

SUMARIO

fiscal

- I. IRPF: reducciones y gastos deducibles según las diferentes fuentes de renta
- II. Relación entre el efecto vinculante de las contestaciones a consultas de la Dirección General de Tributos y la doctrina vinculante del Tribunal Económico-Administrativo Central. Aspecto temporal.

legal-mercantil

- III. Normativa y resoluciones relevantes en el ámbito legal
- IV. Reseña de interés: nuevos modelos para la presentación de las Cuentas Anuales en el Registro Mercantil: declaración de identificación del titular real.

miscelánea

- V. Calendario fiscal: mayo

Esta Circular Informativa no contiene una información exhaustiva y completa para la toma de ninguna decisión, asimismo tampoco constituye la prestación de un servicio de asesoramiento legal, fiscal o de cualquier otra clase. Por ello, no debe tomarse ninguna decisión sin la consulta previa, personal y directa, al profesional que corresponda. En otro caso, toda responsabilidad recaerá, única y exclusivamente, en quien hubiera tomado cualquier decisión en base a la mera información de esta Circular Informativa.

EDITORIAL

Dedicamos nuestro primer artículo al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y, en concreto, a analizar para cada una de las fuentes de renta – rendimientos del trabajo, rendimientos del capital inmobiliario, rendimientos del capital mobiliario y rendimientos de actividades económicas en estimación directa– las reducciones aplicables y los gastos deducibles. Un repaso genérico que entendemos puede resultar de utilidad en plena campaña de liquidación del impuesto de 2017.

El segundo artículo es una reseña de una reciente resolución del TEAC en la que se analiza la preeminencia de los efectos vinculantes de la doctrina del TEAC sobre la doctrina vinculante de la DGT y los aspectos temporales de esta preeminencia: en concreto si es posible trasladar estos efectos a ejercicios no prescritos anteriores al momento en que el TEAC se pronuncia.

En el ámbito legal-mercantil, nuestro primer artículo se dedica al repaso de la normativa y de las resoluciones relevantes publicadas durante el mes anterior.

La reseña de interés se dedica en esta ocasión a la novedad incluida en los nuevos modelos para la presentación de las cuentas anuales en el Registro Mercantil: la declaración de identificación de titular real.

I. IRPF: REDUCCIONES Y GASTOS DEDUCIBLES SEGÚN LAS DIFERENTES FUENTES DE RENTA

1. Rendimientos del trabajo

→ **¿Qué reducciones existen para los rendimientos del trabajo?** [Artículo 18.2 LIRPF]

A) Reducción por obtención de rendimientos del trabajo (con efectos desde la entrada en vigor de la LPGE)

Requisitos:

- Que los rendimientos tengan un periodo de generación superior a los 2 años.
- Que se computen en un solo periodo impositivo.
- Que en el plazo de los 5 ejercicios anteriores a aquel en que resulten exigibles, el contribuyente no hubiera obtenido otros rendimientos con periodo de generación superior a 2 años, a los que hubiera aplicado la reducción.

¿Existe alguna especialidad para las indemnizaciones derivadas de la extinción de una relación laboral para aplicar la reducción del 30%?

Sí.

- Se considerará como período de generación el número de años de servicio del trabajador.
- Estos rendimientos pueden cobrarse también de forma fraccionada.
- El contribuyente puede aplicar la reducción, aunque en el plazo de los cinco periodos impositivos anteriores hubiera obtenido otros rendimientos con período de generación superior a dos años, a los que hubiera aplicado la reducción prevista en este apartado.

B) Rendimientos calificados reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo: reducción 30%

Tienen esta consideración:

- Las cantidades satisfechas por la empresa a los empleados con motivo del traslado a otro centro de trabajo.
- Las indemnizaciones derivadas de los regímenes públicos de Seguridad Social o Clases Pasivas, así como las prestaciones satisfechas por colegios de huérfanos e instituciones similares, en los supuestos de lesiones no invalidantes.
- Las prestaciones satisfechas por lesiones no invalidantes o incapacidad permanente, en cualquiera de sus grados, por empresas y por entes públicos.
- Las prestaciones por fallecimiento, y los gastos por sepelio o entierro que excedan del límite declarado exento, de trabajadores o funcionarios, tanto las de carácter público como las satisfechas por colegios de huérfanos e instituciones similares, empresas y por entes públicos.
- Las cantidades satisfechas en compensación o reparación de complementos salariales, pensiones o anualidades de duración indefinida o por la modificación de las condiciones de trabajo.

- Cantidades satisfechas por la empresa a los trabajadores por la resolución, de mutuo acuerdo, de la relación laboral.
- Premios literarios, artísticos o científicos que no gocen de exención en este impuesto. No se consideran premios, a estos efectos, las contraprestaciones económicas derivadas de la cesión de derechos de propiedad intelectual o industrial o que sustituyan a éstas.

La cuantía del rendimiento íntegro sobre la que se aplicará la reducción no podrá superar el importe de 300.000 euros anuales.

¿Existe alguna especialidad para los rendimientos derivados de la extinción de una relación laboral, común o especial o relación mercantil con administradores para aplicar la reducción del 30%?

Los siguientes límites específicos adicionales para la aplicación de la reducción del 30 por 100.

Cuantía de los rendimientos de trabajo irregulares	Límite sobre el que aplicar la reducción del 30 por 100
700.000 euros o menos	300.000 euros
Entre 700.000,01 y 1.000.000 euros	300.000 - (RT - 700.000)] (*)
Más de 1.000.000 euros	0 euros

(*) RT = suma aritmética de tales rendimientos del trabajo procedentes de una misma empresa, o de otras empresas del grupo con independencia del número de períodos impositivos a los que se imputen

C) Prestaciones en forma de capital derivadas de regímenes públicos de previsión social: reducción 30 por 100

→ ¿Qué gastos son deducibles de los rendimientos del trabajo? [Artículo 19 LIRPF]

Tienen la consideración de gastos fiscalmente deducibles exclusivamente los siguientes:

1. Las cotizaciones a la Seguridad Social o a mutualidades generales obligatorias de funcionarios. También tendrán la consideración de gasto deducible para la determinación del rendimiento neto del trabajo las cotizaciones a sistemas que, según la normativa del país de procedencia, sean análogos a la Seguridad Social o a las Mutualidades en otros Estados y se realicen por motivo del desarrollo de su trabajo por cuenta ajena en dicho país, siempre que cotizaciones estén vinculadas directamente a los rendimientos íntegros del trabajo declarados en el IRPF.
2. Las detracciones por derechos pasivos.
3. Cotizaciones a los colegios de huérfanos o Instituciones similares.
4. Las cuotas satisfechas a sindicatos.
5. Cuotas satisfechas a colegios profesionales. Será gasto deducible cuando la colegiación tenga carácter obligatorio para el desempeño del trabajo, en la parte que corresponda a los fines esenciales de estas instituciones, y con el límite de 500 euros anuales.

6. Los gastos de defensa jurídica derivados directamente de litigios suscitados en la relación del contribuyente con la persona de la que recibe los rendimientos, con el límite de 300 euros anuales.
7. Otros gastos distintos de los anteriores:

Por obtención de rendimientos	2.000 euros anuales
Incremento por movilidad geográfica	4.000 euros anuales
Incremento para trabajadores activos con discapacidad	Igual o superior al 33% e inferior al 65% 3.500
	Igual o superior al 65% o que acrediten necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida, aunque no alcancen el 65% de discapacidad 7.750

¿Se incrementan en caso de tributación conjunta?.

No

Los gastos deducibles del artículo 19.2.f) de la LIRPF se aplican por unidad familiar en el supuesto de tributación conjunta.

En el supuesto de tributación conjunta de unidades familiares en las que existan varios trabajadores activos que tengan la consideración de persona con discapacidad, el importe total del gasto deducible por ese concepto será la cuantía que corresponda al contribuyente con mayor grado de discapacidad

2. Rendimientos del capital inmobiliario:

→ ¿Qué gastos son deducibles? [Art. 23.1 a) 1º LIRPF]

A) Intereses y demás gastos de financiación

B) Conservación y reparación. Tienen esta consideración:

- 1) Los efectuados regularmente con la finalidad de mantener el uso normal de los bienes materiales, como el pintado, revoco o arreglo de instalaciones.
- 2) Los de sustitución de elementos, como instalaciones de calefacción, ascensor, puertas de seguridad u otros.

¿Existe algún límite de gasto?

El importe total máximo a deducir por los intereses y demás gastos de financiación y por los gastos de conservación y reparación no podrá exceder, para cada bien o derecho, de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos.

El exceso se podrá deducir en los cuatro años siguientes.

C) Otros gastos: [Art. 23.1 a) 2º a 4º LIRPF]**1. Tributos y recargos no estatales**

Son deducibles los tributos y recargos no estatales, así como las tasas y recargos estatales, como por ejemplo, el IBI, las tasas por limpieza, recogida de basuras, alumbrado, etc.,

2. Saldos de dudoso cobro siempre que esta circunstancia quede suficientemente justificada.**3. Otros gastos necesarios fiscalmente deducibles:**

a. Primas de contratos de seguro, bien sea de responsabilidad civil, incendio, robo, rotura de cristales u otros de naturaleza análoga sobre los bienes o derechos productores de los rendimientos.

b. Cantidades devengadas por gastos tales como los de administración, vigilancia, portería, cuidado de jardines, etc.

c. Los ocasionados por la formalización del contrato de arrendamiento, subarriendo, cesión o constitución del derecho y los de defensa de carácter jurídico relativo a los bienes, derechos o rendimientos.

d. Las cantidades destinadas a servicios o suministros

D) Amortización: [Art. 23.1 b) LIRPF]**1. Bienes inmuebles: será el 3% sobre el mayor de:**

Coste de adquisición satisfecho incluidos los gastos y tributos inherentes a la adquisición, o

Valor catastral

2. Bienes muebles cedidos conjuntamente con el inmueble: según tabla aprobada por Orden de 27 de marzo de 1998.

Grupo Elementos patrimoniales	Coefficiente lineal máximo (%)
1 Edificios y otras construcciones	3
2 Instalaciones, mobiliario, enseres y resto del inmovilizado material	10
3 Maquinaria	12
4 Elementos de Transporte	16
5 Equipos para tratamiento de la información y sistemas y programas informáticos	26
6 Útiles y herramientas	30
7 Ganado vacuno, porcino, ovino y caprino	16
8 Ganado equino y frutales no cítricos	
9 Frutales cítricos y viñedos	
10 Olivar	

¿Qué ocurre si el inmueble no ha estado arrendado todo el año?

En el supuesto de que el inmueble no hubiera estado arrendado durante todo el año, la amortización deducible, los intereses y demás gastos de financiación, los gastos en primas de seguros, etc., serán los que correspondan al número de días del año en que el inmueble ha estado arrendado.

→ ¿Qué reducciones puedo aplicar? [Art. 23 LIRPF]

- A)** Arrendamiento de inmuebles destinados a viviendas: reducción del **60%**. La reducción sólo se aplica a los rendimientos declarados por el contribuyente.
- B)** Rendimientos con periodo de generación superior a 2 años u obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo: reducción del **30%**. El importe máximo no podrá superar los 300.000 euros.

3. Rendimientos del capital mobiliario:

→ ¿Qué gastos son deducibles? [Art. 26.1 a) LIRPF]

A) Los de administración y depósito de valores negociables

No serán deducibles las cuantías que supongan la contraprestación de una gestión discrecional o individualizada de carteras de inversión.

B) Los gastos necesarios para la obtención de rendimientos derivados de la prestación de asistencia técnica, del arrendamiento de bienes muebles, negocios o minas o de subarrendamientos, y, en su caso, el importe de su amortización

→ ¿Existe alguna reducción? [Art. 26.2 LIRPF]

Reducción por rendimientos con período de generación superior a dos años u obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo.

Se aplicará una reducción del **30%**.

¿Qué se considera rendimientos de capital mobiliario obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo?

Exclusivamente los siguientes, siempre que, además, se imputen en un único período impositivo:

- a) Importes obtenidos por el traspaso o la cesión del contrato de arrendamiento.
- b) Indemnizaciones percibidas del arrendatario o subarrendatario por daños o desperfectos, en los supuestos de arrendamiento.
- c) Importes obtenidos por la constitución o cesión de derechos de uso o disfrute de carácter vitalicio.

La cuantía del rendimiento neto sobre la que se aplicará la reducción no podrá superar el importe de **300.000 euros anuales**.

4. Rendimientos de actividad económica en Estimación Directa:

→ ¿Qué gastos son deducibles?

Son deducibles:

A) Consumos de explotación

B) Sueldos y salarios: corresponden a las cantidades devengadas por terceros en virtud de una relación laboral. Se incluyen sueldos, dietas, pagas extraordinarias, gastos de viajes, retribuciones en especie, premios, indemnizaciones.

¿Existe especialidad en las prestaciones de trabajo entre miembros de la misma unidad familiar?

Son deducibles las retribuciones satisfechas a otro miembro de la misma unidad familiar siempre que:

- Que el cónyuge o los hijos menores trabajen habitualmente y con continuidad en las actividades empresariales o profesionales desarrolladas por el titular de las mismas.
- Que el cónyuge o el hijo menor del titular de la actividad convivan con este último.
- Que exista el oportuno contrato laboral, de cualquiera de las modalidades establecidas en el Estatuto de los Trabajadores y demás disposiciones de desarrollo.

- Que exista afiliación del cónyuge o hijo menor al régimen correspondiente de la Seguridad Social.
- Que las retribuciones estipuladas con cada uno de ellos, correspondientes a su cualificación profesional y al trabajo realizado, no sean superiores a las de mercado. Si fueran superiores, el exceso sobre el valor de mercado no será gasto deducible para el pagador

¿Qué ocurre si la Seguridad Social no admite la calificación del cónyuge o hijos menores al Régimen General y los incluye en el RETA?

Tendrán la consideración de gasto deducible si el titular de la actividad puede probar que el cónyuge o los hijos menores trabajan en la actividad en régimen de dependencia laboral y se cumplen los restantes requisitos, las retribuciones al cónyuge o hijos menores tendrían la consideración de gasto deducible.

C) Seguridad Social a cargo de la empresa (incluidas las cotizaciones del titular).

D) Otros gastos de personal.

Debe incluirse los gastos de formación del personal, tanto de carácter habitual como esporádico, las indemnizaciones satisfechas por rescisión de relaciones laborales (15), los seguros de accidente del personal y cualquier otro relacionado con el personal al servicio de la actividad que no pueda ser considerado como pura liberalidad.

E) Arrendamientos.

En concepto de alquiler, cánones, asistencia técnica, etc...

¿Los contratos de arrendamiento financiero "leasing" están incluidos en este apartado?

Se establece un régimen fiscal específico para los que se den los siguientes requisitos:

- Que el arrendador sea una entidad de crédito.
- Que tengan una duración mínima de 2 años cuando tengan por objeto bienes muebles y de 10 años cuando tengan por objeto bienes inmuebles o establecimientos industriales.
- Que las cuotas de arrendamiento financiero aparezcan expresadas en los respectivos contratos diferenciando la parte que corresponda a la recuperación del coste del bien por la entidad arrendadora, excluido el valor de la opción de compra y la carga financiera exigida por ella, todo ello sin perjuicio de la aplicación del gravamen indirecto que corresponda.
- Que el importe anual de la parte de las cuotas de arrendamiento financiero correspondiente a la recuperación del coste del bien debe permanecer igual o tener carácter creciente a lo largo del período contractual.

F) Adquisición de libros, suscripción a revistas profesionales y adquisición de instrumentos no amortizables, siempre que tengan relación directa con la actividad.

G) Gastos de asistencia a cursos, conferencias, congresos, etc., relacionados con la actividad.

- H)** Determinadas cuotas satisfechas por el empresario o profesional a corporaciones, cámaras y asociaciones empresariales legalmente constituidas.
- I)** Primas de seguro de enfermedad satisfechas por el contribuyente en la parte correspondiente a su propia cobertura y a la de su cónyuge e hijos menores de veinticinco años que convivan con él. El límite máximo de deducción será de 500 euros por cada una de las personas señaladas anteriormente o de 1.500 euros por cada una de ellas con discapacidad.
- J)** Gastos de difícil justificación: únicamente para la modalidad simplificada: 5% sobre el rendimiento neto positivo. La cuantía resultante no puede superar los 2.000 euros anuales.
- K)** Amortizaciones: en la modalidad simplificada se aplica la tabla simplificada.

¿Y los autónomos que trabajan en su vivienda habitual tienen derecho a algún gasto?

En el caso de utilización de un inmueble en parte como vivienda habitual y en parte para el ejercicio de su actividad podría admitirse la deducción de los gastos derivados de la titularidad de la vivienda, tales como amortización, IBI, comunidad de propietarios ... en proporción a la parte de la vivienda afectada al desarrollo de la actividad.

→ ¿Qué reducciones son aplicables?

- A) Reducción para trabajadores autónomos económicamente dependientes o con único cliente no vinculado:**

se podrá reducir el rendimiento neto de las actividades económicas en **2.000 euros anuales**.

¿Y si tengo rentas inferiores a 14.450 euros?

Cuando los rendimientos netos de actividades económicas sean inferiores a 14.450 euros, y el contribuyente no tenga rentas, excluidas las exentas, distintas de las de actividades económicas superiores a 6.500 euros se establecen las siguientes reducciones adicionales.

Rendimiento neto	Importe de la reducción
11.250 euros o menos	3.700 euros
Entre 11.250,1 y 14.450 euros	$3.700 - [1,15625 \times (RN - 11.250)]$

- B)** Reducción adicional para personas con discapacidad: podrán aplicar: 3.500 euros anuales con carácter general, y 7.750 euros anuales si acreditan discapacidad superior a 65% y necesitan ayuda de terceros.

- C)** Reducción para contribuyentes con rentas no exentas inferiores a 12.000 euros:

Rentas no exentas	Importe de la reducción
8.000 euros o menos	1.620 euros
Entre 8.000,1 y 12.000 euros	$1.620 - [0,405 \times (Rentas - 8.000)]$

D) Reducción en el rendimiento neto por inicio de actividad: los requisitos para disfrutar de esta reducción son:

1. Que inicie el ejercicio de una actividad económica y determine el rendimiento el rendimiento neto de su actividad económica con arreglo al método de estimación directa.
2. Que la actividad económica se haya iniciado a partir de 1 de enero de 2013.
3. Que no se haya ejercido ninguna otra actividad en el año anterior a la fecha de inicio de la nueva actividad.

El contribuyente podrá reducir un **20%** del importe del rendimiento neto positivo declarado de todas sus actividades. Se aplicará en el primer periodo impositivo en el que el rendimiento sea positivo y en el siguiente.

¿Existe algún límite?

La cuantía de los rendimientos netos sobre la que se aplicará la citada reducción no puede superar el importe de 100.000 euros anuales

E) Reducción por rendimientos con periodo de generación superior a 2 años u obtenidos de forma notoriamente irregular.

Se reducirán en un **30%** los siguientes rendimientos:

1. Rendimientos netos cuyo período de generación sea superior a dos años, siempre que se imputen a un único periodo impositivo.
2. Rendimientos netos obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo.

¿Tiene algún límite?

La cuantía del rendimiento neto sobre la que se aplicará la reducción del 30 por 100 no podrá superar el importe de 300.000 euros anuales.

¿Y los derivados de pleitos de abogados?

no resultará de aplicación esta reducción a aquellos rendimientos que, aun cuando individualmente pudieran derivar de actuaciones desarrolladas a lo largo de un período que cumpliera los requisitos anteriormente indicados, procedan del ejercicio de una actividad económica que de forma regular o habitual obtenga este tipo de rendimientos.

II. RELACIÓN ENTRE EL EFECTO VINCULANTE DE LAS CONTESTACIONES A CONSULTAS DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS Y LA DOCTRINA VINCULANTE DEL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL. ASPECTO TEMPORAL

A la luz de una reciente resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), de fecha 8 de marzo de 2018, se suscita el análisis de los efectos vinculantes que para la Administración tributaria tienen las contestaciones a consultas de la Dirección General de Tributos y la doctrina vinculante del TEAC. Asimismo se analiza el aspecto temporal que se deriva de la preeminencia de unas respecto de las otras.

En relación con los efectos de las contestaciones a consultas tributarias escritas, el artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) establece:

"1. La contestación a las consultas tributarias escritas tendrá efectos vinculantes, en los términos previstos en este artículo, para los órganos y entidades de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos en su relación con el consultante.

En tanto no se modifique la legislación o jurisprudencia aplicable al caso, se aplicarán al consultante los criterios expresados en la contestación, siempre y cuando la consulta se hubiese formulado en el plazo al que se refiere el apartado 2 del artículo anterior y no se hubiesen alterado las circunstancias, antecedentes y demás datos recogidos en el escrito de la consulta.

Los órganos de la Administración tributaria encargado de la aplicación de los tributos deberán aplicar los criterios contenidos en las consultas tributarias escritas a cualquier obligado, siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias de dicho obligado y los que se incluyan en la contestación de la consulta.

(...)".

Por otra parte, el artículo 242 LGT, al regular el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio, establece:

"(...)

4. Los criterios establecidos en las resoluciones de estos recursos serán vinculantes para los tribunales económico-administrativos, para los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía y para el resto de la Administración tributaria del Estado y de las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía."

Igual precepto se incluye en el artículo 243 LGT que regula el recurso extraordinario de alzada para unificación de doctrina.

En el marco normativo definido por estos preceptos, los hechos objeto de análisis en la resolución del TEAC de 8 de marzo de 2018 son los siguientes: El interesado presenta declaraciones de 2010 a 2013 aplicando la reducción prevista en la DA 27 de la Ley 35/2006, del IRPF, ya que cumple los requisitos que en su momento se interpretaron como correctos por la Dirección General de Tributos (DGT) en consulta vinculante. Con posterioridad, el 5/2/2015, el TEAC dicta resolución de recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio sobre la aplicación de la DA 27 de la LIRFP, corrigiendo el criterio de la DGT y sentando otro distinto. Como consecuencia de lo anterior, la Administración inicia, en una fecha posterior a la doctrina del TEAC, procedimientos para regularizar los años 2010 a 2013.

Se analiza la fuerza vinculante de la resolución del TEAC sobre las consultas de la DGT, y se llega a la conclusión de que el criterio de la resolución del TEAC (Unificación de Criterio en este caso), vincula a toda la Administración tributaria, incluida la propia DGT, siempre que se trate de una comprobación iniciada con posterioridad a la doctrina del TEAC y que se trate de ejercicios no prescritos, aunque la comprobación afecte a ejercicios anteriores que se han declarado con

arreglo a consultas de la DGT entonces en vigor, de conformidad con los artículos 89, 229, 239.8 y 242 de la LGT.

Estamos ante un cambio de criterio de interpretación de una norma, y no ante un cambio normativo, por lo que no se ve afectado por los límites temporales del artículo 10.2 de la LGT (irretroactividad de las normas tributarias).

Puede concluirse:

1. Que la doctrina vinculante del TEAC anula el efecto vinculante de la doctrina de la DGT, siendo aplicable no sólo desde el momento en que el TEAC se pronuncia sino también respecto de los periodos anteriores a ese pronunciamiento no prescritos
2. Lo que proscribire el efecto vinculante de las consultas de la DGT es que el interesado hubiera sido regularizado por la Administración en los años en los que el criterio vigente era el de las consultas, al haberlo aplicado el interesado en sus autoliquidaciones.
3. Lo que impide igualmente es que el interesado, en las regularizaciones posteriores de periodos no prescritos anteriores al momento en que se fija la doctrina del TEAC, pueda ser sancionado.
4. Sin perjuicio de que la resolución no se pronuncia de forma expresa al no distinguir entre aquellos casos en los que la consulta vinculante que el contribuyente aplica ha sido formulada directamente por él de aquellos otros en los que se utilizan consultas vinculantes formuladas por terceros, entendemos que resulta discutible la aplicación de la resolución ante consultas formuladas directamente por el contribuyente. Al respecto debe significarse que el supuesto de hecho analizado en la resolución es el de un contribuyente que aplicó doctrina establecida por la DGT en respuestas a consultas formuladas por terceros.

III. NORMATIVA Y RESOLUCIONES RELEVANTES EN EL ÁMBITO LEGAL

Destacamos la publicación, durante el mes de abril, de las siguientes normas con trascendencia en el ámbito jurídico-mercantil:

- *Real Decreto 235/2018, de 27 de abril, Emisiones de gases de efecto invernadero:* Tiene por objeto: (i) establecer un método de cálculo para determinar la intensidad de las emisiones de gases de efecto invernadero de los combustibles y la energía utilizados en el transporte y regular la remisión de información al respecto; (ii) establecer un objetivo indicativo de venta o consumo de biocarburantes avanzados; (iii) adaptar los criterios de sostenibilidad de los biocarburantes y biolíquidos a lo establecido en la Directiva 2015/1513, por la que se modifican la Directiva 98/70/CE, relativa a la calidad de la gasolina y el gasóleo, y la Directiva 2009/28/CE, relativa al fomento del uso de energía procedente de fuentes renovables; y (iv) completar el desarrollo del Sistema Nacional de Verificación de la Sostenibilidad de los biocarburantes y biolíquidos pasando a un sistema definitivo.
- *Real Decreto-ley 3/2018, de 20 de abril, de Arrendamiento de Vehículos con Conductor:* Garantiza la aplicación en todo el territorio nacional de unas condiciones únicas de prestación de la actividad de arrendamiento de vehículos con conductor. Reafirma el ámbito nacional de las autorizaciones de arrendamiento de vehículos con conductor, que habilitan para realizar servicios de transporte en todo el territorio nacional. Si bien señala que, sin perjuicio de ello, los servicios prestados por los vehículos adscritos a dichas autorizaciones deberán dedicarse habitualmente (al menos el 80% de los servicios computados trimestralmente) a realizar servicios de transporte en el territorio de la comunidad autónoma en que se encuentren domiciliadas.
- *Real Decreto ley 2/2018, de 13 de abril, por el 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:* Los objetivos de la Directiva y que han sido traspuesto a dicho Real Decreto Ley son: i) Armonizar el régimen jurídico aplicable a las entidades de gestión colectiva y a los nuevos operadores y figuras dentro de la gestión colectiva a nivel comunitario; (ii) Reforzar la transparencia de estas entidades y establecer mecanismos para el control de su gestión; e (iii) Introducir normas unificadas acerca de las licencias multiterritoriales sobre obras musicales en los Estados miembros.
- *Real Decreto 210/2018, de 6 de abril:* por el que se aprueba el Programa de Prevención y Gestión de Residuos y Recursos de Cataluña (PRECAT20).
- *Real Decreto 209/2018, de 6 de abril:* por el que se aprueba el Plan Territorial Sectorial de Infraestructuras de Gestión de Residuos Municipales de Cataluña (PINFRECAT20).

A continuación, les relacionamos una serie de resoluciones judiciales y administrativas en el ámbito mercantil dictadas y/o publicadas durante el mes de abril que consideramos de especial interés:

- *Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 11 de abril de 2.018*: La Sala de lo Civil del Tribunal Supremo analiza un supuesto de responsabilidad por deudas de los administradores sociales (ex art. 367 de la LSC). Lo relevante de la misma es que la Audiencia Provincial en la Sentencia que es objeto de casación deniega dicha responsabilidad por aplicación del art. 367 de la LSC al entender que la sociedad acreedora conocía la situación de riesgo de solvencia de la sociedad deudora y que aceptó contratar a crédito con ella aceptando dicho riesgo y por lo tanto que resulta contrario a la buena fe contractual y un claro abuso de derecho pretender ahora la condena solidaria de los administradores sociales. Pues bien, el Tribunal Supremo concluye que no resulta posible aplicar el “*mero conocimiento de la situación de crisis económica o de insolvencia de la sociedad*” para enervar la acción contra los administradores sociales en aplicación de su doctrina derivada de la Sentencia 733/2.013 y que en dicha Sentencia la propia Sala 1ª concluía que se podía aplicar dicha posibilidad siempre y cuando concurrieran otras circunstancias adicionales que en el caso enjuiciado no se producen, concluyendo que no procede aplicar únicamente como causa exoneratoria el conocimiento de la situación económica de la sociedad deudora en el momento de contratar con ella.
- *Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 18 de abril de 2.018*: El Tribunal Supremo analiza un supuesto de caducidad de acción en el marco de una acción de nulidad de un contrato de permuta financiera (SWAP). El Tribunal Supremo confirma su doctrina (Sentencias de 12 de enero de 2.015 y de 19 de febrero de 2.018) en las cuales considera que la interpretación correcta del art. 1.301 del Código Civil en el cual se indica que la acción empieza a correr “*desde la consumación del contrato*” en este tipo de contratos supone que no hay consumación del contrato hasta que no se produce la extinción de la relación contractual, por ser entonces cuando tiene lugar el cumplimiento de las prestaciones por ambas partes y por ello concluye el Tribunal Supremo que no hay caducidad de la acción. Adicionalmente, el Tribunal Supremo declara nulo el contrato de SWAP al considerar que se ha vulnerado su doctrina en materia de información previa a suministrar por parte de la entidad a la parte contratante.
- *Sentencia de la Audiencia Provincial de Barcelona de fecha 13 de abril de 2.018*: La Audiencia Provincial de Barcelona ratifica una Sentencia de primera instancia en la cual se condena a los socios de una sociedad irregular al pago de una deuda contraída por la Sociedad. Una vez imputada la deuda a la Sociedad y no a uno de los socios de ésta, concluye la Audiencia Provincial que siendo la sociedad una sociedad irregular (no inscrita debidamente) procede condenar solidariamente a sus socios conjuntamente con la Sociedad al pago de la deuda.
- *Sentencia de la Audiencia Provincial de Barcelona de fecha 25 de abril de 2.018*: La Audiencia Provincial de Barcelona analiza un supuesto de fijación del precio de las participaciones sociales en un caso de ejercicio de un derecho de adquisición preferente. La Audiencia Provincial de Barcelona concluye que en el supuesto de nombrarse por el Registro Mercantil un experto que valorara las participaciones sociales, el precio fijado por éste vincula a las partes que deberán someterse a este y por lo tanto no resulta aceptable que el socio comprador intente imponer al socio vendedor un precio inferior a éste.

- *Sentencia de la Audiencia Provincial de Barcelona de fecha 27 de abril de 2.018:* La Audiencia Provincial de Barcelona ratifica una Sentencia de primera instancia al concluir que no procede una acción individual de responsabilidad contra los administradores por los siguientes motivos: (i) que la Junta General rechace un derecho de separación configurado estatutariamente; (ii) una retribución de administradores desproporcionada. Considera la Audiencia Provincial que en el supuesto (i) fue la Junta y no los administradores los que rechazaron el derecho de separación (aunque ambas figuras recaigan en las mismas personas); y en el supuesto (ii) en todo caso la acción que podría prosperar sería la acción social puesto que el daño lo sufre la Sociedad y no terceros (disminución patrimonial por pago de una retribución muy elevada).
- *Sentencia de la Audiencia Provincial de Barcelona de fecha 27 de abril de 2.018:* La Audiencia Provincial de Barcelona considera cosa juzgada aducir en un procedimiento declarativo ordinario la nulidad de unas cláusulas abusivas cuando en un procedimiento de ejecución anterior no se produjo oposición por dichos motivos.
- *Resolución de la Dirección General de Registros y Notariado de 11 de abril de 2.018, sobre el nombramiento de administrador:* Se analiza un supuesto de mala identificación de los datos del nuevo administrador único nombrado en una Sociedad puesto que en la certificación incorporada a la escritura se le identifica con un nombre compuesto mientras que, en la escritura con un nombre simple, si bien, el número de DNI es el mismo en ambos documentos. Pues bien la DGRN concluye que procede revocar la calificación del Registrador al entender que se trata de un error y que dicho administrador es perfectamente identificable máxime cuando además consta inscrito como apoderado de la Sociedad en la hoja abierta de la Sociedad.

IV. RESEÑA DE INTERÉS: NUEVOS MODELOS PARA LA PRESENTACIÓN DE LAS CUENTAS ANUALES EN EL REGISTRO MERCANTIL: DECLARACIÓN DE IDENTIFICACIÓN DEL TITULAR REAL

La Orden JUS/319/2018, de 21 de marzo, aprobó los nuevos modelos para la presentación de las cuentas anuales en el Registro Mercantil, en virtud de la cual se incorpora lo dispuesto por la *Directiva (UE) 2015/849 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de mayo de 2015, relativa a la prevención de la utilización del sistema financiero para el blanqueo de capitales o la financiación del terrorismo*.

La novedad más destacable de los nuevos modelos, derivada de la incorporación de la Directiva, es la **inclusión de un nuevo documento que debe acompañar a las cuentas anuales consistente en la Declaración de Identificación del Titular Real de la sociedad**.

A este respecto, debemos recordar que, de conformidad con lo establecido por el *Reglamento de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y financiación del terrorismo*, **se entenderá por titular real aquella persona física que, directa o indirectamente, tenga una participación superior al 25% en el capital o derechos de voto de la compañía**. En el caso de no existir titular real en los términos indicados, deberá identificarse a los miembros del órgano de administración como personas físicas asimiladas al titular real.

El aspecto más controvertido de esta nueva obligación de las sociedades, es el de la **publicidad** que se dará a la información contenida en la Declaración de Identificación del Titular Real que quedará depositada en el Registro Mercantil junto con las Cuentas Anuales. Es claro que a dicha información podrán tener acceso las autoridades judiciales y administrativas sin restricciones. No está claro, en estos momentos, el acceso que se va a facilitar a particulares. Una primera opinión, si bien sin confirmar, es que la información relativa al titular real NO se facilitará a los terceros al solicitar las cuentas anuales y que exigirá una petición expresa, acreditando interés legítimo que deberá valorar, en cada caso, el Registrador.

Por último, debemos indicar que, al hilo de esta controversia sobre la publicidad de la información contenida en esta declaración, en fecha muy reciente, **el pasado día 7 de mayo, se interpuso recurso contencioso – administrativo contra la mencionada Orden por la Confederación Española de la Pequeña y Mediana Empresa (CEPYME) y el Consejo General del Notariado, por entender, en síntesis, que esta medida atenta contra la intimidad de los empresarios, solicitando la inmediata suspensión cautelar de la Orden**, sin que a fecha de redacción de la presente reseña se tenga conocimiento de que la Audiencia se haya pronunciado. Estaremos pendientes de las novedades en este tema que les trasladaremos de modo inmediato.

V. CALENDARIO FISCAL: MAYO

Mayo 2018						
L	M	X	J	V	S	D
	1	2	3	4	5	6
7	8	9	10	11	12	13
14	15	16	17	18	19	20
21	22	23	24	25	26	27
28	29	30	31			

De 10 de mayo a 2 de julio**RENTA**

- Presentación en entidades colaboradoras, Comunidades Autónomas y oficinas de la AEAT de la declaración anual 2017: D-100

Con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta hasta el 27 de junio

21 de mayo**RENTA Y SOCIEDADES**

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

- Abril 2018. Grandes empresas: 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230

IVA

- Abril 2018. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA e IGIC y otras operaciones: 340
- Abril 2018. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: 349
- Abril 2018. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380

IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS

- Abril 2018: 430

IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

- Febrero 2018. Grandes empresas: 553, 554, 555, 556, 557, 558
- Febrero 2018. Grandes empresas: 561, 562, 563
- Abril 2018: 548, 566, 581
- Abril 2018: 570, 580

→ Primer trimestre 2018: excepto grandes empresas: 553, 554, 555, 556, 557, 558

→ Primer trimestre 2018. Excepto grandes empresas: 561, 562, 563

Declaración de operaciones por los destinatarios registrados, representantes fiscales y receptores autorizados: 510

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD

→ Abril 2018. Grandes empresas: 560

IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES

→ Primer trimestre 2018. Pago fraccionado: 583

→ Primer cuatrimestre 2018: autoliquidación: 587

30 de mayo

IVA

→ Abril 2018. Autoliquidación: 303

→ Abril 2018. Grupo de entidades, modelo individual: 322

→ Abril 2018. Grupo de entidades, modelo agregado: 353

31 de mayo

DECLARACIÓN ANUAL DE CUENTAS FINANCIERAS EN EL ÁMBITO DE LA ASISTENCIA MUTUA:

Año 2017: 289

DECLARACIÓN ANUAL DE CUENTAS FINANCIERAS DE DETERMINADAS PERSONAS ESTADOUNIDENSES:

Año 2017: 290

Esta Circular Informativa no contiene una información exhaustiva y completa para la toma de ninguna decisión, asimismo tampoco constituye la prestación de un servicio de asesoramiento legal, fiscal o de cualquier otra clase. Por ello, no debe tomarse ninguna decisión sin la consulta previa, personal y directa, al profesional que corresponda. En otro caso, toda responsabilidad recaerá, única y exclusivamente, en quien hubiera tomado cualquier decisión en base a la mera información de esta Circular Informativa.