gestión una referencia a la identidad de la sociedad dominante y al Registro Mercantil u otra oficina pública donde deben quedar depositadas sus cuentas junto con el informe de gestión consolidado.

¿Sobre qué cuestiones es necesario informar?

El estado de información financiera incluirá información necesaria respecto al menos de:

I. **Cuestiones Medioambientales**: información sobre efectos actuales y previsibles de las actividades de la empresa en el medio ambiente, sobre seguridad y salud, procedimientos de evaluación o certificación ambiental, a cantidad de provisiones y garantías para riesgos ambientales. En concreto se informará sobre contaminación, economía circular y prevención y gestión de residuos, usos sostenible de los recursos, cambio climático y protección de la biodiversidad.
II. **Cuestiones Sociales y relativas al personal**. Será necesario incluir información sobre:
    a.) datos de empleo: nº total de empleados y su distribución por sexos, categoría, edad y país, nº de despidos por sexo, edad y categoría profesional; remuneración de puestos de trabajo iguales o de media de la brecha salarial; remuneración media de los consejeros y directivos, entre otras.
    b.) organización del trabajo: nº de horas de absentismo, medidas destinadas a la conciliación,
    c.) salud y seguridad,
    d.) relaciones sociales,
    e.) formación,
    f.) accesibilidad de las personas con discapacidad e igualdad.
III. **Cuestiones sobre la lucha contra la corrupción y el soborno**.
IV. **Información sobre:**
    a.) **Compromisos de la empresa con el desarrollo sostenible**
    b.) **Consumidores**
    c.) **Información fiscal**

En el caso de que el grupo o sociedad no aplique ninguna política sobre las cuestiones previstas, será necesario ofrecer una explicación clara y motivada al respecto.

¿Qué información debe incluirse?

El EINF incluirá información necesaria para comprender la evolución, los resultados y la situación del grupo y el impacto de su actividad respecto a las cuestiones indicadas en el punto anterior.

El EINF incluirá:

a.) Una breve descripción del **modelo de negocio del grupo** que incluya su entorno empresarial, su organización y estructura, los mercados en los que opera, sus objetivos y estrategias y los principales factores y tendencias que pueden afectar a su futura evolución.
b.) Descripción de las **políticas**, incluyendo una descripción de los procedimientos de diligencia debida aplicados para la identificación, evaluación, prevención y atenuación de riesgos e impactos significativos.
c.) **Resultados** de las políticas a través de indicadores clave que permitan el seguimiento y la evaluación.

d.) Principales **riesgos** relacionados con esas cuestiones vinculados a las actividades del grupo y la manera en la que el grupo gestiona estos riesgos. Además, debe incluirse información sobre los impactos que se hayan detectado.

e.) **Indicadores clave de resultados no financieros**, se utilizarán estándares de indicadores clave no financieros que puedan estar generalmente aplicados y que cumplan con las directrices de la Comisión Europea en esta materia, debiendo mencionar en el informe el marco utilizado para cada materia.

¿Cómo debe presentarse el EINF?

- En el Informe de Gestión, o
- En Informe separado, indicando de manera expresa que la información contenida en él forma parte del Informe de Gestión.

Otras cuestiones relevantes sobre el EINF:

- **Formulación**: Los administradores de la sociedad están obligados a formular, en el plazo de 3 meses contados a partir del cierre del ejercicio social, las cuentas anuales y el informe de gestión, que incluirá cuando proceda, el EINF. Deberá ser presentado como punto separado del orden del día para su aprobación en la junta general de accionistas de las sociedades.
- **Publicidad**: Publicación en la web de la sociedad dentro de los 6 meses posteriores a la fecha de finalización del año financiero y por un periodo de cinco años.
- **Verificación**: La información contenida en el EINF será verificada por un prestador independiente de servicios de verificación. El ICAC ha publicado una consulta aclarando que el auditor de cuentas puede ser el "prestador independiente de servicios de verificación" y otras cuestiones, que hemos desarrollado también en los siguientes puntos de nuestra newsletter.

Otras modificaciones normativas incluidas en la Ley 11/2018:

A continuación pasamos a detallar las modificaciones normativas **más relevantes** que ha introducido esta Ley.

a.) Modificaciones del Código de Comercio.

Con la incorporación en el informe de gestión del EINF, se modifican los artículos 44 y 49 del Código de Comercio.

b.) Modificaciones de la Ley de Sociedades de Capital

Con la incorporación en el informe de gestión del EINF, se modificaron los artículos 253, 262 y 279. Sin embargo, se han producido además otras modificaciones en distintos ámbitos:

- Artículo 62. Acreditación de la realidad de las aportaciones. Se incluye el punto 2, indicando que, en el caso de la constitución de sociedades de responsabilidad limitada, si los fundadores manifiestan en la escritura que responderán solidariamente frente a la sociedad y frente a los acreedores sociales, no será necesario acreditar la realidad de las aportaciones dinerarias.
- Artículo 276. Momento y forma del pago del dividendo. Se introduce el apartado 3, en el que se establece que el plazo máximo para el abono completo de los dividendos será de **doce meses a partir de la fecha del acuerdo de junta general para su distribución**.
- Artículo 348 bis. Derecho de separación en caso de falta de distribución de dividendos. Se da una nueva redacción a este artículo, pasando el derecho de separación de socios a tener carácter dispositivo y no imperativo. La modificación establece que "salvo disposición contraria de los estatutos" y dándose las condiciones para ello, los socios tendrán derecho de separación por insuficiencia de los dividendos reconocidos. Las principales novedades introducidas son las siguientes:

- Es necesario que el socio que con derecho de separación haya hecho constar en el acta su protesta por la insuficiencia de dividendos.
- En la anterior redacción, se establecía que no procedería el derecho de separación si la junta general acuerda la distribución como dividendo de un tercio de los beneficios obtenidos en el ejercicio anterior, pasando a establecerse con la Ley 11/2018 en un 25%, siempre que los beneficios sean legalmente distribuibles y que se hayan obtenido beneficios durante los tres ejercicios anteriores.
- Es necesario el consentimiento de todos los socios para la supresión o modificación de la causa de separación, salvo que se reconozca el derecho a separarse de la sociedad al socio que no hubiera votado a favor de tal acuerdo.
- Se establece la no aplicación de este artículo a determinadas sociedades: sociedades cotizadas, sociedades cuyas acciones estén admitidas a negociación en un sistema multilateral de negociación, sociedades en concurso, sociedades con acuerdos de refinanciación o Sociedades Anónimas Deportivas.

- Artículo 540.4.c). Informe anual de gobierno corporativo. Se modifica la redacción de este artículo ampliando la información sobre las políticas de diversidad aplicadas sobre el consejo de administración, dirección y comisiones especializadas en lo que respecta a cuestiones como: edad, género, discapacidad, formación y experiencia profesional de sus miembros, descripción de las medidas adoptadas para alcanzar el equilibrio entre hombres y mujeres, etc… Las entidades pequeñas y medianas, de acuerdo con la definición contenida en la legislación de auditoría de cuentas, únicamente estarán obligadas a proporcionar información sobre las medidas, que, en su caso, se hubieses adoptado en materia de género.

c.) Modificaciones de la Ley de Auditoría de cuentas

Con la incorporación de EINF al informe de gestión, se actualiza la referencia al Código de Comercio modificado por la Ley 11/2018.

Consulta ICAC sobre determinadas cuestiones relacionadas con el ámbito de aplicación de la obligación de publicar el Estado de Información No Financiera.

En esta consulta publicada por el ICAC se plantean varias cuestiones que vamos a ir comentando individualmente a continuación:

1.- Consulta sobre a qué filiales aplica la nueva redacción del apartado 5 del artículo 49 del Código de Comercio: sociedades dependientes domiciliadas en España, radicadas en la UE o a toda las sociedades controladas con independencia del país en el que operen.

Con la Ley 11/2018 se dio una nueva redacción al apartado 5 del artículo 49 que establece los requisitos para las sociedades que formulen cuentas anuales consolidadas y que deben incluir el EINF en las mismas y que hemos comentado previamente en el anterior apartado de esta Newsletter. En el último párrafo de este artículo se establece que "*en los dos primeros ejercicios sociales desde la constitución de un grupo de sociedades, la sociedad dominante estará obligada a elaborar el EINF consolidado, incluyendo a todas sus filiales y para todos los países en los que opera, …*"

La citada modificación no discrimina su aplicación por el ámbito geográfico de las filiales, por lo tanto, una sociedad española dominante de un grupo que formule cuentas consolidadas deberá incluir en su EINF la información relativa **a todas sus sociedades dependientes con independencia del país** en que esté radicado el domicilio social de estas.

2.- Consulta sobre la aplicación de la dispensa en función al ámbito geográfico en el que se encuentre domiciliada la dominante.

La modificación del artículo 262.5 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital dispensaba de presentar el EINF a aquellas sociedades dependientes de un grupo (y las dependientes de ésta en su caso), si estas sociedades están incluidas a su vez en el informe de gestión consolidado de otra empresa. En caso de acogerse a esta opción, la sociedad dependiente deberá incluir en su informe de gestión una referencia a la identidad de la dominante y al Registro Mercantil u otra oficina pública donde deben quedar depositadas sus cuentas junto con el informe de gestión consolidado.

La consulta plantea tres escenarios posibles:

a.) Que la sociedad dominante esté domiciliada en España

En este caso únicamente quedarán dispensadas las sociedades dependientes que cumplan con dos requisitos:

- **i.** Que la información no financiera esté incluida en el informe de gestión consolidado de otra empresa o en estado separado, según corresponda.
- **ii.** Que dicho informe de gestión o estado separado se incluya una referencia a la identidad de la dominante y al Registro Mercantil en el que debe quedar depositado el EINF.

b.) Que la sociedad dominante esté domiciliada en la UE

La opinión del Instituto en este caso es que, dado que la Ley 11/2018 no hace ninguna distinción ni limita su aplicación por razón del territorio, también regirá la dispensa.

La propia Directiva 2014/95/UE estableció en el artículo 19bis la dispensa de la elaboración del estado individual de información no financiera para las empresas filiales, aunque en este caso en unos términos imperativos. El citado artículo recoge también el contenido del EINF y otras cuestiones que le aplican.

Para poder aplicar la dispensa en España, el EINF de la dominante domiciliada en la UE debería cumplir con los requisitos de información exigidos en el país donde se encuentre domiciliada.

El problema radica en que la Ley 11/2018 amplió el contenido del artículo 19bis de la Directiva y por lo tanto, en el caso de que no se proporcionase de forma voluntaria en el EINF consolidado de la dominante, la sociedad dependiente española estará obligada a elaborar en España un EINF individual o consolidado, según corresponda, en el que se incluya la información complementaria exigida en el artículo 49.6 del Código de Comercio. La dispensa quedaría limitada a la información no financiera requerida por los artículos 19.bis.1 y 29.bis 1 de la Directiva.

c.) Que la sociedad dominante esté radicada en un tercer país.

En opinión del Instituto, la dispensa también es de aplicación para el caso de una sociedad española cuya dominante radica en un Estado que no sea miembro de la UE, siempre que se publique por ésta la información no financiera estrictamente requerida por los artículos 19.bis.1 y 29.bis.1 de la Directiva y junto con la información complementaria indicada en el apartado anterior.

3.- Consulta sobre la obligación de una sociedad dependiente española de presentar el EINF consolidado cuando es dependiente de una dominante, y a su vez, dominante de un subgrupo.

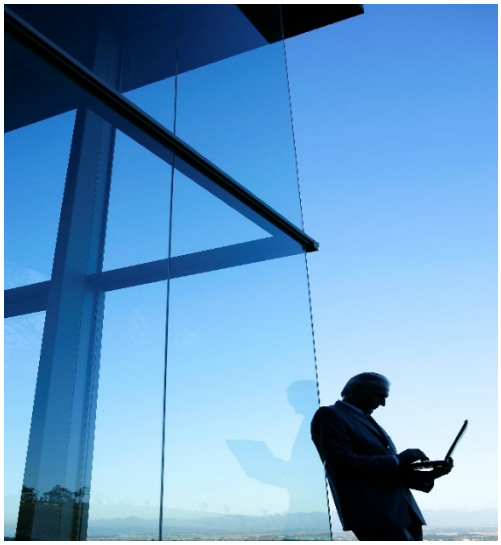
En este caso es de aplicación lo expuesto en la consulta anterior, es decir, que la dispensa sería aplicable en cualquiera de los tres casos anteriores teniendo en cuenta las particularidades de cada caso.

Sin embargo, cabe recordar que si el grupo español estuviese dispensado de formular cuentas anuales consolidadas, la obligación de

elaborar el EINF decae, ya que el requisito para su presentación es precisamente la formulación de cuentas consolidadas. La sociedad dominante española, seguiría estando obligada a elaborar el EINF a no ser que pudiese aplicar la dispensa establecida en el artículo 262.5 de la Ley de Sociedades de Capital.

4.- Consulta sobre si la obligación de verificación por un verificador independiente del EINF para cuentas consolidadas resulta aplicable a los supuestos de sociedades que se encuentran obligadas a elaborar dicho estado a nivel individual.

Ateniendo a una interpretación de la normativa de aplicación, las sociedades individuales a las que se refiere el artículo 262.5 del TRLSC también están obligadas a la verificación prevista en el artículo 49.6 del Código de Comercio.



Consulta ICAC sobre si el verificador del EINF, en aplicación de lo establecido en la Ley 11/2018, podría ser el auditor de cuentas de la entidad o qué condiciones debe reunir éste.

El último párrafo del artículo 49.6 modificado por la citada Ley 11/2018 establece lo siguiente en relación a la verificación del EINF:

"La información incluida en el estado de información no financiera será verificada por un prestador independiente de servicios de verificación".

En el citado artículo no se da ninguna especificación adicional sobre esta materia, ni se detalla quién se considera *"prestador independiente de servicios de verificación"* ni se establece ningún tipo de condición al respecto.

Desde el ámbito de la normativa reguladora de la auditoría de cuentas, la verificación del EINF no compromete la independencia del auditor de las cuentas anuales, dado que se entiende que el contenido del EINF consiste en información semejante a la ya incluida en el informe de gestión, cuya verificación sí que la realiza el auditor de cuentas.

Por otro lado, en la disposición final sexta de la Ley 11/2018, se indica que *"se autoriza al Gobierno para que dicte las normas necesarias para el desarrollo de lo dispuesto en esta ley"*. El Instituto comenta en su respuesta que probablemente esta materia deba ser objeto de desarrollo reglamentario.

Por lo tanto, hasta que se apruebe la regulación específica de los distintos aspectos de dicha verificación, ésta podrá realizarse por el auditor de cuentas de la entidad u otras personas con características o conocimientos adecuados para ejercer tal función.

FISCAL

1.- La Agencia Tributaria publica las directrices del Plan de Control Tributario.

2.- El Gobierno aprueba dos Reales Decretos Leyes con medidas tributarias.

3.- Efectos de la no convalidación del Real Decreto-Ley 21/2018, de 14 de diciembre, de medidas urgentes en materia de vivienda y alquiler

4.- Segundo intento del Gobierno para reformar el mercado del alquiler de viviendas.

5.- La AEAT aclara los criterios para regularizar las sociedades profesionales.

6.- La DGT reconoce la aplicación de los beneficios fiscales autonómicos en materia de ISD también a los no residentes extracomunitarios.

7.- Cuenta atrás para la presentación del modelo 720.

8.- La libertad de amortización y el ejercicio de opciones tributarias.

9.- Avance Campaña de Renta 2018.

La Agencia Tributaria publica las directrices del Plan de Control Tributario

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

Como cada año, la AEAT acaba de publicar las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2019, en las que se identifican las principales áreas en las que se centrarán las actuaciones de la Agencia Tributaria, los medios y mecanismos con los que cuentan para llevar a cabo las actuaciones de control, etc.

Como en años anteriores, se continuará reforzando las actuaciones dirigidas a mejorar el **cumplimiento tributario mediante la transparencia de la información**, el impulso de la asistencia al contribuyente, la depuración censal, la política en materia recaudatoria, o el desarrollo del Código de Buenas Prácticas Tributarias. Asimismo, se desarrollarán actuaciones de comprobación e investigación sobre los obligados tributarios en los que concurren perfiles de riesgo, previamente definidos en los instrumentos de planificación.

Una de las **novedades** que destacan para **2019** será el **uso intensivo de la tecnología de análisis de datos** tipo "Big Data" y la explotación de las **nuevas fuentes de información** (/CRS, SII, informe país por país, e información sobre mecanismos de planificación fiscal agresiva).

Se seguirán potenciando las actuaciones de **control de contribuyentes con grandes patrimonios**. A estos efectos, se crea como novedad, la Unidad Central de Coordinación de Control de Patrimonios Relevantes. En estas actuaciones se va a prestar especial atención a los bienes y derechos situados en el extranjero, a los entramados financieros y societarios y a la facturación irregular. Esto último se verá

reforzado por la prohibición del software de doble uso que permite la llevanza de dobles contabilidades que el Gobierno pretende aprobar en breve.

Por otra parte, se extenderá la aplicación de los asistentes virtuales, ya utilizados en el IVA y el SII, a las declaraciones censales dentro de la estrategia "Right from the start" y se introducirán mejoras en la campaña de Renta. Como novedad, se plantea la posibilidad de ceder la información de clientes y proveedores a los contribuyentes no incluidos en el SII para facilitar la presentación de las declaraciones.

También, como se ha venido haciendo en los últimos años, se continuará el control del uso abusivo de sociedades cuya finalidad se limita a reducir improcedentemente la tributación, del mismo modo que se seguirán analizando supuestos de sociedades vinculadas con una persona o grupo familiar con el fin de evaluar de modo conjunto las operaciones económicas desarrolladas y los efectos que, entre ellas, se puedan derivar en una minoración en las rentas o bases declaradas.

En relación con las actuaciones de control relacionadas con el Impuesto sobre Sociedades, como novedad para el ejercicio 2019, la Agencia Tributaria ha previsto la realización de actuaciones conjuntas de las áreas de Gestión y de Inspección sobre el colectivo de sociedades con muy baja actividad, entre las que se incluyen **pequeñas sociedades comerciales o industriales**.

En el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se pretende mejorar el control de los rendimientos del capital inmobiliario a través de la implantación de herramientas de gestión de riesgos y de cálculo como instrumentos de ayuda a loa comprobación. Para ello, resultará especialmente útil la información contenida en el **modelo 179 sobre cesión de viviendas con fines turísticos**.

La existencia de tramas en el IVA, las operaciones de comercio electrónico o los nuevos medios de pagos, siguen estando en el punto de mira. Especialmente relevante nos parece la mención en las directrices a las "criptomonedas", respecto de las cuales se realizarán las siguientes actuaciones:

- Análisis y explotación de la información obtenida en el año 2018 requerida a los intermediarios que intervienen en las operaciones realizadas con criptomonedas. Asimismo, se estudiará la posibilidad de realizar nuevos requerimientos para obtener información adicional.
- Análisis y explotación de la información aportada por terceros sobre la tenencia y operaciones con monedas virtuales realizadas en España y en el extranjero por contribuyentes residentes en España, en aplicación de la nueva normativa que resulte de aplicación en el año 2019.
- Actuaciones de control con el objeto de garantizar la adecuada tributación derivada de la titularidad y transmisión de las monedas virtuales, así como del origen de los fondos utilizados en la adquisición de las mismas.

El Gobierno aprueba dos Reales Decretos Leyes con medidas tributarias

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

El pasado 28 de diciembre el Gobierno aprobó dos Reales Decretos-leyes -**RDL 26/2018, por el que se crean medidas de urgencia sobre creación artística y cinematográfica**, y **RDL 27/2018, por el que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria y catastral**- que tienen incidencia en el ámbito tributario. Dichas normas se publicaron en el BOE de 29 de diciembre y, por tanto, están en vigor desde ese día, aunque, como veremos, algunas de estas medidas producen efectos en fechas diferentes.

Ambas normas se han convalidado en el Congreso, por lo que, a continuación, señalamos las modificaciones más significativas.

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Se modifica la **deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales**, derogándose, con efectos para el **ejercicio 2018**, las obligaciones impuestas al productor que condicionaban la aplicación de la deducción por gastos realizados en territorio español para la ejecución de una producción extranjera y que estaban poniendo en riesgo la realización de producciones cinematográficas extranjeras en España. Al quedar derogadas estas obligaciones, se incorpora en la Ley la remisión a que se regulen reglamentariamente las obligaciones que deberá cumplir el productor que decida acogerse a este incentivo fiscal.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

A partir del 1 de enero de 2019, el tipo de retención aplicable a los rendimientos del capital mobiliario derivados de la propiedad intelectual, cuando quien los percibe no es el autor, pasa de ser el 15% (anteriormente estos rendimientos se retenían al 19%). Cuando sean rendimientos obtenidos en Ceuta o Melilla con derecho a deducción, el porcentaje de retención se reducirá en un 60%, fijándose el tipo de retención en el 9%.

Se declaran exentas las prestaciones públicas por maternidad o paternidad y las familiares no contributivas reguladas en la LGSS. Esta exención se declara **con efectos para el ejercicio 2018 y los anteriores no prescritos, es decir, 2014, 2015, 2016 y 2017**. También estarán exentas las prestaciones por maternidad o paternidad reconocidas a profesionales no integrados en el RETA por mutualidades de previsión social que actúen como alternativa. Para los funcionarios públicos que no tengan derecho a percibir la prestación por paternidad o maternidad, se declara la exención de la retribución percibida durante los permisos por parto, adopción o guarda y paternidad en la cuantía que la Seguridad Social reconozca como prestación máxima por dichos conceptos. El exceso sobre ese límite deberá tributar como rendimientos del trabajo.

Para los contribuyentes que tributen en régimen de "Módulos", se prorrogan un año más los límites cuantitativos cuya superación implicaría la exclusión de dicho régimen. Por tanto, para el ejercicio 2019 las magnitudes excluyentes serán las recogidas en la siguiente tabla:

VOLUMEN DE RTOS. ÍNTEGROS EN EL AÑO INMEDIATO ANTERIOR	EJERCICIO 2019
Conjunto de actividades económicas (excepto agrícolas, forestales y ganaderas)	250.000 € (se computan todas las operaciones, exista o no obligación de expedir factura)
Operaciones por las que se esté obligado a emitir factura por ser el destinatario empresario o profesional	125.000 €
Conjunto de actividades agrícolas y ganaderas (y forestales).	250.000 € se computan todas las operaciones, exista o no obligación de expedir factura)
Volumen de compras en bienes y servicios en el año anterior, excluidas las adquisiciones de inmovilizado.	250.000 €

Adicionalmente, se establece un **nuevo plazo de renuncia o revocación del régimen de módulos en el IRPF y del régimen simplificado del IVA**, que será hasta el **30 de enero de 2019**.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Se reduce la tributación de los servicios prestados por intérpretes, artistas, directores y

técnicos, productores de películas de cine y

organizadores de obras de teatro y musicales. Estos servicios, que anteriormente tributaban al tipo general del 21% de IVA pasan a tributar al tipo reducido del 10%.

En el régimen simplificado de IVA, también se prorrogan para el ejercicio 2019 los límites cuantitativos que delimitan su aplicación. Para el ejercicio 2019 los límites serán los reflejados en la tabla anterior para el régimen de Estimación Objetiva o "módulos" en el IRPF.

En cuanto al plazo de renuencia o revocación de dicho régimen, también se establece hasta el día 30 de enero de 2019.

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

Se prorroga el mantenimiento del gravamen para el ejercicio 2019.

Efectos de la no convalidación del Real Decreto-Ley 21/2018, de 14 de diciembre, de medidas urgentes en materia de vivienda y alquiler

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

El 18 de diciembre se publicó en el BOE el Real Decreto-Ley 21/2018, de 14 de diciembre, de medidas urgentes en materia de vivienda y alquiler, introduciendo modificaciones de gran calado en el régimen aplicable a los contratos de arrendamiento de vivienda.

El artículo 86 de la Constitución establece que los Reales Decretos-Leyes deben ser convalidados en el Congreso en un plazo de 30 días desde su promulgación, es decir, en el caso que nos ocupa, debía ser convalidado el pasado 22 de enero. Pues bien, tras su votación y fallo, el Real Decreto-ley no ha sido convalidado, por lo que, atendiendo al tenor literal del precepto constitucional, habrá de entenderse derogado.

Ahora bien, ¿qué efectos tiene la no convalidación?

¿Cómo afectan las modificaciones previstas en el RDL a los contratos celebrados tras su promulgación?

La no convalidación de la norma no conlleva la pérdida de efectos de la norma en todo caso, ya que el RDL ha estado vigente durante un periodo de tiempo. A este respecto, es importante destacar que el Reglamento del Congreso exige que la derogación de un Real Decreto Ley se publique en el BOE, circunstancia que se ha producido el 24 de enero, por tanto, la derogación surte efectos a partir de esa fecha.

A efectos prácticos, esto se traduce en que la norma ha estado vigente desde el 19 de diciembre hasta el 23 de enero, por lo que los contratos de arrendamientos que se formalizaran en ese lapso temporal se rigen por la normativa en vigor en esa fecha, que es la contemplada en el Real Decreto Ley. Por el contrario, los contratos que se firmen a partir del 24 de enero se rigen por la normativa anterior,

puesto que al haber sido derogado el RDL, las modificaciones que este introducía pierden su vigencia.

Repasemos a continuación cuales son los cambios más relevantes que afectan a estos contratos:

- Duración de los contratos. El RDL amplió el plazo de duración de la prórroga obligatoria de los contratos de arrendamiento de vivienda de 3 a 5 años, por lo que en los contratos celebrados entre el 19 de diciembre y el 23 de enero, el inquilino podrá permanecer en la vivienda por un plazo de 5 años mientras que en los celebrados a partir del 24 de enero volverá a ser de 3 años. Cabe señalar que el plazo de 5 años será de 7 años cuando el arrendador fuera una sociedad.
- **Prórroga tácita.** En los contratos celebrados bajo la vigencia del RDL la prorroga tácita también se ampliaba a 3 años. A partir del 24 de denero este plazo volverá a ser de 1 año.
- **Garantías.** El RDL también limitó las garantías adicionales a la fianza que el arrendador podía exigir al arrendatario, fijándose un límite cuantitativo de hasta dos mensualidades. Para los contratos celebrados a partir del 24 de enero, al igual que ocurría con anterioridad al Real Decreto Ley, no aplicará este límite para las garantías que pueda solicitar el arrendador.
- **Alquiler de uso turístico.** El RD-L determinó la mayoría cualificada necesaria para que las comunidades de propietarios pudieran limitar o condicionar el ejercicio del alquiler turístico -exigiéndose la mayoría de 3/5 partes de los propietarios que representasen, a su vez, las 3/5 partes de las cuotas de participación. Estas mayorías también eran necesarias para establecer cuotas especiales o incremento en la participación de los gastos comunes de la vivienda. Para los contratos celebrados tras la derogación de la norma, dicha modificación ya no resultará de aplicación.
- **Medidas fiscales.** También en el ámbito de la fiscalidad de los arrendamientos de vivienda tiene incidencia el Real Decreto Ley, ya que se declaran exentos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Sin embargo, los contratos celebrados a partir del 24 de enero deberán tributar por este impuesto, como ya lo hacían con anterioridad al 19 de diciembre. A estos efectos, cabe recordar que es el arrendatario quien debe soportar el tributo.

Segundo intento del Gobierno para reformar el mercado del alquiler de viviendas.

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

En el Consejo de Ministros celebrado el 1 de marzo, el Gobierno aprobó el Real Decreto-ley 7/2019, de 1 de marzo, de medidas urgentes en materia de vivienda y alquiler, (publicado en el BOE del pasado 5 de marzo). Este constituye el segundo intento del Gobierno de reformar el mercado del alquiler de vivienda, puesto que en diciembre de 2018 ya se aprobó el Real Decreto-ley RD-l 21/2018 con el mismo objeto, aunque estuvo vigente tan solo algo más de un mes, ya que no llegó a convalidarse en el Congreso. Concretamente, la reforma estuvo vigente y fue aplicable a los contratos de alquiler que se celebraron entre el 19 de diciembre y el 23 de enero; a los celebrados a partir del 24 de enero se les vuelve a aplicar la normativa anterior.

Pues bien, hace unos días acaba de publicarse otro Real decreto-ley que comprende la mayoría de las medidas del anterior y alguna nueva. Dicha norma está vigente desde el día siguiente a su publicación en el BOE, aunque está pendiente de convalidación, esperemos que en esta ocasión se cuenten con los apoyos necesarios para ello y perdure su vigencia. De lo contrario, la situación descrita anteriormente volvería a producirse y la vigencia de la norma se limitaría, únicamente, a un breve periodo de tiempo.

Como dice la exposición de motivos, las medidas que se introducen están encaminadas a incentivar la oferta de vivienda en alquiler, proteger al inquilino con mayor seguridad y certidumbre y apoyar a los grupos más vulnerables.

Entre las modificaciones introducidas destacamos las siguientes:

Modificaciones en la Ley de Arrendamientos Urbanos:

- **Prórroga del contrato (Art. 10 LAU):** el plazo de prorroga obligatoria se incrementa de 3 a 5 años, en caso de personas físicas, y a 7 años, cuando el arrendador sea persona jurídica. Además, se amplía la prórroga tácita, así si llegada la fecha del vencimiento del contrato o de sus prórrogas ni arrendador ni arrendatario han comunicado su intención de no renovarlo al menos en el plazo de cuatro meses (arrendador) y dos meses (arrendatario) el contrato se prorrogará obligatoriamente por un año hasta un máximo de tres años.
- **Plazo de preaviso (Art. 10 LAU):** aumentan los plazos de preaviso para la no renovación del contrato, estableciéndose en dos meses para el arrendatario y en cuatro meses para el arrendador.
- **Efectos frente a terceros de contratos no inscritos en el Registro de la Propiedad (Art. 7 LAU):** Los contratos no inscritos vuelven a tener efectos ante terceros, por lo que se elimina el requisito de su inscripción en el Registro de la Propiedad.
- **Viviendas de uso turístico (Art. 5 LAU):** Se excluye del ámbito de aplicación de la LAU a la cesión temporal del uso de viviendas de uso turístico, quedando reguladas por la normativa sectorial turística, independientemente de la forma de comercialización o promoción.
- **Actualización de la renta (Art. 18):** Se mantiene el sistema de revisión de la renta mediante libertad de las partes. Como novedad , se introduce un límite máximo al incremento de la renta que no puede exceder del que resultaría de aplicar la variación del IPC a fecha de cada revisión de renta.
- **Régimen aplicable a determinadas viviendas (Art. 4 LAU):** Se exceptúa del sometimiento obligatoria a la LAU a los contratos de arrendamiento que tengan por objeto viviendas de superficie superior a 300 m2 o contemplen una renta inicial en cómputo anual superior a 5,5 veces el salario mínimo interprofesional en cómputo anual y en los que el arrendamiento corresponda a la totalidad de la vivienda,

los cuales se regirán por la voluntad de las partes, en su defecto, por lo dispuesto en el Título II de la LAU y, supletoriamente, por el Código Civil.

- **Plazo mínimo (Art. 9 LAU):** En el caso de que el arrendador persona física quiera ejercitar el derecho de ocupar la vivienda arrendada antes del transcurso de cinco años para destinarla a vivienda permanente para sí o sus familiares, deberá hacerlo constar expresamente en el contrato en el momento de su celebración.
- **Muerte del arrendatario (Art. 16 LAU):** Se establece la posibilidad de subrogación bajo el contrato de arrendamiento en la posición del arrendatario, en caso de fallecimiento del mismo, en favor de personas en situación de especial vulnerabilidad y menores de edad, personas con discapacidad o mayores de 65 años.
- **Fianzas adicionales (Art. 36 LAU):** Se fija en dos mensualidades de renta la cuantía máxima de las garantías adicionales a la fianza que pueden exigirse al arrendatario de vivienda.
- **Gastos generales y de servicios individuales (Art. 20 LAU):** Los gastos de gestión inmobiliaria y de formalización de los contratos de arrendamiento de vivienda serán ser pagados por el arrendador cuando este sea persona jurídica, aunque los mismos sean a iniciativa del arrendatario.
- **Derecho de adquisición preferente (Art. 25 LAU):** En los casos de ventas conjuntas de un inmueble con arrendamiento, se establece el derecho de adquisición preferente (tanteo y retracto) por las Administraciones Públicas.
- **Depósitos Autonómicos de Fianzas (DA 2ª LAU):** Se establece la información mínima que deberá aportarse por parte del arrendador, entre los que figurará, (i) los datos identificativos de las partes, incluyendo domicilios a efectos de notificaciones; (ii) los datos identificativos de la finca, incluyendo la dirección postal, año de construcción y, en su caso, año y tipo de reforma, superficie construida de uso privativo por usos, referencia catastral y calificación energética; y (iii) las características del contrato de arrendamiento, incluyendo la renta anual, el plazo temporal establecido, el sistema de actualización, el importe de la fianza y, en su caso, garantías adicionales, el tipo de acuerdo para el pago de los suministros básicos, y si se arrienda amueblada.

Modificaciones en la Ley de Propiedad Horizontal:

- **Obras de accesibilidad (Art.noveno y décimo LPH):** se incrementa hasta el 10% del último presupuesto ordinario la cuantía del fondo de reserva de las comunidades de propietarios para atender las obras de accesibilidad y se establece la obligación de realizar este tipo de obras en aquellos supuestos en los que las comunidades de propietarios puedan tener acceso a ayudas públicas que alcancen el 75% de las mismas.
- **Ejercicio de la actividad de alquiler turístico (Art. Diecisiete LPH):** Se establece una mayoría cualificada de tres quintas partes del total de propietarios y de las cuotas de participación para que las comunidades de propietarios puedan limitar o condicionar el ejercicio de la actividad de cesión temporal de uso para fines turísticos o establecer cuotas especiales o incrementos en la participación de los gastos comunes en el marco de la normativa sectorial aplicable.

Modificaciones fiscales:

- **Modificaciones en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI)**
- Para los supuestos de alquiler de inmuebles de uso residencial con renta limitada por una norma, cuando el arrendador sea un ente público, se exceptúa de la obligación de repercutir el impuesto al arrendatario. (Art. 63).

- Se modifica la regulación del recargo previsto para los inmuebles de uso residencial desocupados con carácter permanente, habilitando a los ayuntamientos a establecer, dentro del límite del 50% en el que está fijado el recargo, un solo recargo o varios, en función del tiempo en el que la vivienda se encuentre desocupada. Se considerarán inmuebles desocupados con carácter permanente de acuerdo con lo establecido en la normativa sectorial de vivienda, autonómica o estatal, con rango de ley, y conforme a los requisitos, medios de prueba y procedimiento que establezca la ordenanza fiscal. (Art. 72).
- Se crea una bonificación potestativa de hasta el 95 por ciento para los inmuebles destinados a alquiler de vivienda con renta limitada por una norma jurídica. (Art. 74).

Modificaciones en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Se declaran exentos del impuesto los arrendamientos de vivienda para uso estable y permanente a los que se refiere el artículo 2 de la Ley de Arrendamientos Urbanos.

Otras modificaciones

Los Ayuntamientos con superávit podrán destinarlo a promover su parque de vivienda pública. De este modo, se amplía el ámbito de las inversiones financieramente sostenibles para acoger la posibilidad de realizar actuaciones en materia de vivienda por parte de las Entidades Locales. Para ello, con efectos a partir del 1 de enero de 2019, se modifica la Disposición adicional decimosexta del Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales, en la referencia al programa "152. Vivienda".

La AEAT aclara los criterios para regularizar las sociedades profesionales

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

El control de las sociedades profesionales ha estado muy presente en los últimos en los Planes de Control Tributario que diseña la Agencia Tributaria. Concretamente, en las directrices del Plan de Control para 2019 se puede leer lo siguiente:

"Como se ha venido haciendo en los últimos años, se continuará el control del uso abusivo de sociedades cuya finalidad se limita a reducir improcedentemente la tributación, del mismo modo que se seguirán analizando supuestos de sociedades vinculadas con una persona o grupo familiar con el fin de evaluar de modo conjunto las operaciones económicas desarrolladas y los efectos que, entre ellas, se puedan derivar en una minoración en las rentas o bases declaradas."

Desde luego, no siempre que se realice una actividad profesional a través de una entidad societaria, dicha actuación debe ser calificada de fraudulenta o con la finalidad de eludir impuestos. Existen otros motivos por los cuales puede convenir ejercer la actividad a través de una sociedad que nada tienen que ver con pagar más o menos impuestos. Por ejemplo, para limitar la responsabilidad frente a terceros al capital y a los bienes de la sociedad, por motivos de imagen de cara a clientes, etc.

En este escenario, la AEAT ha publicado una nota cuya finalidad es, además de proporcionar a contribuyentes y asesores las pautas para facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, **advertirles de aquellas conductas que la Administración Tributaria considera contrarias al ordenamiento jurídico y que por tanto son susceptibles de regularización**.

Para la Agencia Tributaria, aun cuando el

profesional puede elegir libremente la forma en la que desarrollar su actividad, esta elección no puede servir para amparar prácticas tendentes a reducir de manera ilícita su carga fiscal mediante la interposición de sociedades con las que supuestamente se realiza la actividad.

De este modo, la Agencia, a través de esta nota, pone de manifiesto los criterios que se están aplicando en las comprobaciones llevadas a cabo. Se distinguen los siguientes supuestos que, a su juicio, deben ser objeto de regularización, los cuales comentamos a continuación:

En primer lugar, se refiere al caso en **que la sociedad no disponga de los medios personales y materiales** suficientes para realizar la actividad profesional, supuesto en el cual, a juicio de la AEAT, se estaría ante una mera interposición formal de la sociedad en las relaciones comerciales o profesionales que comportaría la regularización de la situación por parte de la Agencia Tributaria acudiendo a la figura de la simulación (Art. 16 LGT).

En segundo lugar, **si la sociedad dispone de los medios personales y materiales suficientes**, el análisis de la correcta tributación irá dirigido a determinar la correcta valoración de las operaciones entre partes vinculadas de acuerdo al artículo 18 LIS. En el caso de una incorrecta valoración, la Agencia procederá a su regularización y sanción en los casos en los que exista una ilícita reducción de la carga fiscal en alguna de las partes vinculadas.

Por último, mención especial se hace en la nota al remansamiento de rentas en estructuras societarias y la localización de una parte importante del patrimonio de los socios en sociedades de su titularidad. Según la nota de la Agencia, el objetivo de este comportamiento es la atención de las necesidades del socio por parte de la sociedad mediante la puesta a disposición del mismo de determinados bienes (vivienda, medios de transporte, satisfacción de gastos de mantenimiento y reparaciones, viajes, retribución de personal doméstico, etc…).

En este caso las conductas contrarias a la norma se concretan en la no imputación de renta en sede de la persona física, el registro de un gasto deducible en la sociedad y la deducción de las cuotas de IVA soportadas en la adquisición de bienes y servicios no afectos a la actividad empresarial o profesional. Estas conductas pueden llevar aparejadas contingencias regularizables en el IRPF, el IS, el IVA y el Impuesto sobre el Patrimonio.

La DGT reconoce la aplicación de los beneficios fiscales autonómicos en materia de ISD también a los no residentes extracomunitarios.

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

La Dirección General de Tributos, (en adelante "DGT"), emitió la Consulta Vinculante V3193/18, de 14 de diciembre de 2018, a través de la cual ha modificado su criterio en relación con los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones ("ISD").

En primer lugar, la DGT considera que la actual normativa española en materia de ISD es contraria a la normativa de la Unión Europea, pues la misma no respeta el principio de libertad de movimiento de capitales. Esto se debe a que la Disposición Adicional segunda de la LISD fue modificada con objeto de cumplir con la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea ("TJUE") de 3 de septiembre de 2014, en la cual se buscaba evitar el trato desigual existente entre las donaciones y las sucesiones entre los causahabientes y los donatarios residentes y no residentes en España, entre los causantes residentes y no residentes en España y entre las donaciones y las disposiciones similares de bienes inmuebles situados en territorio español y fuera de éste. No obstante, esta modificación no incluía a los residentes en países extracomunitarios para que estos últimos

pudieran utilizar los beneficios fiscales que se derivan de la aplicación normativa de una determinada CCAA. Por este motivo, el Tribunal Supremo en sucesivas sentencias y de conformidad con la previamente mencionada sentencia del TJUE sobre el alcance del principio de la libertad de movimiento de capitales, considera que los referidos beneficios deben ser de aplicación también por los residentes en países extracomunitarios.

A la luz de lo anterior, la DGT, en aplicación de la jurisprudencia del Tribunal Supremo previamente mencionada, considera aplicables los beneficios fiscales previsto en las DA segunda de la LISD también para aquellos sujetos que sean residentes extracomunitarios, es decir, estos últimos van a poder optar también por la aplicación de la normativa propia de las CCAA, y, por consiguiente, disfrutar de los beneficios fiscales aprobados por la normativa de la CCAA competente.

A continuación, se muestra un cuadro resumen que expone cómo se ha de aplicar la DA segunda de la LISD siguiendo el nuevo criterio establecido por la DGT en aplicación de la jurisprudencia del Tribunal Supremo.

Cuadro resumen HERENCIA:

Punto de conexión	Criterios de delimitación	Sujetos pasivos	Hacienda y normativa aplicable
Causante residente en CCAA	Con bienes en España	Residente UE o EEE o país extracomunitario	Hacienda estatal/ Normativa de la CA del causante
		Residente en España	Hacienda y normativa CA del causante
	Con bienes en el extranjero	Residente UE o EEE o país extracomunitario	No sujeto
		Residente en España	Hacienda y normativa CA del causante

Punto de conexión	Criterios de delimitación	Sujetos pasivos	Hacienda y normativa aplicable
Causante residente en la UE o EEE	Con bienes en España	Residente en España, residente UE o EEE, residente extracomunitario	Hacienda estatal/ Normativa de la CA de mayor valor de los bienes en España
	Con bienes en el extranjero	Residente UE o EEE o país extracomunitario	No sujeto
		Residente en España	Hacienda estatal/ Normativa de la CA en donde resida cada sujeto pasivo
Causante residente en país extracomunitario	Con bienes en España	Residente en España, residente UE o EEE, residente extracomunitario	Hacienda estatal/ Normativa de la CA de mayor valor de los bienes en España
	Con bienes en el extranjero	Residente UE o EEE o país extracomunitario	No sujeto
		Residente en España	Hacienda estatal/ Normativa de la CA en donde resida cada sujeto pasivo

Cuadro resumen DONACIONES:

Punto de conexión	Criterios de delimitación	Sujetos pasivos	Hacienda y normativa aplicable
Inmuebles	Radicados en España	Residentes en España	Hacienda y normativa de la CA donde radique el inmueble
		Residentes UE o EEE/ residentes en país extracomunitario	Hacienda estatal/ Normativa CA donde radique el inmueble
	Radicados en la UE o EEE	Residentes en España	Hacienda estatal/ Normativa CA de residencia
		Residentes UE o EEE/ residentes en país extracomunitario	No sujetos
	Radicados en otros Estados	Residentes en España	Hacienda y normativa CA de residencia
		Residentes UE o EEE/ residentes en país extracomunitario	No sujetos

Punto de conexión	Criterios de delimitación	Sujetos pasivos	Hacienda y normativa aplicable
Otros bienes y derechos	Situados en España	Residentes en España	Hacienda y normativa de la CA de residencia
		Residentes UE o EEE	Normativa de la CA donde estén situados
	Situados en el extranjero	Residentes en España	Hacienda y normativa de la CA de residencia
		Residentes UE o EEE o países extracomunitarios	No sujetos

Cuenta atrás para la presentación del modelo 720

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

GUÍA DEL MODELO 720: DECLARACIÓN SOBRE BIENES Y DERECHOS SITUADOS EN EL EXTRANJERO

1.) PLAZO

El plazo para presentar esta declaración correspondiente al ejercicio 2018 comprende desde el 1 de enero al 1 de abril de 2019[1].

2.) OBLIGADOS A PRESENTAR EL MODELO 720

Están obligados a presentar esta declaración tributaria las personas físicas o entidades residentes en el estado español, incluidos los obligados tributarios residentes en los territorios forales de País Vasco y Navarra.

La obligación de declarar comprende no solo casos en los que se ostenta la titularidad jurídica de los bienes o derechos ubicados en el extranjero, sino también aquellos en que se es titular real (aunque no jurídico) de tales bienes (por ejemplo, en los casos en que se interponen entidades fiduciarias), y en los casos en que se ostenta algún poder de disposición sobre dichos bienes, aunque no se sea titular de estos. En concreto, también están obligadas a declarar las personas que tengan la condición de representantes, apoderados o beneficiarios de los bienes o derechos.

Así, por ejemplo, existiendo una cuenta bancaria en una entidad financiera extranjera, de la que es titular una persona jurídica residente y donde consta apoderada en la misma cuenta un directivo, existirá obligación de presentar la declaración informativa por parte del apoderado, con independencia de que la persona jurídica tenga obligación o no de declarar este bien.

2.1. Contribuyentes de IRPF residentes en el extranjero

También estarán obligados a presentar el modelo 720 determinadas personas físicas que, a pesar de tener su residencia habitual en el extranjero, son contribuyentes del IRPF. Estos casos son los siguientes:

- **Miembros de misiones diplomáticas españolas** (tanto al jefe de la misión como a los miembros del personal diplomático, administrativo, técnico o de servicios de la misión).
- **Miembros de las oficinas consulares españolas**, (tanto al jefe de éstas como al funcionario o personal de servicios a ellas adscritos, con excepción de los vicecónsules honorarios o agentes consulares honorarios y del personal dependiente de ellos).
- **Titulares de cargo o empleo oficial** del Estado español (como miembros de las delegaciones y representaciones permanentes acreditadas ante organismos internacionales o que formen parte de delegaciones o misiones de observadores en el extranjero).
- **Funcionarios en activo** que ejerzan en el extranjero cargo o empleo oficial que no tenga carácter diplomático o consular.

2.2 Residentes en España acogidos al régimen especial de trabajadores desplazados

Las personas físicas que, aun habiendo adquirido la condición de residentes en España,

hayan optado por acogerse al régimen de trabajadores desplazados (tributando, por tanto, por el IRNR), no estarán obligados a presentar la declaración informativa.

Se trata de una excepción a la regla general, ya que, aunque se trata de personas residentes en territorio español y son contribuyentes del IRPF, no están obligados a tributar por la integridad de su renta.

Dicha excepción no es trasladable al resto de miembros de la unidad familiar, los cuales sí estarán obligados a presentar el modelo 720, en la medida en que sean residentes en España y se cumplan los demás presupuestos para ello.

3.) OPERACIONES A DESGLOSAR EN EL MODELO 720

En la práctica, las obligaciones de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero se concentran en tres categorías:

- Información sobre cuentas en entidades financieras situadas en el extranjero.
- Información sobre valores, derechos, seguros y rentas depositados, gestionados u obtenidas en el extranjero.
- Información sobre bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles situados en el extranjero.

3.1. Cuentas en entidades financieras situadas en el extranjero

Deben ser objeto de declaración cuentas corrientes, de ahorro, imposiciones a plazo, cuentas de crédito y cualesquiera otras cuentas o depósitos dinerarios, con independencia de la modalidad o denominación que adopten, aunque no exista retribución, en entidades financieras situadas en el extranjero

La información a suministrar es la siguiente:

- Razón social y domicilio de la entidad bancaria.
- Identificación completa de las cuentas.
- Fecha de apertura o cancelación, en su caso, fecha de concesión o revocación de la autorización.
- Saldos de las cuentas a 31 de diciembre.
- Saldo medio correspondiente al último trimestre del año. No obstante, no existirá obligación de informar cuando:

Los saldos a 31 de diciembre no superen conjuntamente los 50.000 euros y la misma circunstancia concurra en relación con los saldos medios del último trimestre.

En los siguientes años sólo será obligatoria la presentación cuando cualquiera de los saldos conjuntos a 31 de diciembre o el saldo medio hubiesen experimentado un incremento superior a 20.000 euros respecto de los que determinaron la presentación de la última declaración presentada.

En todo caso es obligatoria la presentación del Modelo para los titulares, representantes, autorizados, beneficiarios, personas con poderes de disposición o titulares reales si dejaron de tener tal condición antes de fin de año, debiendo declararse el saldo a esa fecha.

3.2. Valores, derechos, seguros y rentas depositados, gestionados u obtenidas en el extranjero

Debe ser objeto de declaración lo siguiente:

- Los valores y derechos representativos de la participación en cualquier tipo de entidad jurídica.
- Los valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios.
- Los valores aportados para su gestión o administración a cualquier instrumento jurídico, incluyendo fideicomisos y “trust” o masas patrimoniales que, no obstante, carezcan de personalidad jurídica, puedan actuar en el tráfico económico.

La información a suministrar es la siguiente:

- Razón social o denominación completa de la entidad jurídica, del tercero cesionario o identificación del instrumento o relación jurídica, según corresponda, así como su domicilio.
- Valores y derechos representativos de la participación en el capital o en los fondos

propios de entidades jurídicas.

Número y clase de acciones y participaciones de las que se sea titular. Valor a 31 de diciembre de cada año.

- Valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios.

  Número y clase de valores de los que se sea titular.

  Valor a 31 de diciembre de cada año.

- Acciones o participaciones en Instituciones de Inversión Colectiva (art. 42 ter.2).

  Valores liquidativos a 31 de diciembre.

- Seguros (art. 42 ter.3.a).

  Valores de rescate a 31 de diciembre.

- Rentas (art. 42 ter.3.b).

  Valores de capitalización a 31 de diciembre.

3.3. Bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles situados en el extranjero.

Deben ser objeto de declaración bienes inmuebles o derechos sobre los mismos situados en el extranjero de los que sean titulares o tengan la consideración de titular real, a 31 de diciembre de cada año o en cualquier momento del año a que hace referencia la declaración, si ya no tuviera tal condición a final de año.

La información a suministrar es la siguiente:

- Identificación del inmueble, con especificación de su tipología.
- Situación del inmueble: país o territorio en que se encuentre situado, localidad, calle y número.
- Fecha de adquisición.
- Valor de adquisición.

3.4. Bienes excluidos de la obligación de declarar

La declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero alcanza a todo tipo de cuentas financieras, además de a los bienes inmuebles y derechos sobre los mismos, **no existiendo obligación de información sobre determinados bienes** tales como **obras de arte, lingotes de oro,** o **joyas**, al no tener la consideración de cuenta financiera.

Sobre esta cuestión se ha pronunciado, recientemente, la DGT en contestación a la consulta vinculante V2075-17, de 3 de agosto, en la que se planteaba si existía obligación de declarar en el modelo 720 el oro físico que el contribuyente tenía fuera de España almacenado en cámaras acorazas, los cuales habían sido adquiridos previa transferencia de fondos desde una cuenta bancaria en España. Según la DGT, en la medida en que la adquisición del oro no conlleva la existencia de saldos monetarios en el exterior disponibles para el consultante y en consecuencia, el oro que haya comprado no deberá ser objeto de declaración en el modelo 720.

4.) RÉGIMEN SANCIONADOR

Incumplimiento de la obligación de informar sobre cuentas situadas en el extranjero:

- Infracción Formal (Disposición Adicional 18a.2 LGT).
- Ganancia no justificada articulo 39.2 LIRPF y Presunción obtención de renta art. 121 TRLIS.

Estas sanciones específicas por falta de presentación o inexactitud de los datos incluidos en el Modelo 720 son incompatibles con las establecidas en la Ley General Tributaria.

La falta de presentación de la declaración informativa, o el incumplimiento de la obligación de informar en plazo, acarrea la perdida de la prescripción fiscal a efectos del IRPF e IS.

4.1. Infracción formal

Incumplimiento de la obligación de informar sobre cuentas, valores e inmuebles situados en el extranjero:

- Multa pecuniaria fija de 5.000 euros por cada dato (fechas de apertura, cancelación, autorización o revocación de la autorización para operar con la misma,

así como cada uno de los saldos de las cuentas a 31 de diciembre y el saldo medio de cada trimestre) o conjunto de datos (información sobre la entidad financiera y sobre la identificación completa de las cuentas) referidos a una misma cuenta que hubiera debido incluirse en la declaración o hubieran sido aportados de forma incompleta, inexacta o falsa, con un mínimo de 10.000 euros.

- Sanción de 100 euros por cada dato o conjunto de datos, con un mínimo de 1.500 euros, por declaración presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria.
- De igual manera se sancionará la presentación de la declaración por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos cuando exista obligación de hacerlo por dichos medios.

4.2. Ganancia no justificada

La falta de presentación de la declaración informativa, o el incumplimiento de la obligación de informar en plazo, acarrea la perdida de la prescripción fiscal a efectos del IRPF e IS:

- La pérdida de la prescripción fiscal tendría como consecuencia inmediata la calificación del patrimonio no declarado, en el supuesto de que fuese descubierto por la Administración Tributaria, de ganancia de patrimonio no justificada, sujeta al tipo progresivo del IRPF (o al IS) entendiéndose obtenido en el periodo impositivo más antiguo no prescrito.
- Únicamente en el supuesto de que el contribuyente fuese capaz de demostrar que los bienes situados en el extranjero se adquirieron con rentas declaradas o con anterioridad a la adquisición de la residencia fiscal en España, se podría evitar la calificación de ganancia patrimonial no justificada.
- Infracción: Aplicación de los artículos 39.2 LIRPF y 121 TRLIS.
- Calificación de la infracción: Muy grave.
- Sanción: Multa pecuniaria proporcional del 150% de la base sancionable.
- Base: Cuota íntegra resultante de la aplicación de los artículos 39.2 LIRPF y 121 TRLIS, sin minoraciones en base o en cuota.

  Incompatibilidad con las infracciones del artículo 191 a 195 LGT. Aplicables las reducciones del articulo 188 LGT.

4.3. Consecuencias de la presentación extemporánea del modelo 720 sin requerimiento de la Administración.

Según la consulta vinculante de la DGT V1434-17, de 6 de junio, la presentación fuera de plazo del modelo 720 sin requerimiento previo de la Administración, tendrá las siguientes consecuencias:

- Se aplicarán las sanciones por infracción formal (100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a cada bien o derecho según su clase, con un mínimo de 1.500 euros por cada bloque de bienes o derechos).
- El contribuyente procederá a regularizar (voluntariamente) las ganancias patrimoniales no justificadas del art. 39.2 de la LIRPF, salvo en aquellos casos en los que se pueda probar que los bienes situados en el extranjero se adquirieron con rentas declaradas o con anterioridad a la adquisición de la residencia fiscal en España. Dicha regularización tendrá lugar mediante la presentación de una autoliquidación extemporánea de IRPF correspondiente al ejercicio más antiguo entre los no prescritos.
- No se aplica la sanción del 150% sobre la cuantía de la cuota íntegra resultante de la aplicación del artículo 39.2 LIRPF.
- Procederá, en su caso, la aplicación de los recargos por declaración extemporánea del artículo 27 LGT (5, 10, 15 ó 20 por ciento sobre el importe a ingresar según el retraso).

5.) NORMATIVA APLICABLE

Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre, por la que se regulan los procedimientos y las condiciones generales para la presentación de determinadas autoliquidaciones y declaraciones informativas de naturaleza tributaria. (BOE, 26-noviembre-2013).

Orden HAP/72/2013, de 30 de enero, por la que se aprueba el modelo 720, declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero, a que se refiere la disposición adicional decimoctava de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y se determinan el lugar, forma, plazo y el procedimiento para su presentación. (BOE, 31-enero-2013).

Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el **Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos**.

[1] En aquellos supuestos en que por razones de carácter técnico no fuera posible efectuar la presentación a través de Internet en el plazo reglamentario de declaración, dicha presentación podrá efectuarse durante los cuatro días naturales siguientes al de finalización de dicho plazo (art. 17.2 de la Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre).

La libertad de amortización y el ejercicio de opciones tributarias.

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

Según una reciente **resolución del Tribunal Económico-administrativo Central (TEAC), de 14 de febrero de 2019**, cuando un contribuyente decide aplicar o no el beneficio de la libertad de amortización en un determinado ejercicio, está ejercitando una *"opción tributaria"*.

La cuestión se plantea en un supuesto en el que una sociedad, pudiéndose acoger al beneficio fiscal de la libertad de amortización en un determinado ejercicio, no se la aplicó.

Posteriormente, la AEAT inicia un procedimiento de comprobación respecto de ese ejercicio y, con ocasión de la regularización que se lleva a cabo, la sociedad pretende entonces que se aplique dicho beneficio fiscal. El asunto se centra, por tanto, en determinar si estamos ante el ejercicio de una "opción tributaria" o si, por el contrario, supone el ejercicio de un derecho del contribuyente. La diferencia entre calificarlo de una u otra forma no es baladí. Si se califica como "opción", la Ley General Tributaria (LGT) establece que las **opciones tributarias** deben ejercitarse, solicitarse o renunciarse, necesariamente con la presentación de una declaración, no siendo posible su rectificación con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el período reglamentario de declaración. En cambio, si consideramos que es un **derecho del contribuyente**, se puede ejercitar dentro del plazo de prescripción o caducidad -podría, por tanto, rectificarse habiendo transcurrido el plazo reglamentario de autoliquidación del impuesto e, incluso, ejercitarse con ocasión de un procedimiento de comprobación-.

Para resolver esta cuestión, entiende el TEAC que no puede partirse de la mera distinción semántica entre lo que constituye un *"derecho"* o una *"opción"*, pues **el significado de *"opción"* entraña en sí mismo el derecho a elegir entre varias alternativas**. A su juicio, la cuestión debe **clarificarse atendiendo a tres circunstancias** fundamentalmente: cómo se encuentra regulado el beneficio fiscal, qué es y en qué consiste y de qué manera se aplica en la práctica.

I. La regulación del beneficio fiscal:

   Del análisis de los preceptos que regulan la libertad de amortización se desprende que se trata de un **beneficio fiscal de aplicación voluntaria**, quedando, por tanto, su aplicación a elección del interesado. Así, en el texto legal se hace referencia a que "podrá" aplicarse la libertad de amortización, en lugar de usar "deberán" que indicaría obligatoriedad.

II. Su funcionamiento:

Recuerda el TEAC que la libertad de amortización consiste en adelantar la amortización fiscal a la contable, de forma que, se permite la deducción fiscal de una depreciación de unos bienes y/o derechos que aún no se ha producido efectivamente pero que se producirá en un futuro. Este efecto se logra mediante la aplicación de ajustes extracontables, primero negativos, durante los ejercicios en los que el contribuyente se acoja a la libertad de amortización, y posteriormente, positivos, en los ejercicios en los que revierten.

III. Modo de aplicar la libertad de amortización:

La **aplicación del beneficio fiscal** de *"la libertad de amortización"* debe realizarse a través de **ajustes extracontables**. En los ejercicios en los que se aplica el beneficio, el ajuste será negativo, minorando la base imponible del impuesto, la cuota íntegra y, por ende, el importe a ingresar. Ahora bien, estos ajustes extracontables negativos, revertirán en ejercicios posteriores en forma de ajustes positivos, ya que, en esos ejercicios, teniendo un gasto contable de amortización, ésta ya no será fiscalmente deducible -por la reversión del beneficio-, y ello supondrá que el Impuesto a pagar será superior al que correspondería en función del puro resultado contable de ese ejercicio.

Aunque se trata de ajustes extracontables, por lo que no forman parte de la contabilidad en sentido estricto, lo cierto es que, de alguna manera, lo anterior sí deja reflejo en la contabilidad a través de las denominadas *"diferencias temporarias"*. Por ello, **según el TEAC, cuando se cierra el ejercicio la sociedad ya tiene que haber decidido entre aplicar o no la libertad de amortización** y, en caso de acogerse a ella, la cuantía exacta en la que lo va a hacer. Esta decisión queda, por tanto, reflejada en la contabilidad y en la memoria y afecta al ejercicio en la que se aplica y a los siguientes. En definitiva, según este argumento, la opción que se va a ejercitar al tiempo de autoliquidar el impuesto debe estar ya decidida en el momento del cierre contable del ejercicio. Esto es lo mismo que decir que la opción se está ejercitando en el momento del cierre del ejercicio contable. Por tanto, dado que los administradores de sociedades disponen de un plazo de tres meses, contados desde el cierre del ejercicio social para la formulación de las Cuentas Anuales, se estaría anticipando la decisión sobre el ejercicio de la opción en casi cuatro meses, respecto del plazo de presentación del impuesto, lo que parece contradecir lo establecido en el artículo 119.3 de la LGT respecto a cuándo han de ejercitarse las opciones tributarias.

Los anteriores argumentos llevan al Tribunal a considerar que el **beneficio fiscal** de la libertad de amortización debe calificarse de ***"opción tributaria"***, y como tal debe ejercitarse al tiempo de presentarse la declaración- autoliquidación; el carácter irrevocable que le otorga el art. 119.3 de la LGT impide que dicha elección pueda modificarse posteriormente, salvo que se lleve a cabo en el plazo reglamentario de declaración. En el caso objeto de análisis, esto se traduce en que, si el contribuyente no aplicó la libertad de amortización al presentar la autoliquidación del Impuesto, no puede, posteriormente y con ocasión de un procedimiento de comprobación, pretender aplicarla. Como tampoco podría rectificar su propia autoliquidación, en lo concerniente a este beneficio fiscal, una vez transcurrido el plazo reglamentario de declaración del impuesto.

Adicionalmente, apela el tribunal al respeto a la seguridad jurídica, la vinculación a los propios actos y la preservación de la confianza legítima, principios que, según el Tribunal Supremo, "no solo son exigibles en la actuación de la Administración tributaria, también han de demandarse a los administrados".

Ahora bien, **el hecho de que se haya optado por no aplicar la libertad de amortización respecto de unos bienes o derechos en un determinado ejercicio no impide que se pueda aplicar en ejercicios futuros respecto de esos mismos bienes**. Es decir, la opción ejercitada en un ejercicio opera de forma autónoma sin vincular en absoluto a ejercicios

posteriores.

Al margen de lo anterior, que constituye el fondo del asunto, aprovecha el TEAC esta resolución para pronunciarse, o más bien recordar, el tratamiento fiscal que deben recibir algunas de las figuras que podemos encontramos en el ordenamiento tributario. Así, el Régimen Especial de Arrendamiento de Vivienda en el Impuesto sobre Sociedades debe ser tratado como opción tributaria y el de Entidades de Reducida Dimensión como un derecho. También **son opciones tributarias la compensación de bases negativas, el acogimiento al diferimiento por reinversión o la opción por tributación conjunta o individual**. No obstante, acogerse a un régimen especial cuya aplicación haya de calificarse como un derecho, no implica que todos y cada uno de los incentivos que en él se contemplan deban recibir el mismo tratamiento, ya que dentro del propio régimen especial pueden existir figuras que sean *"opciones tributarias"*. Por ejemplo, en el Régimen Especial de Entidades de Reducida Dimensión la compensación de bases imponibles negativas o el acogimiento al diferimiento por reinversión funcionarían como *"opciones"*, aunque el acogimiento al régimen, en sí mismo, debe ser tratado como un derecho del contribuyente.

Avance Campaña de Renta 2018

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

Se ha iniciado oficialmente la Campaña de Renta 2018, pues la misma arranca el día 2 de abril con el inicio del plazo para presentar la autoliquidación, desde el pasado 15 de marzo se puede acceder a los datos fiscales y obtener el número de referencia, ambos trámites pueden realizarse a través de internet o utilizando la APP de la Agencia Tributaria.

Por estas fechas, todos los años nos solemos preguntar cuáles serán las novedades principales que afectan a esta campaña. Pues bien, en el aspecto sustantivo, hay algunas novedades que conviene recordar y a ellas nos referiremos seguidamente. Pero quizás, una de las novedades que está causando más revuelo se refiere a un aspecto formal del Impuesto, concretamente, a las formas de presentación, dado que este será el primer ejercicio en el cual los contribuyentes no podrán imprimir su declaración de la Renta, como se permitía en ejercicios anteriores para quienes optasen por presentar la declaración en papel acudiendo a una entidad colaboradora. Esto supone que **todas las declaraciones deberán presentarse por medios electrónicos** (por internet a través de "Renta WEB", por teléfono o a través de la APP que la Agencia Tributaria pone a nuestra disposición) o personalmente en las oficinas de la Agencia Tributaria (previa petición de cita). Como decimos, **desaparece la impresión de la declaración**, pero **todavía este año podrá imprimirse el documento de ingreso o devolución y realizar el pago acudiendo físicamente a una entidad colaboradora, en aquellos casos en los que el resultado fuera a ingresar**. Es decir, en este caso, se podrá realizar el ingreso acudiendo a una entidad bancaria pero la declaración deberá haber sido presentada previamente por los medios electrónicos anteriormente indicados.

Entre las novedades introducidas en el impuesto que afectan al ejercicio 2018, podemos señalar que **se incrementan los limites excluyentes de la obligación de declarar para contribuyentes que perciban rendimientos del trabajo en determinados supuestos** como, por ejemplo, **cuando se perciban rendimientos de más de un pagador el límite se eleva de 12.000 a 12.643 euros**. En relación con las rentas exentas, tras el pronunciamiento del Tribunal Supremo seguido de la correspondiente modificación normativa, **las prestaciones por maternidad o paternidad percibidas del INSS no deberán declararse** y, por tanto, tampoco habrá que tributar por ellas. Este mismo tratamiento recibirán los rendimientos percibidos por los empleados públicos durante los permisos por partos, los cuales no tienen derecho a la prestación por maternidad o paternidad pero también tendrán dicha renta exenta, aunque con el mismo límite reconocido para las prestaciones del INSS.

También se ha incrementado la cuantía exenta de los premios de determinadas loterías y apuestas del Estado y la de los cheques restaurante. Respecto a los premios de loterías, para los sorteos celebrados a partir del 5 de julio la exención alcanza a 10.000 euros (frente a los 2.5000 euros que se establecían anteriormente). Igualmente, para los cheques restaurantes la exención pasa de 9 a 11 euros diarios.

Respecto a los ingresos por alquiler vacacional, aunque no se ha introducido ninguna novedad en cuanto a su tributación, hay que tener en cuenta que el ejercicio 2018 es el primero en el que se ha informado de dicha actividad. La información se ha facilitado a la AEAT mediante la presentación del modelo 179 *"Declaración informativa trimestral de cesión de viviendas con fines turísticos"*, por los intermediarios o plataformas colaborativas, por lo que dichos datos obran ya en poder de la AEAT. Es importante recordar que sobre estos rendimientos el arrendador no podrá aplicar la reducción del 60% por alquiler de vivienda, dado que no están destinados a cubrir una necesidad permanente de vivienda.

Otra de las modificaciones reseñables afecta a los gastos que son fiscalmente deducibles para determinados trabajadores autónomos. Como novedad, **en esta campaña los trabajadores autónomos podrán deducir de los ingresos obtenidos los gastos de manutención directamente vinculados al desarrollo de su actividad, con el límite máximo de los importes fijados en la normativa del impuesto para las dietas exentas (con carácter general 26,67 euros sin pernoctar y 53,34 pernoctando)**. Para profesionales que trabajen desde casa, se establece la posibilidad de imputar como gasto deducible una parte de los gastos de suministros (agua, gas, internet, electricidad, etc.) en proporción a los metros cuadrados que se destinen a la actividad.

En materia de deducciones, la novedad más destacable es el **incremento de la deducción por maternidad en 1.000 euros adicionales para cubrir los gastos de guardería y escuelas infantiles**. Esta deducción deberá practicarse en el momento de hacer la declaración, dado que no puede solicitarse el abono anticipado, como ocurre en las demás deducciones familiares. En otras deducciones también se han producido mejoras, como en la **deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación, en la que la base máxima de deducción se incrementa de 50.000 a 60.000 euros y el porcentaje de deducción pasa del 20 al 30 por ciento**. Del mismo modo, la deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla aumenta del 50 al 60 por ciento de la cuota íntegra que se corresponda con las rentas obtenidas en dichos territorios. **Se aumenta también la deducción por familia numerosa y se establece una deducción por cónyuge por discapacidad a cargo**.

Señaladas algunas de las modificaciones que pueden afectar al resultado de la autoliquidación, terminaremos este "Avance Campaña de Renta" recordando las siguientes fechas que hay que tener en presente en la campaña de Renta 2018:

- **A partir del 15 de marzo hasta el 1 de julio**: se puede acceder a los datos fiscales y solicitar el número de referencia, por internet (mediante RENØ, Certificado o Cl@ve PIN) o a través de la APP de la Agencia Tributaria.
- Desde el **1 de abril hasta el 28 de junio**: se puede solicitar cita previa para el plan "Le llamamos", que consiste en recibir la llamada de la AEAT para confeccionar la declaración por teléfono. La cota se puede solicitar por internet, a través de la APP o por teléfono.
- Desde el **2 de abril hasta el 1 de julio:** se podrá modificar y presentar la declaración por teléfono (servicio CAT) o internet (Renta WEB). El plazo finalizará el 26 de junio para autoliquidaciones con resultado a ingresar y se opte por domiciliar el pago.
- Desde el **2 de abril hasta el 1 de julio**: se podrá presentar la declaración del **Impuesto sobre el Patrimonio**. La presentación será con carácter obligatorio a través de internet.

LEGAL Y COMPLIANCE

1. Ley orgánica 1/2019 de reforma del Código Penal

2. Ley 1/2019 de secretos empresariales

3. Ley 2/2019 de propiedad intelectual

4. Cinco nuevas circulares de la Fiscalía General del Estado con contenido tecnológico

5.- Sentencias y resoluciones recientes relacionadas con la responsabilidad penal de personas jurídicas

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

Ley orgánica 1/2019 de reforma del Código Penal

Tras la reforma del Código Penal de 2015, la regulación de la responsabilidad penal de las personas jurídicas continúa avanzando. Los mandatos de la Unión Europea, a través de sus directivas, obligan a España a reconocer la responsabilidad penal de las personas jurídicas para nuevos delitos.

Cabe destacar que las empresas no responden por la comisión de cualquier delito, sino solo por aquellos que expresamente estén así reconocidos por el Código Penal, optándose, por un sistema cerrado de enumeración taxativa de los delitos que pueden dar lugar a la responsabilidad penal de las personas jurídicas.

La reciente Ley Orgánica 1/2019, de 20 de febrero de reforma del Código Penal en materias de delitos de terrorismo, tráfico de órganos humanos, delitos contra la Hacienda Pública y la Seguridad Social, contra el mercado y los consumidores, falsificación de moneda, cohecho, tráfico de influencias, malversación de caudales públicos, que ha entrado en vigor el pasado 13 de marzo, amplía el listado de delitos de los que pueden ser responsables las organizaciones.

Se han aprobado recientemente otra normativa relacionada con diferentes delitos:

- Ley Orgánica 2/2019, que afecta a delitos contra la seguridad vial. Publicada en el BOE del sábado 1 de marzo.
- Orden PCI/161/2019, de 21-II, por la que se aprueba la Estrategia Nacional contra el Crimen Organizado y la Delincuencia Grave (BOE del viernes 22-II-2019).
- Orden PCI/179/2019, de 22-II, por la que se aprueba la Estrategia Nacional contra el Terrorismo 2019 (BOE del martes 26-II-2019).
- Ley 1/2019, de secretos empresariales, (para los arts. 278 y ss Cp) (BOE de 21-II-2019).

- Ley 2/2019, que reforma en profundidad el texto refundido de la Ley de propiedad intelectual (para los arts. 270 y ss Cp) (BOE de 1-III-2019).

La LO 1/2019 de reforma del Código Penal, establece nuevos delitos añadidos al catálogo y son, en síntesis, el de comunicación ilícita de información privilegiada, los delitos de malversación y todos los delitos de terrorismo.

Se reordena el art. 288 Cp, dado que se han introducido nuevos **delitos contra el mercado y los consumidores**, en especial en lo relativo al manejo de información privilegiada.

Podemos leer en la Exposición de motivos, apartado II, refiriéndose a los delitos contra el mercado y los consumidores:

"También se reordena el reproche a los actos cometidos por una persona jurídica, cuando se declare la responsabilidad penal de ésta, en consonancia con la gravedad de las conductas de la persona física.".

Hasta ahora, las empresas respondían por los delitos de **alteración de precios** (artículo 284 CP) y de abuso de información privilegiada en el mercado bursátil (artículo 285 CP), pero ahora se añade el delito de la comunicación ilícita de información privilegiada cuando ponga en peligro la integridad del mercado o la confianza de los inversores (artículo 285 bis CP).

Las organizaciones deben tener presente que en el delito de alteración de precios se incorpora, entre los medios de comisión, la utilización de artificios y el empleo de las tecnologías de la información. Además, se amplía el objeto de protección a los contratos de contado sobre materias primas relacionadas con instrumentos y los índices de referencia. La reforma incrementa las sanciones que llevan aparejadas y prevé una agravación específica para los supuestos en que el autor del hecho fuera trabajador o empleado de una empresa de servicios de inversión, una entidad de crédito, una autoridad supervisora o reguladora, o una entidad rectora de mercados regulados o centros de negociación.

Con respecto al delito de **abuso de información privilegiada,** la reforma es amplia: se tipifican nuevas formas de comisión del hecho delictivo; se especifican los supuestos en que legalmente se entiende que una persona tiene acceso reservado a la información privilegiada; y se añade también la agravación específica similar a la comentada para el delito de alteración de precios.

Se introduce como novedad el delito de malversación de caudales públicos (435. 5 Cp), pero que, sólo serán aplicables dentro de lo previsto en el 31 quinquies Cp, esto es, empresas privadas que colaboren con una malversación, y las públicas dentro de los requisitos de dicho precepto.

En su Apartado IV en relación a los delitos de **malversación de caudales públicos**, la Ley indica:

"A su vez, la directiva exige que sea punible cualquiera de los delitos previstos en ella, incluido el delito de malversación, cuando sea cometido por una persona jurídica. Por ello, sin perjuicio de las excepciones del artículo 31 quinquies del Código Penal, se establece también la responsabilidad de las personas jurídicas en el delito de malversación –único tipo penal de los regulados en la directiva que no lo admitía en nuestro ordenamiento– a aquellas personas jurídicas que por cualquier motivo gestionen recursos públicos o de cualquier otro modo estén encargados del erario público.".

La responsabilidad de las organizaciones se extiende ahora a todos los delitos de malversación de los artículos 432 a 434 del Código Penal, es decir, pueden ser condenadas por administración desleal o apropiación indebida del patrimonio público, falseamiento de la contabilidad de entidades públicas por autoridad o funcionario o por malversación impropia.

En relación a los delitos de **terrorismo**: Se introduce la posibilidad de que se castiguen todos los delitos de terrorismo cometidos por personas jurídicas (actual 580 bis Cp), mientras que hasta ahora sólo se castigaba los delitos de financiación del terrorismo (576. 5 Cp).

Hasta ahora las entidades podían ser responsables penalmente en el caso de organizaciones y grupos terroristas y de financiación del terrorismo, pero la reforma, en su nuevo artículo 580 bis del Código Penal, amplía

la responsabilidad a todos y cada uno de los delitos de terrorismo regulados en los artículos 573 a 580 del Código Penal. Es decir, pueden ser condenadas si en su seno se cometen delitos de terrorismo, colaboración con terroristas, adoctrinamiento, exaltación, enaltecimiento o incitación al terrorismo.

Este elenco de delitos, además, se ve incrementado por la reforma con los nuevos delitos de falsedad documental con fines terroristas y el viaje con fines terroristas.

Se introducen nuevos tipos penales o variantes de los ya existentes en materias como delitos de tráfico de órganos humanos, contra el mercado y los consumidores, delito contra la hacienda de la UE, fraude de subvenciones, falsedad de moneda, cohecho, cohecho internacional, y terrorismo.

La LO 1/2019, modifica el delito de **fraude de subvenciones** modificando el importe de la cuota defraudada a través de este delito, que pasa de 120.000 euros a 100.000 euros, aplicándose una pena inferior si la cuantía obtenida, defraudada o aplicada indebidamente no supera los 100.000 euros pero excede de 10.000. Además, se incluye la infracción penal contra la Hacienda de la UE.

Este delito puede cometerse a través de dos modalidades:

- **a.)** La defraudación en la obtención de ayudas o subvenciones de las Administraciones públicas, incluida (desde el 13-3-2019) la UE, ya sea:
  - **i.)** falseando sus requisitos; u
  - **ii.)** ocultando sus impedimentos.
- **b.)** La desviación de fondos obtenidos en una actividad subvencionada, total o parcialmente, por la Administración pública, incluida la UE; es decir, la denominada malversación de subvenciones.

En cualquiera de los casos, para constituir delito la cuota defraudada debe alcanzar una cantidad superior a 100.000 euros (antes de la reforma penal eran 120.000 euros).

Para la determinación de esta cuantía se debe atender al total de lo obtenido, defraudado o indebidamente aplicado, con independencia de si procede de una o de varias Administraciones públicas conjuntamente.

Se considera delito de **corrupción en los negocios** la mera aceptación del ofrecimiento o promesa de obtener un beneficio o ventaja no justificado a cambio de favorecer indebidamente a otro en la adquisición o venta de mercancías, o en la contratación de servicios o en las relaciones comerciales.

El delito de corrupción en los negocios castiga con la pena de prisión de 6 meses a 4 años, inhabilitación especial para el ejercicio de industria o comercio por tiempo de 1 a 6 años y multa del tanto al triplo del valor del beneficio o ventaja obtenido, 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 justificados 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.

La reforma del CP operada por la LO 1/2019 amplía el alcance de este delito, castigando no solo por recibir, solicitar o aceptar un beneficio o ventaja no justificados, sino también por la mera aceptación del ofrecimiento o promesa de obtenerlo.

Este delito puede ser también cometido por una persona jurídica, en cuyo caso se impondrá:

- **a.)** Multa de 2 a 5 años, del triple al quíntuple del beneficio obtenido o que se hubiere podido obtener si la cantidad resultante fuese más elevada, cuando el delito cometido por la persona física tiene prevista una pena de más de 2 años de privación de libertad.
- **b.)** Multa de 6 meses a 2 años, o del tanto al duplo del beneficio obtenido o que se hubiere podido obtener si la cantidad resultante fuese más elevada, en el resto de los casos.

Hay que añadir que se amplía el abanico de sanciones que se les pueden imponer si son responsables penales de los delitos de falsificación de moneda. Respecto de los delitos de falsificación de moneda, 386. 5 Cp, se añade la posibilidad de que, además de la multa, se puedan imponer otras penas del art. 33. 7 Cp.

La legislación, por lo tanto, va claramente encaminada a endurecer el régimen de responsabilidad penal de las personas jurídicas, en alianza con la reciente jurisprudencia que cada vez está imponiendo multas más elevadas.

Las organizaciones deben, por tanto, implantar programas de compliance penales que prevengan, exoneren o atenúen la responsabilidad, tanto a las entidades como a sus administradores, órganos directivos o empleados.

Ley 1/2019 de secretos empresariales

Se ha publicado recientemente la nueva Ley 1/2019, de 20 de febrero de 2019, de Secretos Empresariales que ha entrado en vigor el 13 de marzo de 2019. Con ella se transpone al derecho español la Directiva (UE) 2016/943, de 8 de junio de 2016, relativa a la protección de los conocimientos técnicos y la información empresarial no divulgados (secretos comerciales) contra su obtención, utilización y revelación ilícitas.

Hasta ahora no existía una ley específica que regulara los secretos empresariales, que se protegían a través de distintas normas dispersas en el Código Penal o en la Ley de Competencia Desleal y, principalmente, a través de cláusulas contractuales.

La Ley de secretos empresariales tiene por objeto proteger los secretos empresariales, para lo cual define qué se ha de entender por tales, cuándo se entiende que su obtención, utilización o revelación son ilícitas y cuáles son las acciones para su defensa.

Se refuerza la protección de los secretos empresariales como medida para incentivar la innovación, el desarrollo de nuevos conocimientos y la competitividad empresarial.

La ley se estructura en veinticinco artículos distribuidos en cinco capítulos, una disposición transitoria y seis disposiciones finales.

El **Capítulo I** se inicia con la descripción del objeto de la ley, esto es, la protección de los secretos empresariales, estableciendo su definición conforme a los dictados de la Directiva (UE) 2016/943 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 8 de junio de 2016. Esta definición constituye una de las principales novedades de la presente ley, que abarca cualquier información que sea secreta, tenga valor empresarial y haya sido objeto de medidas razonables por parte de su titular para mantenerla en secreto.

El **Capítulo II** define, por un lado, las circunstancias en las que la obtención, utilización y revelación de secretos empresariales son consideradas lícitas en consideración a intereses dignos de una mayor tutela y por tanto, frente a las que no procederán las medidas de protección previstas en esta ley; y, por otro, las conductas constitutivas de violación de secretos empresariales. En este sentido, la protección de los secretos empresariales se extiende también de forma novedosa a las llamadas «mercancías infractoras» incluyéndose los actos de explotación de estas mercancías entre los que constituyen violación de secreto empresarial.

El **Capítulo III,** aborda, mediante reglas dispositivas, la vertiente patrimonial del secreto empresarial. Se trata, en definitiva, de previsiones que, en defecto de acuerdo entre las partes, ordenan cómo se desenvuelve la potencial cotitularidad del secreto empresarial y su transmisibilidad, en particular si se acomete mediante licencia contractual.

Por su parte, en el **Capítulo IV** se consigna un catálogo abierto de acciones de defensa que contiene la designación y configuración sustantiva de los más importantes remedios reconocidos al titular del secreto empresarial para hacer frente a su violación, con especial atención a la regulación de la indemnización de daños y perjuicios, que se extiende tanto a su

contenido económico como a la facilitación de su cálculo y liquidación en línea con lo ya dispuesto en materia de infracción de patentes y por extensión de otros derechos de propiedad industrial. Por último, la regulación material de las acciones de defensa concluye con una regla propia de prescripción.

Finalmente, el **Capítulo V** viene a regular aquellos aspectos procesales que permiten ofrecer a los titulares de secretos empresariales herramientas efectivas para la tutela judicial de su posición jurídica, a través de un sistema de acciones robusto y de un proceso plenamente eficaz y sencillo, respetuoso con las garantías de justicia y equidad pero desprovisto de formalidades innecesarias y concebido para tramitarse en un plazo razonable, cuya eficacia se asegura en todo caso a través de un catálogo adecuado de medidas cautelares.

Las **novedades procesales** más significativas se proyectan sobre tres aspectos:

1.) Se incorporan una serie de reglas al objeto de preservar el tratamiento confidencial de la información que se aporte o se genere en el proceso y que pueda constituir secreto empresarial.
2.) Se ofrece un marco normativo para el desarrollo de diligencias de comprobación de hechos, de acceso a fuentes de prueba en poder de la contraparte o de terceros y, en su caso, de aseguramiento de pruebas.
3.) Se incorporan reglas singulares en materia de tutela cautelar, así como especialidades en relación con la caución sustitutoria, el alzamiento de las medidas en caso de que durante la pendencia del litigio se produzca una desaparición sobrevenida del secreto empresarial y para la tutela de la posición jurídica de los terceros que se puedan ver o se hayan visto afectados desfavorablemente por las medidas cautelares.

En la parte final destaca la modificación del artículo 13 de la Ley 3/1991, de 10 de enero, de Competencia Desleal, para, manteniendo la atribución del carácter de competencia desleal a la violación de secretos empresariales, precisar que ésta se regirá por lo dispuesto en la presente norma, que actuará como ley especial frente a la previsiones de aquella disposición, susceptible, como ley general y en cuanto no se oponga a la especial, de ser utilizada para la integración de lagunas. De esta forma se perfila el encaje de la nueva ley dentro del marco de protección que nuestro ordenamiento jurídico proporciona frente a la violación de los secretos empresariales, sin perjuicio de las consecuencias que, para los casos más graves, resulta de la aplicación de los tipos delictivos contemplados en los artículos 278 y 279 del Código Penal.

Derecho transitorio. La Ley se aplica a cualesquiera secretos empresariales, con independencia de la fecha en que se hubiere adquirido legítimamente la titularidad sobre ellos.

Si bien, las acciones de defensa de los secretos empresariales que se hubieran iniciado antes de la entrada en vigor de esta ley se seguirán por el mismo procedimiento con arreglo al cual se hubieran incoado.

Ley 2/2019 de propiedad intelectual

El 2 de marzo de 2019 se publica en el BOE la **Ley 2/2019, de 1 de marzo, por la que se modifica el texto refundido de la Ley de Propiedad Intelectual,** aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, y por el que se incorporan al ordenamiento jurídico español la Directiva 2014/26/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de febrero de 2014, y la Directiva (UE) 2017/1564 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de septiembre de 2017.

Se incorpora al ordenamiento jurídico español, la normativa comunitaria para armonizar las diversas normas nacionales de los Estados miembros que regulan las entidades de gestión.

El **objetivo** es **fortalecer su transparencia y gobernanza y la gestión de los derechos de propiedad intelectual,** para lo que se dota de nuevos instrumentos para mejorar el control y la rendición de cuentas por los órganos de gobierno y representación de dicha entidad.

Según el preámbulo de la Ley 2/2019, de 1 de marzo, podemos destacar las siguientes modificaciones en la Ley de Propiedad Intelectual, que estarán vigentes desde el 3 de marzo de 2019.

El título IV del libro tercero, sobre *«gestión colectiva de los derechos reconocidos en la ley»*, pasa a estar dividido en siete capítulos.

El **capítulo I** regula los **requisitos exigidos para gestionar colectivamente derechos de propiedad intelectual**. Se produce la inclusión de normas específicas aplicables a aquellas entidades de gestión de otros Estados que operen en España; a las entidades dependientes de una entidad de gestión; y a los operadores de gestión independientes.

El **capítulo II** regula la **situación jurídica del titular de derechos de propiedad intelectual en su relación con la entidad de gestión** y, fundamentalmente, el instrumento jurídico que la articula: el **contrato de gestión**. Mediante este contrato, el titular de derechos, sin ceder la propiedad de los mismos, encomienda su gestión a una entidad de gestión. Como novedad, se incluye en el texto refundido el derecho del titular a revocar su contrato total o parcialmente siempre que realice un preaviso razonable no superior a seis meses que se regulará en los estatutos de cada entidad de gestión.

El **capítulo III** se centra en la **regulación de ciertos aspectos orgánicos y de funcionamiento interno de las entidades de gestión**. En este capítulo destaca la introducción de un órgano que tendrá como función controlar internamente la gestión llevada a cabo por los órganos de gobierno y representación de la entidad. Este órgano de control interno estará compuesto por miembros de la entidad y, en ciertos supuestos previstos legalmente, por personas independientes ajenas a la misma. Para garantizar su independencia funcional, ninguna de las personas que lo compongan podrá guardar relación alguna con las personas integrantes de los órganos de gobierno y representación de la entidad.

El **capítulo IV** regula las **autorizaciones no exclusivas** para el uso del repertorio de las entidades de gestión (conocidas en la práctica comercial como licencias) y sus tarifas generales. Las novedades introducidas por la presente ley en este capítulo son escasas, sin perjuicio de las licencias multiterritoriales que se regulan por primera vez en el ordenamiento jurídico español. Estas licencias facilitarán a los proveedores de servicios de música en línea la obtención del permiso necesario, mediante una única autorización trasfronteriza, para utilizar los derechos sobre obras o repertorios musicales en el territorio de varios Estados miembros e, incluso, de toda la Unión Europea.

El **capítulo V** regula la **gestión de los derechos** recaudados que abarca la recaudación, reparto y pago de los importes generados por la concesión de licencias a los usuarios de derechos de propiedad intelectual. En el régimen jurídico general la principal novedad es la inclusión de un plazo máximo de nueve meses para repartir y pagar a los titulares los derechos recaudados en el año anterior y la obligación de que las entidades de gestión lleven una contabilidad analítica que les permita adecuar el importe de sus descuentos de gestión a los costes reales en los que haya incurrido.

El **capítulo VI** agrupa las distintas **obligaciones de información, transparencia y contabilidad**

a las que están sujetas las entidades de gestión. Casi todas las obligaciones previstas en la directiva en esta materia ya están incluidas en el texto refundido de la Ley de Propiedad Intelectual. La principal novedad es la obligación de elaborar un informe anual de transparencia, elaborado en paralelo a las cuentas anuales, y que proveerá, con un elevado nivel de detalle, información financiera y sobre gestión económica.

El **capítulo VII** recoge el **régimen sancionador** regulado hasta ahora en el título VI del libro tercero. Las únicas modificaciones que se introducen tienen como objeto aclarar el reparto competencial cuando la potestad sancionadora corresponde al Ministerio de Cultura y Deporte, la especificación de los plazos máximos para resolver los procedimientos administrativos sancionadores por la comisión de infracciones muy graves y graves y el mecanismo de intercambio de información entre autoridades europeas respecto de las infracciones cometidas por entidades de gestión que tengan establecimiento en otro Estado miembro de la Unión Europea pero presten servicios en España.

Asimismo, se introduce un nuevo tipo infractor muy grave que sanciona la prestación de servicios de gestión colectiva de derechos de propiedad intelectual sin haber obtenido la autorización del Ministerio de Cultura y Deporte cuando esta sea necesaria; así como varios tipos infractores graves por el incumplimiento de las nuevas obligaciones que introduce esta ley respecto de las entidades de gestión y los operadores de gestión independientes.

Se modifica el contenido del título V que regula la Comisión de Propiedad Intelectual sobre la base de los artículos del texto refundido de la Ley de Propiedad Intelectual que regulaban este órgano.

Las modificaciones introducidas alteran la numeración del título sobre protección de las medidas tecnológicas y de la información para la gestión de derechos, que ahora será el título VI del libro tercero, y de los artículos que conforman el libro cuarto. También, se han actualizado a la nueva numeración de los artículos que conforman el título IV del libro tercero las distintas referencias que se hacen a los mismos a lo largo de todo el texto refundido de la Ley de Propiedad Intelectual.

La presente ley también modifica el **plazo previsto** en el artículo 20.4 en materia de **reclamación de derechos por retransmisión por cable** para igualarlo con el plazo de **cinco años** previsto en el artículo 177 para la reclamación de derechos de propiedad intelectual en general; e introduce el plazo para ejercer la acción de reembolso de la compensación equitativa por copia privada regulada en el artículo 25.8.

Cinco nuevas circulares de la Fiscalía General del Estado con contenido tecnológico

En el BOE de 22 de marzo de 2019 se publican 5 circulares, de la Fiscalía General del Estado, sobre disposiciones comunes y medidas de aseguramiento de las diligencias de investigación tecnológica en la Ley de Enjuiciamiento Criminal, sobre interceptación de comunicaciones telefónicas, captación y grabación de comunicaciones orales, utilización de dispositivos técnicos de captación de la imagen y sobre registro de dispositivos y equipos informáticos.

- **Circular 1/2019 sobre disposiciones comunes y medidas de aseguramiento de las diligencias de investigación tecnológica en la Ley de Enjuiciamiento Criminal.**
- **Circular 2/2019 sobre interceptación de comunicaciones telefónicas y telemáticas.**
- **Circular 3/2019 sobre captación y grabación de comunicaciones orales mediante la utilización de dispositivos electrónicos.**
- **Circular 4/2019 sobre utilización de dispositivos técnicos de captación de la imagen, de seguimiento y de localización.**
- **Circular 5/2019 sobre registro de dispositivos y equipos informáticos.**

Sentencias recientes por responsabilidad penal de personas jurídicas

Se continúan produciendo sentencias relacionadas con la responsabilidad penal de personas jurídicas por lo que vamos a comentar y destacar brevemente alguna de las últimas:

Delito contra la Seguridad Social (sentencia de 18 de noviembre 2018)

Las deudas con la Seguridad Social que superen los 50.000 euros sitúa al empresario en la órbita de la responsabilidad penal, aunque la misma no se declarará –según acaba de confirmarnos el Tribunal Supremo– si, en la generación de dicha deuda, no han existido actuaciones de ocultación o alteración de datos de obligatoria comunicación, tal y como sucede en el caso del delito fiscal.

El delito contra la Seguridad Social **se tipifica en el vigente artículo 307.1 del Código Penal**, que castiga a quien *"por acción u omisión, defraude a la Seguridad Social eludiendo el pago de las cuotas de ésta y conceptos de recaudación conjunta, obteniendo indebidamente devoluciones de las mismas o disfrutando de deducciones por cualquier concepto asimismo de forma indebida, siempre que la cuantía de las cuotas defraudadas o de las devoluciones o deducciones indebidas exceda de cincuenta mil euros".*

En los últimos años, han tenido reflejo jurisprudencial dos posturas interpretativas en relación con los requisitos de la conducta tipificada como delito contra la Seguridad Social.

Inicialmente, sentencias como la del Tribunal Supremo de 19 de noviembre de 2004 (Rec. 1407/2003) habían concluido que, tras un análisis semántico de los verbos eludir y defraudar, debía hacerse algo más que el mero impago para que este delito del artículo 307 pudiera entenderse cometido (por acción u omisión), de manera que, al menos, debía concurrir adicionalmente alguna maniobra de ocultación que pudiera perjudicar la labor de inspección de los Servicios de la Seguridad Social.

Sin embargo, con posterioridad, la Sala de lo Penal del Tribunal Supremo modificó su posicionamiento y, en sentencias como de 19 de mayo de 2006 (Rec. 411/2005), pasó a entender que, cuando la Ley define la conducta típica, hace referencia tanto a la acción como a la omisión, lo que demuestra que la simple omisión es suficiente, pues, si se exigiera que la omisión fuera acompañada de una maniobra de elusión o defraudación, que sólo puede ser por definición activa, la referencia a la omisión resultaría superflua.

Esta última interpretación ha sido la defendida en diversas ocasiones por la Administración, reclamando la responsabilidad penal de los deudores de la Seguridad Social con base en que el mero impago es el elemento objetivo del delito de defraudación y en que el elemento subjetivo resulta acreditado por comportamientos como la pura desatención sistemática de las cotizaciones, el simple incumplimiento de las condiciones impuestas para un aplazamiento de pago concedido, la sola incomparecencia a las citaciones de la inspección de la Seguridad Social o la mera sucesión en la actividad de la empresa deudora previamente existente.

La **Sala de lo Penal del Tribunal Supremo, en su reciente sentencia de 19 de noviembre de 2018 (Rec. 2811/2017),** confirma el abandono de su último criterio y recupera la interpretación expresada en Sentencias anteriores.

El Tribunal Supremo señala que este delito no sanciona la mera omisión de la declaración ni el simple impago, entendido éste como simple omisión del ingreso material del dinero cuando se ha realizado la declaración veraz, sino que el tipo exige una conducta defraudatoria, mendaz, de ocultación de las bases de cotización o de ficción sobre devoluciones o gastos deducibles.

A la vista de esta interpretación jurisprudencial, si el empresario dio de alta a los trabajadores, realizó las correspondientes declaraciones a la Tesorería General de la Seguridad Social y efectúo las retenciones de las cuotas en aquéllas, sin ocultar a ningún trabajador ni ningún dato que permitiera fijar las cuotas impagadas,

de forma que sólo se evidencie el impago deliberado y contumaz de las cotizaciones, no cabe imputar responsabilidad penal por tales conductas, ya que el tipo penal contra la Seguridad Social requiere algo más, en concreto, el elemento de defraudación que no concurre si no hay engaño ni ocultación.

Sentencia del Tribunal Supremo sobre la regularización tributaria (Fundamento Jurídico 3º):

La STS 746/2018, de 13-II-2019, modifica la previa sentencia de la Audiencia de Pontevedra.

Sobre la regularización tributaria (Fundamento Jurídico 3º):

Teniendo en cuenta que el mismo individuo compagina la posición procesal de investigado y de representante especialmente designado por la persona jurídica, quiere alegar que cuando se le citó por la Fiscalía de Pontevedra para declarar por unas diligencias preprocesales, no sabía en qué concepto acudía de los dos, impidiéndole la regularización fiscal del art. 305. 4 Cp.

El Tribunal Supremo manifiesta:

"El recurrente se aferra al carácter equívoco o ambivalente de la citación. Se refería genéricamente a delitos de falsedad, malversación y contra la Hacienda Pública. La alusión a un delito contra la Hacienda Pública podría apuntar a él como persona física o a alguna de las entidades de la que es representante y socio, que no es solo ARIDOS del CURRO S.L. Además, no se especificaba ni ejercicio; ni concepto impositivo. En abstracto podría ser un tributo diferente al impuesto de Sociedades (IVA, IRPF...). Corolario de todo ello sería que no se habría llegado a producir el efecto bloqueador de la citación de la Fiscalía, por falta de concreción respecto del posible delito contra la Hacienda Pública dimanante del Impuesto de Sociedades de tal mercantil vinculado al año 2010. La regularización efectuada en marzo de 2014 atraería el abrigo de la excusa absolutoria (convertida en la reforma de 2012 en una extraña causa de atipicidad sobrevenida: carece ahora de toda significación profundizar en su actual naturaleza).

No puede defenderse esa exégesis que resulta tan artificiosa y formalista como contraria al espíritu de la norma. El Legislador quiere fomentar mediante ese expediente (antes excusa absolutoria; ahora, tras su remodelación en 2012, de naturaleza controvertida) la regularización espontánea. Solo en ese caso se descubren razones para proceder a un perdón legal absoluto (nos movemos en esta argumentación usando términos y conceptos anteriores a la reforma de 2012). Si fuese de otra forma, se provocaría justamente el efecto inverso al perseguido: más defraudaciones, y menos recaudación. El contribuyente poco escrupuloso se vería invitado a defraudar en la confianza de que si su maniobra es detectada, mantendrá la posibilidad de eludir la pena abonando lo adeudado cuando la citación que le alerta de ello no ha sido lo suficientemente precisa; en muchas ocasiones porque todavía no puede serlo.

Si la investigación que determina la citación del supuesto responsable se refiere precisamente a la conducta constitutiva de la defraudación y el acusado es notificado se produce el efecto de bloqueo automático; aunque la citación no sea totalmente precisa o no esté detallada en todos sus términos. No cabe refugiarse en una ignorancia deliberada, por utilizar una fórmula con raigambre en la penalística: prefiero no enterarme de por qué hechos concretos me citan. Con esa citación el recurrente, lógicamente conocedor de sus actuaciones previas, había de deducir de forma segura que sólo a esos hechos podía referirse. Será por tanto más ignorancia fingida que ignorancia deliberada.

Hipotetizando: si la investigación abierta en fiscalía se hubiese referido a otras defraudaciones a la Hacienda, delictivas o no, y el recurrente hubiese regularizado esta otra deuda aún no descubierta, cabría tener por regularizada con esta eficacia despenalizadora (¡o destipificadora!) la defraudación neutralizada. Aunque lo hubiese hecho en el convencimiento equivocado de que había sido descubierto el fraude. Sería, si se quiere, una regularización por rebote, pero válida, es decir con eficacia exculpante.

Pero si la investigación apuntaba precisa y derechamente a esa deuda y el recurrente había

de intuir lo necesariamente, no le es dable escudarse en la débil y formal excusa de que en abstracto podría hacer referencia a otros impuestos, otros sujetos pasivos, u otros ejercicios. En abstracto si; pero en concreto tenía que ser consciente de que solo a esos podía referirse. Y a esos se refería.

El Código Penal quiere premiar la espontaneidad. Este principio inspirador es herramienta exegética de primer orden para dar solución a problemas concretos de la regularización como el aquí planteado. Una regularización forzada por tomarse conciencia "oficial" de que ha sido detectada la defraudación no excluye la responsabilidad penal. La falta de espontaneidad se presume a través del establecimiento legislativo de diversas causas de bloqueo: a) notificación de actuaciones inspectoras por parte de la Administración; b) notificación de la interposición de querella o denuncia por parte del Ministerio Fiscal, el Abogado del Estado o el representante procesal de la Administración autonómica, foral o local que corresponda; y c) notificación de la iniciación de una investigación penal. Su denominador común es que desvelan al defraudador que su acción ilícita está siendo investigada y, por tanto, en vías de ser detectada."

La modulación de la pena:

En el Fundamento Jurídico 5º **se rebaja la pena de la multa, aplicando el art. 31 ter 1 Cp** como ya hizo el mismo ponente en la décima sentencia del Tribunal Supremo en materia de personas jurídicas (STS de 19-VII-2017 o Transpinelo II).

Fundamento Jurídico 6º sobre las atenuantes:

"La atenuante cualificada de reparación es predicable también de la persona jurídica. No cabe duda.

Es discutible, en cambio, que quepa proyectar en la persona jurídica la atenuante de dilaciones indebidas (art.31 quater actual y anterior art. 31 bis 4). Pero lo que no admite controversia es que esa circunstancia -retrasos-puede y debe ser tomada en consideración en cualquier caso a efectos de graduar la pena dentro del marco legal (arts. 66 y 66 bis CP)."

Sentencia del Tribunal Supremo sobre responsabilidad penal de personas jurídicas

La reciente **STS 742/2018, de 7-II-2019**, confirma íntegramente la previa sentencia de la Audiencia de Huesca y se rechazan así los recursos de tres empresas del sector ganadero. En esta sentencia del Tribunal Supremo, se analizan pronunciamientos específicos penales o procesales en materia de responsabilidad penal de personas jurídicas.

Primera empresa:

Recurre que no podía ser condenada sin que hubiera autor material del delito (recordamos, del post de la Audiencia, que falleció el dueño de las empresas).

En su Fundamento Jurídico 2º: Tras reproducir el 31 ter y el 31 bis 1 Cp, señala:

"Pero una cosa es que se exija la "constatación" de la actuación de esos sujetos personas físicas y otra que sea un presupuesto la previa "condena" de las mismas.

No se niega en este motivo que los actos en los que se funda la condena de la recurrente no se llevaran a cabo por personas con alguna de las calidades a que se refiere el precepto transcrito."

Al autor material era imposible condenarle por estafa, al estar fallecido, pero eso no impide la condena de las personas jurídicas.

Al final del Fundamento Jurídico 3º se hace referencia a la posición de control del administrador fallecido sobre las empresas, que dan lugar a su autoría por el cauce del 31 bis 1 a) Cp:

"De lo anterior deriva que D. Luis Carlos mantuvo de hecho el control de la gestión de las dos empresas tras dejar de figurar como administrador. Nos encontramos por ello ante uno de los delitos del artículo 31bis 1. a) del Código Penal, que algún sector de la doctrina denomina de "directivos", frente al tipo de los de "empleados" a que se refiere la letra b del artículo 31 bis.1 del citado Código Penal. Lo que excluye la necesidad de especificar si ha intervenido o no un incumplimiento grave de los deberes de

supervisión o control referible solamente a estos últimos tipos penales.

El citado D. Victoriano, según el hecho probado, actúa de tal manera ¬controla la gestión¬ que puede predicarse de él la condición típica de actuar no solamente como "autorizado" para tomar decisiones, sino más exactamente como persona que "ostenta facultades de organización y control dentro de la misma", ya que esa ostentación no se condiciona en el texto legal a la previa existencia de un acto formal de atribución de tal poder. Ni siquiera el recurrente hace de ello cuestión.

De lo que deriva que el engaño y en general el comportamiento de ese sujeto legitima la atribución del hecho típico a la persona jurídica recurrente. Ya que por su cuenta se actuó y en su beneficio se llevaron a cabo los actos engañosos y la obtención de lucro.

En ningún caso se alega por la recurrente la concurrencia de un supuesto de los de exención de responsabilidad de la persona jurídica a que se refiere el artículo 31 bis en sus apartados 2 y 3."

Segunda empresa:

Considera que tenía que absolverse a dicha empresa, al no haber adeudado nada a la financiera, Caixabank, que se consideraba estafada. Es interesante ante evidentes grupos empresariales, donde, pese a existir diversas personalidades jurídicas, en realidad hay una confusión total de dinero, trabajadores, etc.

Señala el Fundamento Jurídico 5º:

"Ya la propia sentencia de instancia advirtió de que: "Nos resulta sumamente difícil, a efectos de autoría del delito, distinguir entre una y otra empresa, cuyos objetos sociales vienen a ser muy similares, máxime cuando las dos tenían pólizas de descuento con "Banca Cívica", los recibos se remitían en nombre de cualquiera de las dos y, lo que parece más importante, tanto una como otra eran las auténticas titulares de las cuentas corrientes en donde "Banca Cívica" cargaba los recibos en la creencia errónea de que se trataba de cuentas correspondientes a los clientes de las dos empresas "Aniés". Estamos, por tanto, ante un caso de coautoría, en el que nada tiene que ver que una empresa haya funcionado en el mercado mejor que la otra, pues recordemos que "Forrajes Aniés" está concursada y actualmente en liquidación".

Es decir, las dos personas jurídicas son condenadas como coautoras. Y esa coautoría, de conformidad ***con lo dispuesto en el artículo 116 del Código Penal les hace solidariamente responsables frente a terceros que son los perjudicados****, con independencia del beneficio o no obtenido por el coautor. Ciertamente en la relación entre ellos debiera establecerse, como ordena dicho precepto la cuota que debe asumir cada coautor. No lo hizo así la sentencia de instancia y nada se formula al respecto en los recursos que solamente protestan la responsabilidad frente al perjudicado. Por lo que nuestra decisión solamente ha de referirse a la responsabilidad frente a la financiera perjudicada como fruto de la actuación de la que la recurrente es coautora.*

No habiendo error probatorio y siendo la responsabilidad derivada del perjuicio causado por el actuar delictivo y no de la deuda mercantil, el motivo se rechaza."

Tercera empresa:

Sólo recurre la imposición de las costas procesales, dado que fue absuelta en la instancia, pero el motivo no prospera.

En la instancia, la defensa alegó la indefensión porque había fallecido el dueño en 2015, siendo el juicio en 2017, y no se había repartido la herencia. La Audiencia a quo, al amparo del 786 bis LECRIM, estimó que ese era su problema, dado que el precepto citado señala que las PJ "podrán comparecer". Evidentemente, no reparten la herencia y así no se las enjuicia nunca…

La sentencia, indirectamente, también es importante, dada la confusión que está habiendo por la persecución y condena de empresas de titularidades unipersonales. Ya ha habido algún caso previo en la jurisprudencia del Tribunal Supremo, como la STS, de 19-VII-2017 (ponente Antonio del Moral). El 31 ter del Código penal es muy claro cuando dice *"1. La responsabilidad penal de las personas jurídicas será exigible siempre que se constate la comisión de un delito*

que haya tenido que cometerse por quien ostente los cargos o funciones aludidas en el artículo anterior". Y *"siempre"* es *"siempre"*, sin excusas ni excepciones. *"Siempre".*

Supremo sobre responsabilidad penal de personas jurídicas

La **STS 334/2018, de 5-II-2019**, trata el tema del Compliance, que el Tribunal Supremo deja claro.

En su Fundamento Jurídico 3º señala:

"En otro orden de cosas, incluye el recurrente unas consideraciones sobre el valor de los Compliance. Su relación con el asunto que analizamos no se adivina. A partir de la introducción de un sistema de responsabilidad penal de personas jurídicas, esos Corporate Compliance, en la terminología anglosajona, pueden operar como causas exoneradoras de la responsabilidad penal de la persona jurídica; ***pero no pueden afectar en principio ni a las responsabilidades civiles; ni menos aún a la responsabilidad penal de las personas físicas responsables de delitos dolosos cometidos en el seno de una empresa****."*

Por tanto, el empleado del Banco Sabadell que se apropia de cantidades de una cliente, no puede usar el plan de cumplimiento del Banco ni para exonerarse penalmente, puesto que sólo exonera a la organización, ni civilmente.

La sentencia, respecto a la compensación de culpas que pretende aplicar el Banco Sabadell, también es muy clara en su Fundamento Jurídico 7º:

"La concurrencia de algún grado de negligencia por parte de la perjudicada ni excluye la responsabilidad civil del tercero ni la disminuye.

A este respecto puede traerse a colación el análisis que de este punto efectuaba la STS 300/2014, de 1 de abril, reiterado en la STS 721/2018, de 23 de enero de 2019:

…El interrogante se desplaza, así pues, a otro plano diferente, aunque la recurrida no alcanza a identificarlo. La pregunta sería ¿el art. 114 CP es escindible o fragmentable? Es decir ¿se permite la moderación de la responsabilidad civil con base en el art. 114 CP para unos responsables civiles y no para otros?

Más en concreto: tal precepto, ¿habilita para establecer una cuantificación de la responsabilidad civil del penado y otra diferente y mitigada para el tercero responsable civil en virtud de tales razones?

La cuestión en abstracto es discutible. En parte estará vinculada al debate sobre la compensación de culpas tan explorado en la doctrina civil. La culpa de la víctima (art. 1103 C Civil y jurisprudencia emanada con esa base) puede tener un efecto reductor (según la conocida evolución histórica: desde la rigidez de la regla pomponiana se ha llegado al criterio del reparto del daño basado en la proporcionalidad de las culpas concurrentes).Poner el acento de la responsabilidad civil ex art. 120.4 en el principio eius commoda, eius damna, será campo bien abonado para negar la dualidad de cuantificaciones (una cuantía a cargo del responsable penal que actuó dolosamente y otra rebajada para el tercero responsable civil por virtud de la negligencia de la víctima). La vinculación al principio de la culpa in eligendo o in vigilando sería base más fundada para propiciar esa fragmentabilidad: habría que moderar la cuantía del tercero responsable civil para compensar la culpa concurrente (culpa in vigilando) de la víctima.

Desde una perspectiva estrictamente civilista esa podría ser la solución.

Pero sea cual sea la opinión que se tenga sobre ese tratamiento legal, lo cierto es que en nuestro ordenamiento la responsabilidad civil nacida de delito ***tiene un régimen especial y diferente, en puntos a veces no despreciables, del régimen general de la culpa extracontractual:*** *arts. 1092 y 1093 del Código Civil. Hay que estar a lo dispuesto en el Código Penal. Y en el Código Penal el art. 114 es un precepto inescindible. La responsabilidad civil subsidiaria es estrictamente vicaria de la responsabilidad civil del responsable penal. Es un espejo de ella. El responsable civil subsidiario responde de lo mismo que el responsable penal, aunque solo en defecto de éste. No caben diferenciaciones en el alcance de sus respectivas responsabilidades civiles en virtud de factores como éste (la culpa de la víctima no tendría relevancia en relación a la conducta dolosa, pero sí repartiría el daño en*

relación al tercero cuando hay culpas concurrentes). Y no se exige constatar en concreto la presencia de culpa de ese tercero civil responsable". (énfasis añadido)."

Actuaciones recientes de la CNMC

(Fuente: CNMC)

La CNMC sanciona con 118 millones de euros a 15 empresas por formar varios cárteles para el reparto de concursos públicos de infraestructura ferroviaria de ADIF

El importe total de las sanciones impuestas a las 15 empresas declaradas responsables (Cobra, Elecnor, Siemens, Semi, Inabensa, Alstom, Cymi, Isolux, Electren, Comsa, Indra, Neopul, Telice, Eym y Citracc) asciende a 118 millones de euros.

Los 14 directivos responsables han sido sancionados con 666.000 euros.

La CNMC activa el procedimiento para la prohibición de contratar con la Administración.

El procedimiento se inició a partir de la información aportada por Alstom, en el ámbito del Programa de Clemencia.

La CNMC ha sancionado a 15 empresas y 14 directivos por repartirse de manera ilícita los concursos públicos convocados por ADIF relacionados con infraestructuras ferroviarias (sistemas de electrificación y electromecánica) para las líneas de tren convencional y alta velocidad. Durante catorce años estas empresas crearon varios cárteles en las licitaciones del AVE y del tren convencional. Por esta razón, se les impone en su conjunto una sanción de 118 millones de euros y a los directivos responsables de tales conductas una sanción en conjunto de 666.000 euros. Además, por primera vez, la CNMC activa el procedimiento para la prohibición de contratar con la Administración por lo que remite la resolución a la Junta Consultiva de Contratación Administrativa.

Estas empresas crearon tres cárteles para falsear la competencia en los concursos públicos:

- Un cártel para repartirse los concursos para la construcción, suministro, instalación y mantenimiento de sistemas de electrificación de líneas ferroviarias de alta velocidad.
- Un cártel para manipular los concursos para el mantenimiento de los sistemas de electrificación en líneas de tren convencional.
- Un cártel para repartirse los concursos públicos y privados para la construcción, suministro, instalación y mantenimiento de equipos electromecánicos en las líneas de alta velocidad.

La CNMC sanciona a Unipost por retener indebidamente envíos postales de sus clientes y ocultarlos

La CNMC ha sancionado a Unipost con 80.001 euros por una infracción muy grave de la Ley 43/2010 del Servicio Postal Universal, de los derechos de los usuarios y del mercado postal.

Las compañías que ofrecen el servicio postal deben cumplir una serie de obligaciones a la hora de gestionar y entregar los envíos de sus clientes. Entre otros, está el derecho de los usuarios destinatarios a recibir su correspondencia y la obligación del operador a garantizar la fidelidad en su custodia.

La CNMC, organismo encargado de supervisar y controlar el mercado postal, tuvo conocimiento de la conducta ilícita de Unipost gracias a la colaboración ciudadana a través de una denuncia anónima.

Durante la instrucción del expediente, la CNMC ha acreditado que Unipost acumuló en sus instalaciones 3,4 millones de envíos sin entregar de dos de sus clientes, correspondientes a remesas de los años 2016 y 2017. La empresa, actualmente en liquidación, notificó los hechos en abril de 2018 a los clientes afectados instándoles a recoger los envíos sin entregar en su delegación.

La CNMC inicia un expediente sancionador contra 25 empresas de servicios de consultoría y varios directivos de algunas de ellas

Investiga posibles prácticas anticompetitivas consistentes en un reparto del mercado nacional de servicios de consultoría.

La CNMC ha incoado un expediente sancionador contra 25 empresas que desarrollan su actividad en el sector de los servicios de consultoría al observar indicios racionales de que han cometido infracciones prohibidas por el artículo 1 de la LDC y el artículo 101 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE).

Estas consistirían en acuerdos o prácticas concertadas para el reparto del mercado de servicios de consultoría en diversas licitaciones principalmente públicas, aunque también habrían afectado a algunas privadas, en gran parte del territorio nacional. Concretamente, las empresas habrían presentado ofertas ficticias para concurrir de forma concertada a licitaciones entre los años 2009 y 2018.

Las empresas incoadas son: Abay Analistas Económicos, S.L., Altia Consultores, S.A., y su matriz Boxleo TIC, S.L., Bmasi Strategy, S.L., Competitividad Desarrollo e Innovación, S.L.U., Consultores de Políticas Comunitarias, S.L., Deloitte Consulting, S.L.U. y Deloitte Financial Advisory, S.L.U., y su matriz Deloitte Advisory, S.L., Gestiona XXI Consulting, S.L., Gizarpro, S.L., Idom Consulting, Engineering, Architecture, S.A.U., y su matriz Idom, S.A., Indra Sistemas, S.A., Innovisions 21, S.L., Oesia Networks, S.L. y su matriz Heisenberg 2014, S.L., Pa Consulting Services Limited Sucursal en España y su matriz Pa Consulting Services Limited, Pricewaterhousecoopers Asesores De Negocios, S.L., Red2Red Consultores, S.L., Regio Plus Consulting, S.L., T-Systems ITC Iberia, S.A.U. y su matriz T-Systems International GmbH, y 97S&F, S.L.

Asimismo, han sido incoados directivos de varias de las empresas

El origen de las actuaciones de la CNMC se encuentra en la remisión, por parte de la Autoridad Vasca de Competencia, de la investigación realizada (103 PVA 04-52/17) por un posible reparto de contratos de servicios de consultoría licitados por la Administración autonómica del País Vasco y, en particular, la información obtenida en las inspecciones realizadas por esa autoridad, los días 11 y 12 de enero de 2017, en las sedes de varias empresas.

La CNMC multa a Naturgy con 1,2 millones de euros por incumplir las medidas de protección al consumidor

La compañía recomendó cambiar la tarifa de gas a 48.700 clientes, sin informarles del incremento del precio del suministro que suponía el cambio de condiciones contractuales.

El cambio en las condiciones de sus contratos encareció sus facturas entre el 8 y el 14%. Se trata de una infracción grave de la Ley del Sector de Hidrocarburos.

La CNMC ha multado con 1.200.000 euros a Gas Natural Servicios, S.A. (actualmente denominada Naturgy Iberia, S.A.) por incumplir las medidas de protección al consumidor, recogidas en la Ley del Sector de Hidrocarburos.

La CNMC tuvo conocimiento de este caso a través del escrito remitido por la Asociación de Consumidores FACUA-Consumidores en Acción. En éste, se informaba de que Naturgy Iberia S.A estaba remitiendo comunicaciones comerciales a clientes con contratos de gas en el mercado libre mediante las que les ofrecía cambiar de tarifa sin informar debidamente sobre los cambios de condiciones en sus contratos o el aumento de precio.

Durante la instrucción del expediente, la CNMC ha comprobado que la compañía ofertó a 48.700 clientes que tenían contratada una tarifa referenciada a la Tarifa de Último Recurso, a otra tarifa denominada Estable. Lo hizo sin indicar con claridad su repercusión económica, y sin informar al consumidor de que la nueva tarifa suponía un incremento en el precio del suministro. Según ha comprobado la CNMC, la nueva oferta suponía un incremento de la factura de entre un 8% y un 14% (entre 30 y 42 €/año, según el consumo del punto de suministro).

Además, Naturgy indicaba que la nueva tarifa se aplicaría de manera automática en la próxima renovación, salvo que el cliente llamara a un teléfono gratuito solicitando mantener la tarifa actual.

La comunicación de Naturgy incumplió los apartados f) y g) del artículo 57.bis de la Ley del Sector de Hidrocarburos, al no haber informado debidamente de la modificación del contrato y del incremento de precios a los consumidores de manera transparente y comprensible.

En consecuencia, la CNMC considera que Naturgy Iberia, S.A. (anteriormente Gas Natural Servicios, S.A.) es responsable de una infracción grave de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 110 t) de la Ley del Sector de Hidrocarburos.

La CNMC inicia un expediente sancionador contra 7 empresas dedicadas a la comercialización de coque metalúrgico, coque de petróleo, hulla, antracita, espumantes y recarburantes

La CNMC ha abierto un expediente sancionador contra siete empresas empresas del sector de combustibles sólidos. En concreto se trata de Toro y Betolaza SA, Félix de Inchaurraga SL, García Munté Energía SL, Grafitos Barco SA, Candel Energía SL, Cementos Tudela Veguín SA y Capex CGC SL.

Estas empresas podrían haber realizado acuerdos de reparto del mercado, acuerdos de fijación de precios e intercambio de información comercial sensible en el mercado. Todas ellas son infracciones recogidas en el artículo 1 de la Ley 16/1989, de 17 de julio, de Defensa de la Competencia, el artículo 1 de la Ley 15/2007, de 3 de julio, de Defensa de la Competencia (LDC), así como del artículo 101 del Tratado para el Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE).

La conducta se habría producido en el mercado de la comercialización de coque metalúrgico, coque de petróleo, hulla, antracita, espumantes y recarburantes en el territorio nacional desde, al menos, 1999 hasta, al menos, 2018. Dichos productos son diferentes tipos de combustibles sólidos utilizados en diversas actividades económicas, en general como fuente de energía o como insumo para la producción de otros bienes. Estos hechos se produjeron desde, al menos, 1999 hasta, al menos, 2018.

La CNMC incoa expediente sancionador contra Advanced Accelerator Applications Ibérica, S.L.U. y Curium Pharma Spain, S.A., por prácticas anticompetitivas en el mercado español de radiofármacos

Se trata de medicamentos que se utilizan en los procedimientos de radiodiagnóstico por imagen de tomografía por emisión de positrones (PET).

La CNMC (Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia (CNMC) ha incoado un expediente sancionador contra las sociedades Advanced Accelerator Applications Ibérica, S.L.U. y, Curium Pharma Spain, S.A por posibles prácticas restrictivas de la competencia en la producción y comercialización de radiofármacos utilizados en los procedimientos de radiodiagnóstico por imagen de tomografía por emisión de positrones o PET.

El pasado mes de noviembre, la CNMC realizó inspecciones en las sedes de distintas empresas que operan en este mercado ante la sospecha de la existencia de posibles prácticas anticompetitivas, prohibidas por la Ley de Defensa de la Competencia (nota de prensa). En función de la información recabada, la CNMC ha incoado expediente sancionador contra las sociedades Advanced Accelerator Applications Ibérica, S.L.U. y, Curium Pharma Spain, S.A posibles conductas anticompetitivas que consistirían, por un lado, en un presunto acuerdo para el reparto de mercado, la fijación de precios y el intercambio de información, en el mercado para la producción y comercialización de radiofármacos PET en el territorio nacional desde el año 2014 hasta, al menos, noviembre de 2018.

Por otro, en un presunto abuso de posición de domino de Advanced Accelerator Applications Ibérica, S.L.U. por obstaculizar la entrada de nuevos competidores a dicho mercado nacional de producción y comercialización de radiofármacos PET desde el año 2017 hasta, al menos, noviembre de 2018.

Además, se acuerda que las actuaciones se entenderán también contra determinados directivos de algunas de estas empresas incoadas.

A la vista de la información disponible, la CNMC considera que existen indicios racionales de una infracción de los artículos 1 y 2 de la Ley 15/2007 de 3 de julio de Defensa de la Competencia (LDC) y del artículo 101 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE).

La CNMC incoa expedientes sancionadores a ADIF y ADIF Alta Velocidad por posible incumplimiento de la Resolución de cánones de 2019

La Resolución modificó la propuesta realizada por ADIF y ADIF Alta Velocidad y rebajó en más de 43 millones de euros los costes a recuperar a través de cánones ferroviarios.

ADIF y ADIF Alta Velocidad no incluyeron las modificaciones indicadas por la CNMC en su propuesta de cánones remitida al Ministerio de Fomento.

El régimen sancionador previsto por la Ley del Sector Ferroviario establece una posible sanción máxima de 6.300 euros para esta conducta. En 2018 la CNMC reclamó su modificación para que las multas fueran proporcionales a la conducta y disuasorias.

La CNMC (Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia) ha acordado incoar expedientes sancionadores a las Entidades Públicas Empresariales Administrador de Infraestructuras Ferroviarias (ADIF) y a ADIF Alta Velocidad. El motivo es un posible incumplimiento de la Resolución de 27 de septiembre de 2018 sobre la propuesta de cánones ambas empresas para 2019.

Los cánones por utilización de las líneas ferroviarias son las tarifas que las empresas ferroviarias abonan a los administradores de las infraestructuras (ADIF y ADIF Alta Velocidad) cuando utilizan la red ferroviaria y deben servir para cubrir los costes de esas infraestructuras.

En cumplimiento de sus funciones, la CNMC analizó, en la citada Resolución de 27 de septiembre de 2018 la propuesta de cánones de ADIF y ADIF Alta Velocidad 2018 (STP/DTSP/069/18). La principal conclusión fue que no se ajustaba a la regulación vigente. Por ello, redujo los costes que podían recuperarse a través de los cánones ferroviarios en más de 43 millones de euros sobre los cálculos propuestos por los gestores de infraestructuras.

Sin embargo, ADIF y ADIF Alta Velocidad remitieron al Ministerio de Fomento una propuesta omitiendo las modificaciones señaladas por la CNMC, por lo que existen indicios de su incumplimiento. Esta conducta está tipificada como una infracción grave de acuerdo con el artículo 107.Uno.2.2.1 de la Ley del Sector Ferroviario.

Con la propuesta presentada al Ministerio de Fomento, ADIF y ADIF Alta Velocidad habrían recaudado 26,67 millones de euros más de lo que permite la normativa, de acuerdo con sus propias previsiones de tráfico. Esta propuesta estaba incluida en el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado de 2019.

Por una infracción grave, la CNMC puede imponer una sanción de 751 hasta 6.300 euros, de conformidad con lo establecido en el artículo 109.1.b) de la Ley del Sector Ferroviario. Por esta razón, en 2018 la CNMC denunció al Gobierno el régimen sancionador y pidió su actualización para que las multas sean proporcionales y disuasorias. Así se recoge en el informe de julio de 2018 al Anteproyecto de Ley por el que se modifica la Ley 38/2015, de 29 de septiembre, del Sector Ferroviario (IPN/CNMC/014/18), afirmó la cuantía de las sanciones son “insuficientes para que la CNMC pueda hacer cumplir sus resoluciones de forma eficaz, contrastando con las cantidades previstas en otros sectores regulados”.

La CNMC multa a Endesa Energía, S.A por incumplir las condiciones de contratación con los clientes

La CNMC ha multado a Endesa Energía, S.A con 30.000 euros por incumplir los requisitos de contratación con los clientes, establecidos en la Ley del Sector Eléctrico.

Concretamente, indicaba que el cliente había cambiado de domicilio y solicitó dar de alta el suministro en las mismas condiciones que tenía. Esto es, un contrato con Precio Voluntario para el Pequeño Consumidor (PVPC) y con el descuento del bono social al que tenía derecho. Sin embargo, Endesa Energía S.A le dio de alta en el mercado libre.

La CNMC multa a Iberdrola Clientes y EDP Energía por incumplir los requisitos de contratación con sus clientes

La CNMC ha sancionado con un total de 70.000 euros a las compañías Iberdrola Clientes S.A.U y EDP Energía S.A.U por incumplir los procedimientos de contratación que deben seguir las compañías de gas y electricidad cuando captan un nuevo cliente. Estas prácticas están tipificadas como infracciones leves de la Ley del Sector Eléctrico.

Durante la instrucción, la CNMC comprobó que Iberdrola Clientes S.A.U. incumplió con su obligación de contar en todo momento con la documentación que acreditase la voluntad del cliente de cambiarse de suministrador para 4 contratos de suministro eléctrico.

En consecuencia, la CNMC considera que Iberdrola Clientes S.A.U., es responsable de un total de 4 infracciones leves por incumplir sus obligaciones en relación con la formalización de los contratos de suministro de energía eléctrica.

Por ello, la CNMC ha impuesto a la compañía multas por total de 40.000 euros, al considerar que es responsable de cuatro infracciones leves de las tipificadas en 66.1 de la Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico.

Por otra parte, la CNMC recibió una denuncia de un consumidor contra EDP Energía, S.A.U. que reclamaba que le habían cambiado de comercializador de electricidad sin su consentimiento. La compañía le había informado de que se trataba de una renovación y no de un nuevo contrato que implicaba un cambio de comercializador.

Por ello, la CNMC ha impuesto a EDP Energía, S.A.U una sanción que asciende a 30.000 euros por una infracción leve de la Ley del Sector Eléctrico.

La CNMC multa a Endesa Energía con 260.000 euros por irregularidades en la formalización de contratos de luz y gas natural

La CNMC (Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia) ha multado con un total de 170.000 euros a Endesa Energía, S.A., por 17 infracciones leves; 14 contrarias a la Ley del Sector Eléctrico y 3 a la Ley del Sector de Hidrocarburos por irregularidades en la formalización de los contratos de suministro de energía eléctrica y de gas natural, y con 90.000 euros por haber cambiado de compañía a un particular sin su consentimiento.

Durante la instrucción, la CNMC comprobó que Endesa Energía, S.A. incumplió con su obligación de contar en todo momento con la documentación que acreditase la voluntad del cliente de cambiarse de suministrador para 14 contratos de suministro eléctrico. Igualmente, detectó esta práctica en otros 3 contratos de suministro de gas natural, de los que tampoco disponía de la documentación exigida por Ley.

En consecuencia, la CNMC considera que Endesa Energía, S.A., es responsable de un total de 17 infracciones leves por incumplir sus obligaciones en relación con la formalización de

los contratos de suministro de energía eléctrica y de gas natural.

Por un lado, 14 infracciones de acuerdo al artículo 66.1 de la Ley 24/2013 del Sector eléctrico. Y, por otro, 3 infracciones de las establecidas en el artículo 111 a) de la Ley 34/1998 del Sector de Hidrocarburos.

Por otra parte, la CNMC recibió la denuncia de un consumidor, a través de la Consejería de Economía, Industria, Comercio del Gobierno de Canarias, que reclamaba que Endesa Energía, S.A.U. le había cambiado de comercializador de electricidad sin su consentimiento en tres propiedades que previamente fueron de un familiar fallecido meses antes. En consecuencia, la compañía ha sido multada con 90.000 euros por haber cometido tres infracciones leves, según Ley del Sector Eléctrico.

La CNMC sanciona a una empresa distribuidora de electricidad por el incumplimiento de los plazos para el cambio de suministrador

La CNMC (Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia) ha sancionado a Hidroeléctrica de Alcaraz, S.L. (6.000 euros) como responsable de una infracción leve de las tipificadas en la Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico.

La resolución concluye que Hidroeléctrica de Alcaraz, S.L. incumplió de forma injustificada los plazos establecidos para las comunicaciones con los comercializadores y para llevar a cabo un cambio de suministrador de los consumidores conectados a su red.

La CNMC sanciona a Endesa Energía, S.A. con 40.000 euros por incumplir los requisitos de contratación y apoderamiento con los clientes

Cambió a un consumidor de comercializador de electricidad y gas natural sin su consentimiento.

La CNMC (Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia) ha multado con un total de 40.000 euros a Endesa Energía, S.A., por 2 infracciones leves, de las establecidas en la Ley del Sector Eléctrico y en la del Sector de Hidrocarburos, consistentes en el incumplimiento de los requisitos de contratación y apoderamiento con los clientes.

La CNMC recibió un escrito de un particular en el que denunciaba que le habían cambiado de comercializador de electricidad y gas natural sin su consentimiento. Durante la instrucción del expediente, la CNMC comprobó que la compañía suministradora dio de alta dos nuevos contratos de suministro sin respetar los requisitos de contratación y apoderamiento que establece la Ley.

En consecuencia, la CNMC ha impuesto a Endesa Energía, S.A. una sanción de 20.000 euros por la comisión de cada una de las infracciones establecidas en el artículo 66.4 de la Ley 24/2013 del Sector eléctrico y en el artículo 111.d) de la Ley 34/1998 del Sector de Hidrocarburos.

La CNMC sanciona con 300.000 euros a Endesa Energía, S.A. y Endesa Energía XXI, S.L.U. por incumplir las medidas de protección a los consumidores

Un particular, beneficiario de la antigua Tarifa de Último Recurso eléctrica (TUR, actual PVPC) y del bono social, fue dado de alta en un contrato en el mercado libre sin su consentimiento.

La CNMC (Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia) ha impuesto una multa a Endesa Energía, S.A. y otra a Endesa Energía XXI, S.L.U., de 150.000 euros a cada una de ellas, por una infracción grave de las establecidas en la Ley del Sector Eléctrico, por el incumplimiento de las medidas de protección al consumidor (SNC/DE/111/17).

La CNMC tuvo conocimiento de esta actuación a través de la Asociación de Consumidores FACUA-Consumidores en Acción que trasladó la denuncia de un particular contra Endesa Energía y Endesa Energía XXI. En concreto, Endesa Energía formalizó un contrato de suministro eléctrico en el mercado libre a un consumidor sin su consentimiento, cuando este tenía la Tarifa de Último Recurso en su contrato de suministro eléctrico (TUR, y actual PVPC) con Endesa Energía XXI y con derecho al bono social.

Como consecuencia, el particular estuvo durante un año bajo un contrato en el mercado libre con la compañía Endesa Energía y privado durante todo ese tiempo de los beneficios y descuentos asociados al bono social, a los que tenía derecho en el contrato suscrito con Endesa Energía XXI.

La CNMC considera que tanto Endesa Energía, S.A. como Endesa Energía XXI, S.L.U. son responsables de una infracción grave de acuerdo al artículo 65.25 de la Ley 24/2013 del Sector Eléctrico, por incumplir las medidas de protección al consumidor, en especial las relativas a los consumidores vulnerables. Esta conducta deriva en una multa de 150.000 euros para cada una de las compañías.

La CNMC investiga posibles prácticas anticompetitivas en la prestación de los servicios de transporte público de viajeros por carretera en Cantabria

Se trataría de posibles acuerdos y/o prácticas concertadas para el reparto de clientes y adjudicaciones de licitaciones.

Tendrían especial incidencia en los servicios de transporte escolar de dicha Comunidad Autónoma.

La CNMC (Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia) investiga posibles prácticas anticompetitivas, consistentes en acuerdos y/o prácticas concertadas para el reparto de clientes y/o adjudicaciones de licitaciones convocadas para la prestación de servicios de transporte público de viajeros por carretera en la Comunidad Autónoma de Cantabria, con particular incidencia en el transporte escolar.

Determinadas empresas del sector habrían llevado a cabo dichas prácticas en relación con el reparto de clientes y/o adjudicaciones de licitaciones convocadas para la prestación de servicios de transporte público de viajeros por carretera en la Comunidad Autónoma de Cantabria, con particular incidencia en el transporte escolar.

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

La CNMC incoa un expediente sancionador a Correos por un posible incumplimiento de su obligación de entregar la correspondencia

El posible incumplimiento de las condiciones de entrega postal se habría producido en una urbanización de la localidad de Rute (Córdoba) por un plazo de aproximadamente un año.

Correos debe entregar la correspondencia en los buzones de las viviendas, salvo que disponga de autorización de la CNMC para hacerlo en otras instalaciones.

La CNMC (Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia) ha acordado incoar un nuevo expediente sancionador a la Sociedad Estatal Correos y Telégrafos, S.A., por posible infracción de la normativa del sector postal.

La incoación de este sancionador estaría motivada por el presunto incumplimiento por parte de Correos de las condiciones de entrega de los envíos postales en una urbanización de la localidad de Rute (Córdoba). Esta situación se produjo entre 2016 y 2017. La incoación se produce como consecuencia de la denuncia planteada por uno de los particulares que reside en la zona.

La entrega de los envíos postales ordinarios debe hacerse como regla general en el buzón de cada una de las viviendas y sólo en una serie de supuestos determinados por la normativa puede realizarse en instalaciones distintas al domicilio postal, previa valoración y autorización de la CNMC.

Esta conducta podría implicar la comisión de una infracción administrativa grave de la Ley 43/2010, de 30 de diciembre, del servicio postal universal, de los derechos de los usuarios y del mercado postal.

LABORAL

1.- Real Decreto-Ley 6/2019 y Real Decreto-Ley 8/2019: medidas urgentes de carácter laboral

Real Decreto-Ley 6/2019, de 1 de marzo, de medidas urgentes para garantía de la igualdad de trato y de oportunidades entre mujeres y hombres en el empleo y la ocupación y el Real Decreto-Ley 8/2019, de 8 de marzo, de medidas urgentes de protección social y de lucha contra la precariedad laboral en la jornada de trabajo

En este primer trimestre se han publicado dos normas importantes que contienen medidas de importancia para la empresa: El Real Decreto-Ley 6/2019, de 1 de marzo, de medidas urgentes para garantía de la igualdad de trato y de oportunidades entre mujeres y hombres en el empleo y la ocupación, y el Real Decreto-Ley 8/2019, de 8 de marzo, de medidas urgentes de protección social y de lucha contra la precariedad laboral en la jornada de trabajo. Hacemos una breve reseña de las novedades.

A partir de 1 de abril de 2019, SE AMPLÍA EL PERMISO POR NACIMIENTO Y CUIDADO DEL MENOR, para el padre (o progenitor distinto a la madre biológica) progresivamente desde 2019 hasta 2021.

De esta forma la regulación del permiso queda de la siguiente forma:

MADRE

- 16 semanas/ 6 obligatoriamente ininterrumpidas después del parto
- Anticipo voluntario del permiso 4 semanas antes del parto
- Cesión al otro progenitor =
  - año 2019: puede ceder 4 semanas del periodo de suspensión no obligatoria.
  - 2020: 2 semanas
  - 2021: no hay cesión.

PADRE o progenitor distinto de madre biológica. Se amplia de 5 a 16 semanas el permiso por nacimiento de forma progresiva:

- Año 2019: 8 semanas/ 2 semanas obligatorias tras el nacimiento.
- Año 2020: 12 semanas/ 4 semanas obligatorias tras el nacimiento.
- Año 2021: 16 semanas / 6 semanas obligatorias tras el nacimiento.

Creación de un nuevo derecho para los trabajadores (Art 34 del Estatuto de los Trabajadores). **LOS TRABAJADORES TENDRÁN DERECHO A SOLICITAR LAS ADAPTACIONES DE LA DURACIÓN Y DISTRIBUCIÓN DE LA JORNADA DE TRABAJO, EN LA ORDENACIÓN DEL TIEMPO DE TRABAJO Y EN LA FORMA DE PRESTACIÓN, PARA PODER CONCILIAR LA VIDA FAMILIAR Y LABORAL.**

- En el caso de que tengan hijos, el derecho existirá hasta que estos cumplan 12 años.

- Las exigencias deben ser razonables y proporcionadas con las necesidades del trabajador y con las de la empresa.
- Los convenios colectivos pueden regular este derecho.
- Si el convenio no dice nada, se tendrá que negociar individualmente. La empresa debe abrir un periodo de negociación de 30 días. Deberá contestar por escrito al trabajador aceptando, denegando u ofreciendo alternativas a la petición, y deberá indicar las razones de su decisión.
- Si las circunstancias que dan origen a la petición de adaptación de jornada varían, el trabajador puede solicitar regresar a la situación anterior.

DESPIDO NULO. Se amplían los supuestos de nulidad del despido.
Se considerará nulo (si no concurriese causa) el despido de los trabajadores tras haberse reintegrado al trabajo al finalizar el permiso de suspensión por nacimiento, adopción, guarda o acogimiento, si no hubiesen transcurrido doce meses desde dicho momento.

Durante el **periodo de prueba**, la resolución del contrato a instancia empresarial será nula en el caso de las trabajadoras embarazadas y desde la fecha de inicio del embarazo hasta el parto, salvo que concurran motivos no relacionados con el embarazo o la maternidad.

En los **despidos objetivos** se tendrá que acreditar que se requiere concretamente la extinción del contrato de la persona afectada.

PLAN DE IGUALDAD: Las **empresas de 50 o más trabajadores** tienen que tener un Plan de Igualdad (antes la exigencia era a empresas de más de 250 trabajadores), su contenido está regulado en el artículo 46.2 de la Ley Orgánica 3/2007, de 22 de marzo, para la igualdad efectiva de hombres y mujeres.

- Establece **plazos** progresivos para la implantación en empresas de:

1. 50-100 Trabajadores: 7/3/2022
2. 100-150 Trabajadores: 7/3/2021
3. 150-200 Trabajadores: 7/3/2020

- Establece un **contenido mínimo**:
  Procesos de selección y contratación
  Clasificación profesional
  Formación
  Promoción profesional
  Condiciones de trabajo
  Auditoria salarial entre hombres y mujeres
  Normas para el ejercicio responsable de los derechos de conciliación laboral y personal
  Retribuciones (se obliga a las empresas a proporcionar el registro de los valores medios de los salarios, complementos salariales,percepciones extrasalariales, de la plantilla separado por: Sexo, grupo profesional, categorías, puestos de trabajo.
  Protocolos de prevención del acoso laboral

¿Qué pasa si la empresa no lo cumple? Se trata de una **infracción grave** tipificada en la LISOS (Ley de Infracciones y Sanciones del Orden Social), posible sanción hasta 6.250 euros.

REGISTRO SALARIAL DE LA EMPRESA (Art 28 del ET):
El empresario está obligado a llevar un registro con los valores medios de los salarios, los complementos salariales y las percepciones extrasalariales de su plantilla, desagregados por sexo y distribuidos por grupos profesionales, categorías profesionales o puestos de trabajo iguales o de igual valor.

Las personas trabajadoras tienen derecho a acceder, a través de la representación legal de los trabajadores en la empresa, al registro salarial de su empresa.

Cuando en una empresa con **al menos cincuenta trabajadores**, el promedio de las retribuciones a los trabajadores de un sexo sea superior a los del otro **en un veinticinco por ciento o más**, tomando el conjunto de la masa salarial o la media de las percepciones satisfechas, el empresario deberá incluir en el Registro salarial una justificación de que dicha diferencia responde a motivos no relacionados con el sexo de las personas trabajadoras.

OBLIGACIÓN DE REGISTRAR EL INICIO Y FINALIZACIÓN DE LA JORNADA LABORAL. (Art 34.9 ET).

La empresa garantizará el registro diario de jornada, que deberá incluir el horario concreto de inicio y de finalización de la jornada de trabajo de cada persona trabajadora, sin perjuicio de la flexibilidad horaria que se establece en este artículo.

Mediante negociación colectiva o acuerdo de empresa o, en su defecto, decisión del empresario previa consulta con los representantes legales de los trabajadores en la empresa, se organizará y documentará este registro de jornada.

La empresa conservará los registros a que se refiere este precepto durante cuatro años y permanecerán a disposición de:

i. Las personas trabajadoras,
ii. de sus representantes legales y
iii. de la Inspección de Trabajo y Seguridad Social.

- **Entra en vigor el 12-05-2019.**
- **Es obligatorio aunque no se hagan horas extras.**
- No sirve el calendario laboral = Es necesario el registro día a día de la hora de inicio y fin de jornada de cada empleado, junto con la firma.
- ¿Puede la empresa excusar la implantación por dificultades organizativas? No.
- ¿Qué ocurre si se detecta exceso de jornada? Las horas extras se tienen que compensar con descanso dentro de los 4 meses siguientes a su realización, o bien abonarlas como horas extras, reflejándolas en nómina, **con el tope de 80 al año.**
- De dicho registro de jornada se debe informar al trabajador y la representación legal de los trabajadores

A estos efectos, se ha modificado el texto de la LISOS (art 7.5). Se tipifica como infracción las derivadas de incumplimientos relativos al registro de jornada. **Sanción de hasta 6.250 EUROS.**

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 conexa, 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