

NEWSLETTER

3^{er} trimestre de 2023

CONTENIDO

CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

- 1.- Consulta 1 de auditoría BOICAC 134/junio 2023 Página 2
- 2.- Consulta 1 de contabilidad BOICAC 134/junio 2023 Página 4
- 3.- Consulta 2 de contabilidad BOICAC 134/junio 2023 Página 5
- 4.- Consulta 3 de contabilidad BOICAC 134/junio 2023 Página 6
- 5.- Consulta 4 de contabilidad BOICAC 134/junio 2023 Página 6

FISCAL

- 1.- El TEAC admite la deducción del IVA soportado por los gastos de suministros de inmuebles parcialmente afectos a la actividad Página 7
- 2.- El impuesto al plástico: base imponible del IVA en las importaciones Página 8
- 3.- La reducción por rendimiento irregular en IRPF se aplica a las indemnizaciones de los consejeros Página 9
- 4.- El TEAC aclara la aplicación del 15% en el IS para entidades de nueva creación Página 10
- 5.- Criterios de la AEAT sobre los vehículos de uso mixto cedidos a los empleados Página 12
- 6.- Los intereses de demora tributarios es un gasto deducible de la actividad en IRPF Página 14

FISCAL

- 7.- La retribución del administrador no aprobada por Junta General no es liberalidad. Página 15
- 8.- El Ministerio de Hacienda ha admitido la nulidad absoluta de las sanciones del 720 Página 16
- 9.- Los días de cortesía que te permitirán un “descanso” de Hacienda en vacaciones Página 17

LEGAL Y COMPLIANCE

- 1.- La nueva ISO 37008: guía para las investigaciones internas Página 19
- 2.- La responsabilidad penal de personas jurídicas no sustituye a la de las personas físicas Página 20
- 3.- Nuevas herramientas de cumplimiento normativo en publicidad de influencers Página 21
- 4.- Actuaciones CNMC Página 22

En colaboración:

MOORE LP S.L.

www.mszaragoza.com

ANADE (Navarra)

www.anadeconsultoria.com

CONSULTA 1 DE AUDITORÍA BOICAC 134/2023

CONTENIDO CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

- 1.- Consulta 1 de auditoría BOICAC
134/junio 2023 Página 2
- 2.- Consulta 1 de contabilidad BOICAC
134/junio 2023 Página 4
- 3.- Consulta 2 de contabilidad BOICAC
134/junio 2023 Página 5
- 4.- Consulta 3 de contabilidad BOICAC
134/junio 2023 Página 6
- 5.- Consulta 4 de contabilidad BOICAC
134/junio 2023 Página 6

Sobre la consideración, o no, como entidades de interés público de las federaciones deportivas de **ámbito autonómico**.

La consulta se refiere a la consideración, o no, como entidades de interés público (en adelante EIP) de las federaciones deportivas de ámbito autonómico, tras la aprobación de la Ley 39/2022, de 30 de diciembre, del Deporte. (En Adelante, L.D.)

Conclusiones:

Las federaciones deportivas de ámbito autonómico, a diferencia de las estatales, no tienen la consideración de entidades de interés público.

Fundamento de la conclusión

La cuestión se plantea respecto del alcance de la expresión **“federaciones deportivas españolas”** del artículo 58.2 de la L.D. en el sentido de determinar si incluye, o no, a las federaciones deportivas de ámbito autonómico, a efectos de su consideración como entidades de interés público. El art. 58.2 se refiere al control económico de las federaciones deportivas y ligas profesionales, y dice lo siguiente:

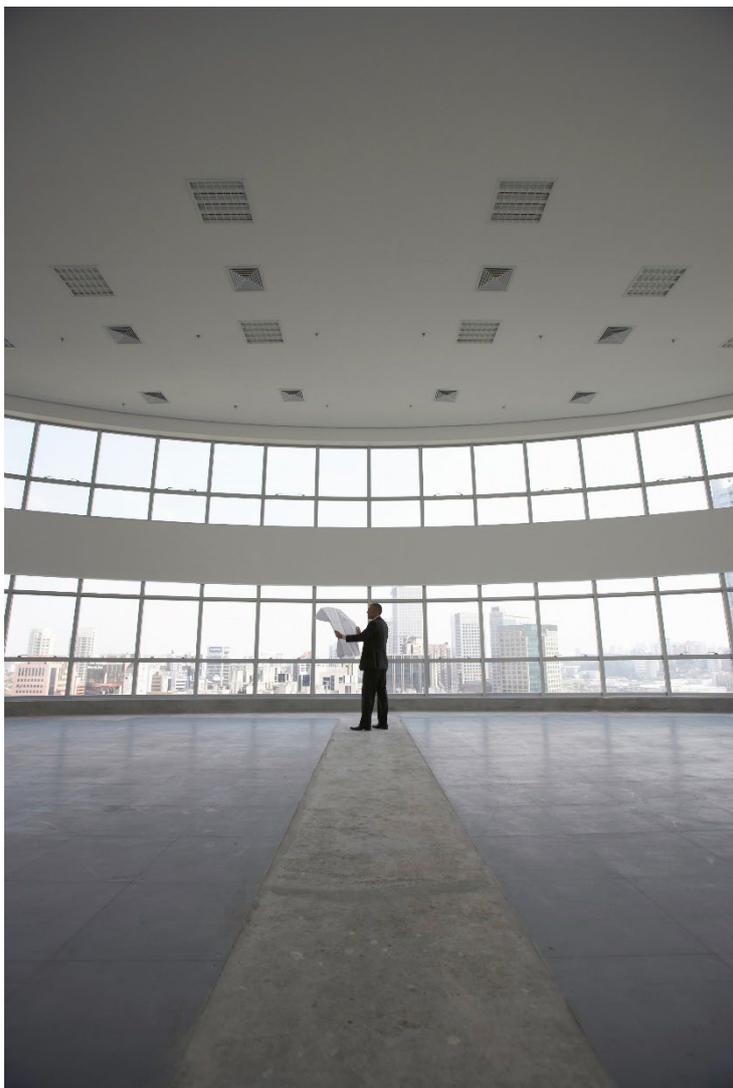
“En todo caso, las cuentas anuales de las federaciones deportivas españolas y las ligas profesionales serán sometidas a auditoría de cuentas. El Consejo Superior de Deportes podrá encargar su realización, respetando los plazos máximos y mínimos de contratación establecidos en la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas. A los efectos previstos en la citada ley, las federaciones deportivas españolas y las ligas profesionales tienen la consideración de entidades de interés público...”

De este último párrafo se desprende la atribución de EIP a las federaciones deportivas españolas, si bien, surge la duda si dentro de estas federaciones se engloba a las autonómicas.

El art. 43.1 de la L.D. define lo que son las federaciones deportivas españolas:

*“Las federaciones deportivas españolas son entidades privadas de naturaleza asociativa, sin ánimo de lucro y con personalidad jurídica propia que tienen como objeto el fomento, la organización, la reglamentación, el desarrollo y la práctica, **en el conjunto del territorio del Estado**, de las modalidades y especialidades deportivas que figuran en sus estatutos.”*

Este art. determina, por lo tanto, el ámbito territorial de estas entidades de naturaleza estatal, haciendo referencia a “el conjunto del territorio del estado”



Así mismo **el preámbulo de la L.D.** cuando se refiere en su último párrafo de su apartado VI a la relación entre las federaciones deportivas estatales y autonómicas señala: “Otro de los asuntos que más preocupación genera actualmente es la relación entre las federaciones deportivas españolas y las autonómicas. Es esencial que dicha relación no dificulte la gestión de la modalidad deportiva, porque la aparición de conflictos constantes únicamente perjudica al desarrollo de su deporte a todos los niveles y, principalmente, a las personas deportistas, que buscan estabilidad en el marco que acoge su práctica deportiva. Por ello, debe ser objetivo de esta ley garantizar que las discrepancias entre organizaciones no repercutan en quienes practican deporte, y eso se logra garantizando la integración de las federaciones autonómicas en las estatales cuando así lo estimen oportuno y promoviendo convenios de integración que, en todo caso, no supongan instrumentos de negociación que pongan en desventaja a una de las partes. En este sentido, la libertad de integración debe ser total, y para ello se incluye la necesidad de arbitrar un sistema de separación de federaciones autonómicas, que evitará multitud de conflictos que han surgido en el día a día de las federaciones, siendo la Administración garante del contenido mínimo de esos acuerdos.”

De la literalidad del texto se desprende una clara diferenciación, por su ámbito territorial, entre las federaciones deportivas “autonómicas” y las “estatales”, en las que se pueden integrar, en su caso, las primeras.

En ese sentido, también se debe señalar que la L.D. se refiere reiteradamente **en su articulado** a que las federaciones deportivas autonómicas deben estar integradas en las respectivas federaciones de ámbito estatal, en determinados casos, pudiendo citarse, a esos efectos, los siguientes artículos de dicha norma legal: art 6.5, art 43.3 y 7, art. 48.1

Del contenido de los preceptos citados y de su interpretación sistemática se desprende con claridad que el concepto “federaciones deportivas españolas” se refiere, exclusivamente, a las de ámbito estatal, debiendo quedar diferenciadas, por tanto, las “federaciones deportivas autonómicas” de las “federaciones deportivas españolas”, siendo estas últimas a las únicas que se deben considerar EIP, de acuerdo con lo dispuesto en el precitado artículo 58.2 de la LD.

Con ello y con todo, parece lógico entender que habría una menor complejidad en la actividad de las federaciones autonómicas, desde el punto de vista contable o de auditoría de cuentas, frente a las estatales, que fundamentaría, la menor exigencia de requisitos regulatorios, como los que se derivan de la condición de EIP, a las federaciones autonómicas, resultando incoherente, en comparación con el

conjunto de entidades que tienen la consideración de EIP en la normativa de auditoría, atribuir esa consideración a las federaciones deportivas autonómicas

En ese sentido, cabe señalar que la dimensión de las entidades, como elemento determinante de la atribución de la condición de EIP, se tiene en consideración en la regulación general de las EIP, contenida en el artículo 3.5 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (en lo sucesivo, LAC) y en el artículo 8.1 de su Reglamento de desarrollo, aprobado mediante el Real Decreto 2/2021, de 12 de enero (en lo sucesivo, RLAC), en la que se establecen unos parámetros cuantitativos respecto de algunos tipos de entidades que, por pertenecer a las categorías generales recogidas en dichos preceptos de la LAC y el RLAC, tendrían en principio la consideración de EIP, para excluir a las de menor dimensión de dicha categoría, así como respecto de las demás entidades no incluidas en dichas categorías generales de EIP, que pasan a tener dicha consideración por superar los parámetros establecidos al efecto.

Así, por una parte, se exige a determinadas entidades financieras, para ser consideradas EIP, la superación de los siguientes parámetros: un mínimo 5.000 clientes, en el caso de los servicios de inversión o 5.000 partícipes o accionistas, en el caso de las instituciones de inversión colectiva y un mínimo de 10.000 partícipes, en el caso de los fondos de pensiones.

Y, por otra parte, respecto de las demás entidades no incluidas en ninguna de las categorías de EIP a las que se refieren los artículos 3.5 de la LAC y 8.1 del RLAC, se atribuye la consideración de EIP a las que superen los dos siguientes parámetros durante dos ejercicios consecutivos: una cifra de negocios superior a 2.000.000.000 de euros y más de 4.000 empleados.



CONSULTA 1 DE CONTABILIDAD BOICAC 134/2023

Sobre la información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales en relación con el periodo medio de pago a proveedores en operaciones comerciales, por las sociedades cooperativas, asociaciones y entidades sin fines lucrativos.

Conclusiones

- 1) **Sociedades cooperativas:** SI deben incorporar en su memoria la información sobre el periodo medio de pago a proveedores en operaciones comerciales
- 2) **Mutuas de seguros:** SI deben incorporar en su memoria la información sobre el periodo medio de pago a proveedores en operaciones comerciales
- 3) **Asociaciones, fundaciones y demás entidades sin fines de lucro:** NO deben incorporar en su memoria la información sobre el periodo medio de pago a proveedores en operaciones comerciales

Fundamento de la conclusión

En concreto, sobre la cuestión que se suscita en la consulta referente al ámbito subjetivo de aplicación de la Disposición Adicional Tercera de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, en su nueva redacción dada por la Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas, **el ICAC ha solicitado informe al servicio jurídico del Ministerio, que ha procedido informar lo siguiente:**

«Según la D. A Tercera de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, en su nueva redacción dada por la Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas:

“1. Todas las sociedades mercantiles incluirán de forma expresa en la memoria de sus cuentas anuales su período medio de pago a proveedores.

2. Las sociedades mercantiles cotizadas publicarán en su página web su periodo medio de pago a proveedores, el volumen monetario y número de facturas pagadas en un periodo inferior al máximo establecido en la normativa de morosidad y el porcentaje que suponen sobre el número total de facturas y sobre el total monetario de los pagos a sus proveedores. Esta información se incluirá en la memoria de sus cuentas anuales.

3. Las sociedades mercantiles que no sean cotizadas y no presenten cuentas anuales abreviadas publicarán su periodo medio de pago a proveedores, el volumen monetario y número de facturas pagadas en un periodo inferior al máximo establecido en la normativa de morosidad y el porcentaje que suponen sobre el número total de facturas y sobre el total monetario de los pagos a sus proveedores en su página web, si la tienen. Esta información se incluirá en la memoria de sus cuentas anuales.

4. El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, mediante resolución, indicará las adaptaciones que resulten necesarias, de acuerdo con lo previsto en esta ley, para que las sociedades mercantiles no encuadradas en el artículo 2.1 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, apliquen adecuadamente la metodología de cálculo del periodo medio de pago a proveedores determinada por el Ministerio de Hacienda y Función Pública. Dicha resolución requerirá informe previo a su aprobación por parte del Ministerio de Hacienda y Función Pública.”

Conforme a la dicción literal de la citada disposición, su ámbito subjetivo se refiere, con carácter general, a las sociedades mercantiles.

A tal efecto, se entiende por sociedades mercantiles las enumeradas en el artículo 122 del Código de Comercio (CCom):

1. La sociedad regular colectiva (regulada en los artículos 125 a 144 del CCom).

2. La Sociedad comanditaria simple (regulada en los artículos 145 a 150 del CCom).

3. Las Sociedades anónimas (reguladas en el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital).

4. Las Sociedades Limitadas (reguladas en el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital).

Por tanto, **todas las sociedades mercantiles tienen la obligación de incluir en la memoria de sus cuentas anuales el periodo medio de pago a proveedores calculado conforme a la Resolución del ICAC, de 29 de enero de 2016.**

Además, cuando estás sociedades mercantiles sean cotizadas o, no siendo cotizadas no presenten cuentas anuales abreviadas, tienen la obligación de publicar en su web (solo si la tienen para las no cotizadas) el periodo medio de pago a proveedores, el volumen monetario y número de facturas pagadas en un periodo inferior al máximo establecido en la normativa de morosidad y el porcentaje que suponen sobre el número total de facturas y sobre el total

monetario de los pagos a proveedores. Esta misma información debe incorporarse a la memoria de sus cuentas anuales.

La duda en relación con las mutuas de seguros y sociedades cooperativas debe resolverse en función de si las mismas **realizan actos de comercio**. Así:

1. Respecto a **las sociedades cooperativas, deben incluirse** en el ámbito de aplicación de la D. A 3ª de la Ley 15/2010, de 15 de julio, puesto que son sociedades constituidas para la realización de actividades empresariales (artículo 1 de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas).

2. **Respecto a las mutuas de seguros, también deben incluirse** en el ámbito de aplicación de la D. A 3ª de la Ley 15/2010, de 15 de julio, en cuanto son sociedades mercantiles (artículo 124 del Ccom y artículo 41 de la Ley 20/2015, de 14 de julio, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades aseguradoras).

Finalmente, en cuanto a **las asociaciones, fundaciones y demás entidades sin ánimo de lucro, quedarían excluidas** del ámbito de aplicación de la D. A 3ª de la Ley 15/2010, de 15 de julio, dado que las mismas no pueden considerarse sociedades mercantiles, ni tienen entre sus fines principales, realizar actos de comercio (artículo 5 de la LO 1/2002, de 22 de marzo, reguladora del derecho de Asociación y artículo 2 de la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones)".

CONSULTA 2 DE CONTABILIDAD BOICAC 134/2023

Sobre el tratamiento contable del inmovilizado material destinado a pruebas y promoción.

La consulta versa sobre una empresa que se dedica a la fabricación de equipos de telecomunicaciones. Con el fin de su promoción, estos equipos son cedidos a sus clientes para que efectúen pruebas, y en caso de estar interesados proceder a su venta con las especificaciones de cada comprador. Los equipos que se ceden para pruebas en la mayoría de los casos no son vendidos.

La cuestión concreta planteada es si los importes desembolsados para la fabricación de los equipos de telecomunicaciones por la propia empresa pueden ser considerados gastos promocionales y, en ese caso, si estos gastos pueden distribuirse en uno o varios

En primer lugar, deberemos analizar si los equipos de telecomunicaciones cumplen con la definición de activo y deben ser registrados como tales en el balance de la empresa.

El apartado 4º del Marco Conceptual de Contabilidad (MCC) del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre define los activos como:

"Bienes, derechos y otros recursos controlados económicamente por la empresa, resultantes de sucesos pasados, de los que se espera que la empresa obtenga beneficios o rendimientos económicos en el futuro".

En cuanto a su reconocimiento, el apartado 5º del MCC, establece lo siguiente:

"Los activos debe reconocerse en el balance cuando sea probable la obtención a partir de los mismo beneficios o rendimientos económicos para la empresa en el futuro, y siempre que se puedan valorar con fiabilidad. El reconocimiento contable de un activo implica también el reconocimiento simultáneo de un pasivo, la disminución de otro activo o el reconocimiento de un ingreso u otros incrementos en el patrimonio neto".

La segunda cuestión, es determinar si dichos equipos deben ser considerados como inmovilizado material o como existencia. Respecto a las existencias hay que acudir a la definición que se da en el grupo 3 de la quinta parte de PGC.

"Son activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la explotación, en proceso de producción o en forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios".

Por consiguiente:

- Con carácter general, **tendrán la consideración contable de existencias los elementos destinados a la venta como actividad ordinaria de la empresa, y aquellos elementos vinculados a la empresa de manera permanente pertenecerán al inmovilizado, calificándose en este caso como inmovilizado material.**
- No obstante, en el caso de que **las finalidades por las cuales fueron adquiridas varíen, existe la posibilidad de transferencia de elementos de inmovilizado a existencia o de existencia a inmovilizado.**

En conclusión, el **coste de los equipos** tendrá la consideración de **inmovilizado material**, y **si posteriormente se venden se reclasificarán a existencias.**

En cualquier caso, en la **memoria de las cuentas anuales** se deberá **suministrar toda la información** significativa sobre los hechos descritos, con la finalidad de que aquellas en su conjunto reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa.

CONSULTA 3 DE CONTABILIDAD BOICAC 134/2023

Sobre el registro contable de una tarifa de pesca

En concreto la consulta se formula por una Cofradía de Pescadores y se refiere al tratamiento contable de la Tarifa X- PESCA FRESCA aplicables en los puertos de una Comunidad Autónoma, y comprende:

“La utilización por los buques pesqueros en actividad y los productos de la pesca marítima fresca de las aguas de puerto, instalaciones de balizamiento, muelles, dársenas, zonas de manipulación y servicios generales o de policía.

Son sujetos obligados al pago de la misma el armador del buque o quien en su representación realice la primera venta. El sujeto pasivo deberá hacer repercutir el importe de la tarifa X- PESCA FRESCA sobre el primer comprador de la pesca, si lo hay, quedando este obligado a soportar dicha repercusión, la cual se hará constar de manera expresa y separada en la factura o documento equivalente.

Subsidiariamente serán responsables del pago de la tarifa el primer comprador de la pesca, salvo que demuestre haber soportado efectivamente la repercusión, y el representante del armador, en su caso”

Hasta el momento, la tarifa repercutida no se ha contabilizado como mayor importe de la cifra de negocio ni como un gasto, registrándose solo en cuentas del grupo 47 (Administraciones Públicas). Por esta razón, se cuestiona si el criterio seguido en la contabilización de la tarifa repercutida es correcto o, por el contrario, si debe contabilizarse la repercusión al primer comprador de la lonja como mayor cifra de negocio y el pago de la liquidación al ente público como un gasto.

La NRV 14^a. Ingresos por ventas y prestación de servicios del PGC, establece: *“No formaran parte de los ingresos los impuestos que gravan las operaciones de entrega de bienes y prestación de servicios que la empresa debe repercutir a terceros como el impuesto sobre el valor añadido y los impuestos especiales, así como las cantidades recibidas por cuenta a terceros.”*

Por su parte, la NRV 12^a Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), Impuesto General Indirecto Canario (IGIC) y otros Impuestos indirectos del PGC, indican en su último párrafo lo siguiente (énfasis añadido):

“Las reglas sobre el IVA repercutido serán aplicables, en su caso al IGIC y a cualquier otro impuesto indirecto que grave las operaciones realizadas por la empresa y que sea recibido por cuenta de la Hacienda Pública. Sin embargo, se contabilizarán

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

En conclusión, si se repercute la Tarifa de la pesca al primer comprador, deberá contabilizarse como mayor cifra de negocios y el pago de las liquidaciones al ente público como un gasto. En cualquier caso, en la memoria de las cuentas anuales se deberá de incluir toda la información significativa sobre los hechos.

CONSULTA 4 DE CONTABILIDAD BOICAC 134/2023

Exponemos el caso planteado:

En **noviembre de 2022**, los socios de una Sociedad Limitada acordaron una **reducción de capital** con devolución de aportaciones en especie (inmuebles), amortizando participaciones sociales. Dichos acuerdos se **elevaron a público en febrero de 2023 y se inscribieron en el Registro Mercantil tres días después.**

¿En qué ejercicio debe contabilizarse esta reducción de capital?

De acuerdo con el artículo 36 de la Resolución del ICAC de 5 de marzo de 2019 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 (RICAC de sociedades)**

*“Artículo 36. Reducción del capital social: criterio de presentación. La reducción de capital social acordada en el ejercicio se mostrará en el balance de ese periodo **siempre que la escritura pública en la que se refleje el acuerdo se inscriba en el Registro Mercantil antes de que se formulen las cuentas anuales del citado ejercicio, dentro del plazo establecido en el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.**”*

Si la inscripción en el Registro Mercantil se produce antes de que acabe el plazo para la formulación de las cuentas anuales, no hay duda de que en este caso la reducción de capital social se registrará contablemente en el ejercicio 2022.

CONTENIDO

FISCAL

1.- El TEAC admite la deducción del IVA soportado por los gastos de suministros de inmuebles parcialmente afectos a la actividad
Página 7

2.- El impuesto al plástico: base imponible del IVA en las importaciones
Página 8

3.- La reducción por rendimiento irregular en IRPF se aplica a las indemnizaciones de los consejeros
Página 9

4.- El TEAC aclara la aplicación del 15% en el IS para entidades de nueva creación
Página 10

5.- Criterios de la AEAT sobre los vehículos de uso mixto cedidos a los empleados
Página 12

6.- Los intereses de demora tributarios es un gasto deducible de la actividad en IRPF
Página 14

7.- La retribución del administrador no aprobada por Junta General no es liberalidad.
Página 15

8.- El Ministerio de Hacienda ha admitido la nulidad absoluta de las sanciones del 720
Página 16

9.- Los días de cortesía que te permitirán un “descanso” de Hacienda en vacaciones
Página 17

EL TEAC ADMITE LA DEDUCCIÓN DEL IVA SOPORTADOR POR GASTOS DE SUMINISTROS EN INMUEBLES PARCIALMENTE AFECTOS

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

El Tribunal Económico Administrativo Central en su resolución de 19 de julio de 2023, resuelve en unificación de criterio y establece la posibilidad de deducir las cuotas del IVA soportadas por los gastos de suministros (agua, luz, gas) en bienes inmuebles que forman parte del patrimonio de la empresa y se utilizan tanto para actividades empresariales como para uso privado.

El caso objeto de resolución es el de un inmueble que simultáneamente se destina al uso privativo y al mismo tiempo está afecto parcialmente a la actividad económica del contribuyente, quien procede a la deducción de las cuotas soportadas por los servicios afectos al inmueble.

La Administración no admite tal deducción al tratarse de un elemento patrimonial que no se encuentra afecto de forma exclusiva a la actividad económica.

El sujeto pasivo interpuso reclamaciones ante el TEAR de Madrid basándose en la afectación parcial a la actividad económica reconocida por la Administración en el Impuesto sobre Sociedades, donde se dictó resolución parcialmente estimatoria al entender que la deducción de las cuotas repercutidas derivadas de elementos parcialmente afectos a la actividad económica sí que es posible, ya que la Ley no lo prohíbe expresamente. En el momento en que la liquidación relativa al Impuesto sobre Sociedades girada por la Administración al reclamante reconoce un porcentaje de afectación parcial a la actividad económica, cabe estimar las alegaciones del interesado.

Frente a esta resolución se interpone el mencionado recurso extraordinario de alzada de unificación de criterio ante el TEAC que confirma la posición adoptada por el TEAR.

El Tribunal, tras analizar la normativa española y la Directiva de IVA concluye que **pueden ser deducibles las cuotas soportadas por los gastos de suministros de agua, luz y gas relacionados con los bienes inmuebles destinados simultáneamente a la actividad empresarial o profesional y a necesidades privativas.**



Entiende el TEAC que, si bien de una primera lectura de los artículos 92, 94 y 95 de la Ley del IVA cabría pensar en la no deducibilidad, al no cumplirse los requisitos establecidos, hay que tener en cuenta que el IVA es un impuesto armonizado y de acuerdo con el principio de primacía del derecho de la Unión, se procede a estudiar la Directiva 2006/112/CE del Consejo de 28 de noviembre de 2006, que en sus artículos 168, 169 y 172 concluye que los bienes y servicios consignados en el apartado cuarto del artículo 95 de la LIVA no constituyen una lista cerrada ni se refieren únicamente a los bienes de inversión de la regla 2ª del apartado tercero, incluyendo también a los bienes inmuebles.

Por este motivo, deben entenderse comprendidos en dicho listado los gastos por suministros de agua, luz y gas relacionados con los bienes inmuebles.

Además, lo anterior invita a dos reflexiones. La primera, en relación con el principio de primacía, cabe preguntarse si la normativa española del IVA, tanto Ley como Reglamento, es acorde a la comunitaria o debe ser objeto de modificación y actualización.

La segunda, si en base a este criterio resultaría posible, para aquellos sujetos que estén siendo objeto de comprobación o que tengan ejercicios no prescritos, la rectificación de las deducciones de conformidad con lo previsto en la Directiva.

EL IMPUESTO AL PLÁSTICO: BASE IMPONIBLE DEL IVA EN LAS IMPORTACIONES

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

Así se ha pronunciado la DGT en una reciente consulta vinculante -V1534-23, de 5 de junio- en la que la consultante (entidad dedicada a la comercialización de prendas de vestir) **realiza importaciones y adquisiciones intracomunitarias de las mismas**, llegando las prendas envueltas en fundas de plástico y con perchas de plástico que se encontrarían sujetas al Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables.

La cuestión que se plantea a la DGT es **“Si el importe de dicho impuesto especial debería incluirse en la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido que grave tales operaciones.”**

En relación con el **Impuesto especial sobre envases de plástico no reutilizables (IPNR)**, la DGT señala lo siguiente:

- Las fundas de plástico y perchas de plástico que la consultante adquiere intracomunitariamente o importa, **forman parte del ámbito objetivo del Impuesto** puesto que son artículos de plástico

diseñados para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar mercancías.

- La consultante está realizando dos hechos imponibles: la adquisición intracomunitaria y la importación de productos objeto del Impuesto, por lo que tiene la condición de contribuyente.
- Al ser contribuyente deberá cumplir las **obligaciones formales reguladas al efecto**.

En relación con el IVA, tras analizar los preceptos aplicables, se establece:

- Que la consultante tiene la condición de empresario o profesional y estarán sujetas al IVA las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto.
- De los preceptos aplicables se desprende que la base imponible de una operación está constituida por el importe total de la contraprestación, es decir, el precio pagado por el bien o servicio recibido, incluyendo los tributos o gravámenes que recaigan sobre dichas operaciones.
- Lo anterior debe interpretarse de acuerdo con el art. 78 de la LIVA - se extiende a tributos que tengan relación con la entrega del bien o la prestación del servicio que necesariamente deban quedar integrados como parte de la contraprestación de la operación- y con la jurisprudencia del TJUE - solo se incluye como contraprestación aquello que se encuentre en directa relación con la entrega del bien o el servicio prestado-.
- Se puede concluir que la inclusión de un tributo en la base imponible requiere de la existencia de un vínculo directo entre el tributo en cuestión y la entrega del bien o servicio a cuya realización se vincula el devengo del tributo.

Por lo tanto, concluye la DGT que respecto de la inclusión del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables en la base imponible del Impuesto sobre el Valor añadido que grave las **adquisiciones intracomunitarias** de bienes, **dicho impuesto especial sí debe formar parte de dicha base imponible**.

Respecto a las importaciones de bienes, la base imponible está constituida por:

- Los impuestos, derechos, exacciones y demás gravámenes que se devenguen fuera del territorio de aplicación del Impuesto, así como los que se devenguen con motivo de la importación, con excepción del Impuesto sobre el Valor Añadido.

- Los gastos accesorios, como las comisiones y los gastos de embalaje, transporte y seguro que se produzcan hasta el primer lugar de destino de los bienes en el interior de la Comunidad.

En definitiva, en la medida en que constituye uno de los hechos imponible del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables la importación de los bienes objeto del mismo, **el mismo también deberá incluirse en la base imponible del IVA de las importaciones de bienes** cuando incluyan bienes sujetos al referido impuesto especial.

LA REDUCCIÓN POR RENDIMIENTO IRREGULAR EN IRPF SE APLICA A LAS INDEMNIZACIONES DE LOS CONSEJEROS

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

Así lo ha establecido el Tribunal Supremo (TS), en sentencia de 25 de julio de 2023, que resuelve el recurso de casación planteado contra la sentencia de la Audiencia Nacional (AN) que había negado la aplicación de la reducción a las indemnizaciones percibidas por los miembros del consejo de administración de una entidad.

Los argumentos en los que se basa la AN para negar la aplicación de la reducción descansan sobre la denominada “teoría del vínculo”, según la cual es incompatible el ejercicio del cargo de administrador social o miembro del Consejo de Administración con la posibilidad de una relación laboral de alta dirección. Así, cuando la jurisprudencia social permite tal compatibilidad o doble vínculo, lo es sólo respecto de las relaciones laborales comunes u ordinarias, no las calificadas como de alta dirección. De este modo, para negar la aplicación de la reducción por irregularidad califica -o recalifica- la relación como mercantil -la condición de administrador absorbe y neutraliza la de trabajador-.

Sin embargo, el Tribunal Supremo discrepa de este parecer y acude a los preceptos de la Ley de IRPF en los que se regula dicha reducción por irregularidad. El artículo 18.2 de la LIRPF, aplicable al caso *ratione temporis*, establece que la reducción del 40 por ciento (tégase en cuenta que en la actualidad es del 30 por ciento), se aplica a los rendimientos íntegros distintos de los previstos en el artículo 17.2.a) de la LIRPF que:

- tengan un período de generación superior a dos años y que no se obtengan de forma periódica o recurrente,

- así como aquellos que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo.

Entiende el TS que en dicho artículo se excepcionan de la aplicación de la reducción, únicamente, a los rendimientos recogidos en el art. 17.2.a) caracterizados en general porque se perciben en forma de renta periódica, pero que los demás rendimientos del trabajo enumerados en dicho precepto son susceptibles de reducción, siempre que se cumplan con los requisitos para ello.

Siendo así, en la medida en la que dicho precepto establece que tienen la consideración de rendimientos del trabajo las **retribuciones de los administradores y miembros de los Consejos de Administración** “con teoría del vínculo o sin ella, están bajo la posible aplicación objetiva de la norma de reducción de los rendimientos irregulares del art. 18.2.”

En definitiva, para el TS la literalidad de la norma es clara y **no existe ninguna limitación que impida aplicar la reducción del 40% (ahora del 30%) a las cantidades percibidas por consejeros de una entidad y que no se condiciona la aplicación de la reducción al carácter exclusivamente laboral de las relaciones del perceptor con la entidad pagadora** (es más, se permite la aplicación de la reducción a los rendimientos del art. 17.2.e) LIRPF que, por definición, y conforme a la tesis de la propia Sala de instancia, son supuestos en los que existirá una relación mercantil del consejero con la entidad). Es decir, con independencia de que la relación se califique como laboral o mercantil, procede aplicar la reducción por irregularidad a cualquier categoría de rendimiento de trabajo no excluida por la norma, siempre y cuando se cumplan los requisitos para ello - período de generación superior a dos años y que no se obtengan de forma periódica o recurrente-.

Adicionalmente, considera el TS que la sentencia de la Audiencia Nacional infringe la jurisprudencia comunitaria habiendo consagrado el TJUE que no cabe hacer de peor condición a un trabajador por el hecho de formar parte del órgano de administración y aprovechar dicha circunstancia para negar derechos que la norma interna de un estado conceden a los trabajadores y a las propias compañías que los contratan y posteriormente les nombran miembros del órgano de administración.

En conclusión, el **fallo del TS es muy claro y la doctrina** recogida en el mismo se concreta en la siguiente:

1. Es posible aplicar la reducción por rendimientos irregulares prevista en el artículo 18.2 LIRPF a las retribuciones percibidas por altos directivos que también son administradores sociales con ocasión de su cese, cuando se cumpla el resto de requisitos exigidos en el precepto.

2. Para determinar la posibilidad de la reducción expresada, anudada a la irregularidad en la percepción del rendimiento, ha de interpretarse el art. 18.2 LIRPF -que se trate de rendimientos íntegros distintos de los previstos en el artículo 17.2 a): que tengan un período de generación superior a dos años y que no se obtengan de forma periódica o recurrente-.
3. Los rendimientos del trabajo consistentes en retribuciones de los administradores y miembros de los Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces y demás miembros de otros órganos representativos, al incluirse en el art. 17.2.e) LIRPF, son aptos para ser objeto del beneficio de la reducción del 40 por 100 -luego 30 por 100- cuando se cumplan las restantes condiciones legales exigidas, lo que aquí se ha observado.
4. La denominada *teoría del vínculo* es indiferente, en este concreto asunto, al efecto de incluir o no las retribuciones a los administradores que nos ocupan en el ámbito objetivo de la reducción de los rendimientos íntegros prevista en el art. 18.2 LIRPF.

Por último, cabe destacar la importancia de este pronunciamiento, pues se abre la posibilidad de instar la rectificación de autoliquidaciones presentadas correspondientes a ejercicios anteriores no prescritos en las que el contribuyente, habiendo percibido este tipo de rendimientos, no hubiera aplicado la reducción.

EL TEAC ACLARA CÓMO SE APLICA EL TIPO REDUCIDO DEL 15% EN EL IS PARA ENTIDADES DE NUEVA CREACIÓN

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

A partir del 1 de enero de 2015, la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades contempla la aplicación del un tipo de gravamen reducido del 15% **para entidades de nueva creación**, estableciéndose una serie de requisitos y particularidades:

- El tipo reducido se aplica al primer periodo impositivo en el que la base imponible sea positiva y en el siguiente.
- La entidad debe realizar una actividad económica.
- No aplica a entidades patrimoniales.
- Se aplica el tipo reducido del 15%, salvo que la entidad deba tributar a un tipo inferior.

No se entenderá iniciada una actividad económica:

- Cuando hubiera sido realizada con carácter previo por otras personas o entidades vinculadas a la entidad de nueva creación.
- Cuando hubiera sido ejercida, durante el año anterior a la constitución de la entidad, por una persona física que ostente una participación (directa o indirecta), en la entidad de nueva creación superior al 50 por ciento.

No tendrán la consideración de entidades de nueva creación aquellas que formen parte de un grupo.

Sentado lo anterior, el TEAC, en una reciente resolución de 24 de julio de 2023, Res. 04696/2023, interpreta el periodo temporal de dos años durante el que puede aplicarse el tipo reducido y establece que el tipo del 15 por ciento para las empresas de nueva creación se aplicará en el primer ejercicio en el que obtengan base imponible positiva y en el periodo impositivo siguiente al anterior.

Lo cierto es que esta ha sido una cuestión que ha suscitado dudas desde su origen.

La base de la controversia tiene como eje central interpretar la siguiente frase del apartado 1 del artículo 29 de la LIS "*en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente*".

La interpretación que sustenta el departamento de gestión tributaria consiste en mantener que el artículo 29.1 de la LIS debe interpretarse en el sentido que resulta de aplicación el tipo del 15 por ciento, en el primer periodo impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el periodo impositivo siguiente, con independencia de que en este -el siguiente- la base imponible sea positiva o negativa.

El TEAC en su resolución considera que esta cuestión ya fue objeto de lo que denomina una interpretación auténtica, en la medida que, el párrafo tercero del artículo 29.1 de la LIS es "heredero directo" de lo que recogía en su apartado 1 la disposición adicional decimonovena con el título de "Entidades de nueva creación" contenida en el RDLeg. 4/2004, que fue incluida en el mismo por el Real Decreto-ley 4/2013 de medidas de apoyo al emprendedor y de estímulo del crecimiento y de la creación de empleo, que posteriormente fue la Ley 11/2013.

En su fundamentación el TEAC refiere al preámbulo del mencionado real decreto-ley, en el que se indicaba que la aplicación de ese 15 por ciento de gravamen para los importes de base imponible para los que se establecía, resultaba de aplicación "*en el primer periodo impositivo en que la base imponible de las entidades resulta positiva y en el periodo impositivo siguiente a éste*". También se utilizaba esta misma frase para referirse en el ámbito del IRPF a una reducción del 20 por ciento sobre los rendimientos netos de actividad económica con la finalidad de fomentar el inicio de la actividad emprendedora.

Según lo anterior, para el TEAC, la interpretación auténtica que debe entenderse del tercer párrafo del artículo 29.1 de la LIS es que quiere decir (...) en el **periodo impositivo** siguiente (...). Y, por lo tanto, resuelve el recurso extraordinario a favor de la interpretación del Departamento de Gestión de la AEAT.

Una de las interpretaciones que erróneamente se estaban llevando a cabo en la aplicación de este incentivo fiscal, tenía que ver con la posibilidad de aplicar este tipo impositivo, bien en los dos primeros periodos impositivos, exclusivamente, o si resultaba aplicable, en el primer periodo impositivo en el que se obtuviera una base imponible positiva.

La Dirección General de Tributos dejó zanjada esta cuestión en varias consultas, como la V0460-16 (3) y la V2059-18 (4), estableciendo el criterio interpretativo de posibilitar la aplicación de este tipo impositivo reducido en el primer periodo impositivo en que la sociedad de nueva creación obtenga una base imponible positiva, aunque esto se produzca más allá de los dos primeros periodos impositivos de inicio de la actividad.

Esta interpretación posibilitó y posibilita, que aquellas sociedades que hayan aplicado incorrectamente este criterio y, siempre y cuando, se traten de periodos impositivos no prescritos, puedan instar una rectificación de su autoliquidación solicitando la devolución de sus ingresos indebidos.

Superado lo anterior, en su resolución el TEAC unifica criterio fijando doctrina en el sentido de considerar que una vez aplicado el tipo reducido en el primer periodo impositivo en que la base imponible sea positiva, también se deberá aplicar en el siguiente al anterior, ya se obtenga una base imponible negativa o positiva.

Como indicábamos más arriba, el TEAC llega a esta conclusión acudiendo a lo establecido en los preámbulos del Real Decreto-ley 4/2013 que introdujo la nueva disposición adicional decimonovena en el Real Decreto Legislativo 4/2004 (TRLIS), cuyo texto también se incluyó en el artículo 29.1 de la LIS.

Partiendo del hecho de que esta resolución en unificación de criterio es de obligado cumplimiento para todos los órganos de la Administración tributaria, el debate, intelectual y jurídico, debe centrarse, en primer lugar, sobre el valor de lo contenido en un preámbulo o en una exposición de motivos de cara a la interpretación de un precepto, en el que su literalidad puede resultar confusa y, tal vez, no acorde con la interpretación dada por el TEAC. Debe tenerse en cuenta que la finalidad de este tipo reducido es favorecer el impulso de la creación de nuevas empresas, fijando un incentivo que resultaría totalmente inoperativo si, como suele ser habitual, estas empresas pueden concatenar sucesivamente, o

no, bases imponibles negativas en sus autoliquidaciones del Impuesto sobre Sociedades. Y, en segundo lugar, si lo contenido en un preámbulo o en una exposición de motivos, vincula a los tribunales de justicia en su labor hermenéutica.

El TEAC, en nuestra opinión, va más allá en su criterio interpretativo, utilizando el contenido de un preámbulo o una exposición de motivos, que no tiene efectos normativos. Pero es más, el TEAC en el texto de su resolución, en concreto, en la parte final de sus fundamentos de derecho, incluye el texto del precepto objeto de controversia según debe interpretarse añadiendo el término periodo impositivo (y en el **periodo impositivo** siguiente) que no aparece literalmente en el texto de la norma y que es decisivo para su interpretación.

El propio Tribunal Supremo, sobre estas cuestiones, en sentencia de la sección segunda de la Sala de lo Contencioso administrativo nº 1478/2012 (5), en relación con el Impuesto sobre el Patrimonio, se consideró, que la única cuestión litigiosa consiste en determinar si normativamente se exige como requisito para tener derecho a la exención (participación en entidades) discutida la condición de que las participaciones sean en una pequeña o mediana empresa. Se trata de un requisito, de una restricción, que se innova y añade por Real Decreto, y no se hace en el cuerpo de la norma, sino en la Exposición de Motivos o Preámbulo, siendo doctrina pacífica que los preámbulos o exposiciones de motivos carecen de valor normativo, por lo que si bien ha de convenirse que formando parte de la norma los preámbulos o exposición de motivos, su valor jurídico no es dispositivo, sino simplemente interpretativo; más cuando como sucede en este caso, la razón que se recoge en el preámbulo para restringir la exención contenida en la Ley, no tiene base real alguna, sino que responde a un criterio, que huérfano de base objetiva, es meramente voluntarista, excediéndose de los límites que la ley a la que debe desarrollar marca, por lo que ni tan siquiera en este caso cabe otorgarle este valor interpretativo. Sólo cabe atender a los requisitos contenidos en el cuerpo de la norma.

A la luz de lo anterior, cabe cuestionarse si los preámbulos sobre los que el TEAC fundamenta su resolución, ¿están innovando el ordenamiento jurídico? Evidentemente, es esta una cuestión controvertida y la redacción del artículo 29.1 de la LIS en su redacción actual, es mejorable por el legislador en la medida que la literalidad del mismo, puede dar pie a las dos interpretaciones expuestas por las partes que han intervenido en este procedimiento, pero teniendo en cuenta que la aplicación del tipo reducido del 15 por ciento en un periodo impositivo en el que resulte una base imponible negativa lo hace totalmente inoperativo y no responde a su finalidad.

CRITERIOS DE LA AEAT SOBRE EL TRATAMIENTO FISCAL DE LOS VEHÍCULOS DE USO MIXTO CEDIDOS A LOS EMPLEADOS

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

El tratamiento fiscal de la cesión de vehículos de uso mixto por parte de la empresa a sus trabajadores es una cuestión que lleva tiempo sembrando polémica, tanto en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas -por la retribución en especie que supone para el trabajador la disposición del vehículo para uso particular-, como en el IVA.

Recientemente, la AEAT ha publicado una nota en la que se establecen cuales son los criterios de aplicación que tienen en cuenta los órganos de la Administración Tributaria en relación con la cesión a los empleados de vehículos de uso mixto, cuyo conocimiento puede resultar de utilidad de cara a evitar posibles comprobaciones administrativas.

La nota se centra en **5 cuestiones fundamentales** que extractamos a continuación:

El criterio de disponibilidad para uso privado

Corresponde a la empresa acreditar la necesidad del uso del vehículo para el desempeño de la actividad laboral por parte del trabajador y al obligado tributario que el vehículo no está disponible para fines particulares.

Las reglas para acreditar la necesidad o afectación del vehículo a la actividad son las mismas en IRPF y en IVA.

Probado lo anterior, el criterio para determinar el porcentaje correspondiente a la utilización para fines particulares en vehículos de uso mixto puestos a disposición de los trabajadores es el de la **disponibilidad para tal uso privado**, con independencia de que exista o no uso efectivo del bien. Este criterio de la disponibilidad para uso privado permite determinar el grado de afectación del vehículo a la realización de la específica actividad que lleva a cabo la empresa, lo que tiene efecto, tanto en el IVA, como en el IRPF. A estos efectos y teniendo en cuenta que la carga de la prueba corresponde al obligado tributario, se tendrá en cuenta lo siguiente:

- Lo establecido en el convenio colectivo; las posibles excepciones para determinadas categorías de trabajadores; y la existencia de personal sin centro de trabajo o con permanentes desplazamientos.

- Las características y peculiaridades de la actividad desarrollada por la empresa, así como la jornada laboral de cada puesto de trabajo, y cualquier otra circunstancia que altere las consideraciones anteriormente efectuadas. Es el caso, por ejemplo, de determinados puestos que, por sus características, tienen un horario de trabajo más extenso que el habitual o normal del convenio. Estas posibles características peculiares deberán ser objeto de demostración y apreciación caso por caso.

La consideración de la cesión de vehículos por parte del empleador a efectos del IVA como prestación onerosa o gratuita

12

Las cesiones de vehículos son consideradas prestaciones de servicios, estando sujetas al IVA cuando sean realizadas a título oneroso, de modo que, cuando exista contraprestación por parte del empleado al empleador, estaremos ante una cesión sujeta al impuesto.

La cesión es **onerosa** cuando:

- El trabajador pague parte del uso del vehículo o el importe correspondiente a ese uso sea deducido de su salario.
- El trabajador elija entre diversas modalidades retributivas el uso del vehículo.

La cesión de uso **es gratuita** cuando:

- El uso del vehículo es **voluntario** para el trabajador y, además, el hecho de que el empleado se acoja o no a tal opción no tiene repercusión alguna en sus retribuciones.
- Cuando el trabajador **no realiza ningún pago** ni emplea una parte de su retribución en metálico, y **tampoco elige entre diversas ventajas** ofrecidas por el sujeto pasivo conforme a un acuerdo entre las partes en virtud del cual el derecho al uso del vehículo de empresa está vinculado a la renuncia a otras ventajas.

La deducibilidad por el empresario o profesional de las cuotas soportadas de IVA en la adquisición, arrendamiento o cesión de uso por otro título de vehículos.

Con carácter general los vehículos o medios de transporte son considerados bienes de inversión y resulta aplicable la regla de deducibilidad prevista en el artículo 95.Tres de la LIVA en relación con las cuotas soportadas por la adquisición, importación, arrendamiento o cesión de uso por otro título de bienes de inversión que se empleen en todo o en parte en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional.

Se presumen afectos al desarrollo de la actividad empresarial o profesional los vehículos automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores y motocicletas en un porcentaje del 50%, salvo supuestos específicos (vehículos utilizados en transporte de mercancías, transporte de viajeros, etc.) que se presumen afectos al 100%.

En la medida en que el vehículo se afecte a la actividad sujeta al impuesto realizada por un empresario o profesional generará el derecho a deducir.

El TS recuerda que la LIVA permite al sujeto pasivo la deducibilidad de la cuota soportada en el momento de la adquisición del bien en función del grado de afectación, que puede ser superior a la presunción legal, pudiendo alcanzar la totalidad de la cuota soportada siempre que el sujeto pasivo acredite esta afectación total y exclusiva a la actividad –al margen de las presunciones del 100 por 100 que recoge el precepto legal-.

Considerando exclusivamente estas circunstancias de afectación y onerosidad, el empresario o profesional:

- Puede **afectar el vehículo íntegramente a una actividad económica sujeta** al impuesto, en cuyo caso deberá acreditar que el porcentaje de afectación no es del 50 por 100, sino del 100 por 100.
- Puede **ceder el vehículo íntegramente al uso particular de los empleados**, concurriendo la nota de onerosidad, en cuyo caso el bien queda afecto íntegramente a una actividad económica sujeta al impuesto (la cesión del bien) y no exenta, tributando al tipo general del impuesto.
- En el caso de que el **vehículo tenga un uso mixto** cuando se soporten las cuotas derivadas de la adquisición, importación, arrendamiento o cesión de uso por otro título, para la actividad económica y para su cesión a los empleados, debemos distinguir las siguientes situaciones:
- Que en la cesión a los empleados **no exista onerosidad**: la afectación del bien a la actividad económica será parcial, pudiendo aplicarse la presunción del artículo 95.Tres.2º, teniendo en cuenta que la Administración tributaria puede determinar un porcentaje de afectación inferior al aplicado por el sujeto pasivo, en función del grado de disponibilidad.
- Que en la cesión a los empleados **exista onerosidad**, en cuyo caso, el bien quedará afecto a las actividades económicas realizadas por el sujeto pasivo, la habitual de su tráfico empresarial o profesional, y la de cesión del vehículo. Teniendo en cuenta el criterio de disponibilidad esta cesión del vehículo a los trabajadores quedará sujeta y no exenta al impuesto.

Acreditada la afectación del bien a la actividad económica, en relación con la deducibilidad de las cuotas soportadas en la adquisición, importación, arrendamiento o cesión de uso por otro título se distinguen los siguientes casos:

- Si no se ha soportado el impuesto: no hay cuota deducible.
- Si se ha soportado el impuesto: podrá deducirse aplicando los criterios contenidos en el artículo 95.Tres, esencialmente, las reglas 2ª y 3ª. De esta forma, podrá aplicar las presunciones (afectación al 50% o 100%) teniendo en cuenta que la Administración tributaria puede modificar a la baja el porcentaje de deducibilidad de acuerdo con el grado de disponibilidad y que las deducciones deberán regularizarse por el sujeto pasivo cuando se acredite que el grado efectivo de utilización de los bienes en el desarrollo de la actividad es diferente al aplicado.

Determinado el grado de afectación del bien a la actividad económica este se aplicará a la cuota soportada por la adquisición, arrendamiento o cesión por otro título, de forma que, si el sujeto pasivo afecta el 100 por 100 el bien a una actividad que genera el derecho a la deducción íntegra, podrá deducirse íntegramente la cuota soportada. Ello ocurrirá cuando, conociendo que va a ceder el vehículo a un empleado mediante contraprestación, concurra la nota de onerosidad en la forma expuesta anteriormente, tanto si es una utilización mixta como íntegramente particular por el empleado.

El autoconsumo de servicios

En los casos en los que, habiéndose deducido el IVA soportado en la adquisición del vehículo, se produzca con posterioridad una cesión a empleados en la que no concurra la nota de onerosidad, debe considerarse producida una operación asimilada a una prestación de servicios conforme dispone el art. 12 de la LIVA.

Si el sujeto pasivo adquirió el vehículo con la intención de afectarlo parcialmente a la actividad y también cederlo gratuitamente al empleado desde el momento de la adquisición, sólo será deducible de la cuota soportada el porcentaje de afectación a la actividad, mientras que no podrá deducirse el resto de la cuota soportada, por lo que no se producirá autoconsumo de servicios sujeto por la cesión gratuita del vehículo al empleado, al no existir derecho a la deducción en ese porcentaje.

La determinación de la base imponible a efectos de IVA y de IRPF.

En relación con el IVA cabe distinguir las siguientes situaciones:

- Si estamos ante una **cesión en la que no concurre la nota de onerosidad**: No existe operación sujeta (salvo autoconsumo), por lo que no existe hecho imponible y no debe determinarse base imponible.
- Si estamos ante una **cesión onerosa**: La cesión onerosa está sujeta al impuesto, la base imponible de la prestación de servicio, teniendo en cuenta la existencia de vinculación entre el empresario o profesional y el trabajador, será el **valor de mercado**.
- Si el vehículo **es propiedad del empresario o profesional**: la base imponible coincidirá con el valor de mercado de la cesión. Cuando no exista una prestación de servicios comparable, coincidirá con la totalidad de los costes que su prestación le suponga al empresario o profesional.
- Si el vehículo se utiliza en régimen de **arrendamiento, renting** u otra modalidad análoga: la base imponible será la cuota de renting, modulada por el porcentaje de disponibilidad para fines particulares.
- **Autoconsumo de servicios**: Se distingue:
 - Si el empresario o profesional no hubiera soportado cuota de IVA en la adquisición: el autoconsumo está no sujeto.
 - Si existe cuota soportada afecta a la adquisición, arrendamiento o cesión de uso por cualquier otro título: el empresario o profesional deberá determinar la base imponible de acuerdo con la regla especial prevista en el artículo 79.Cinco de la LIVA.

En relación con el IRPF, la base del ingreso a cuenta será:

- Si el vehículo es propiedad del pagador: 20% anual del coste de adquisición para el pagador (incluidos los tributos que graven la operación).
- Si el vehículo no es propiedad del pagador: 20 por 100 anual se aplicará sobre el valor de mercado que corresponda al vehículo si fuese nuevo.

Hay que tener en cuenta que esta valoración puede reducirse hasta en un 30 por 100 cuando se trate de vehículos considerados eficientes energéticamente.

Todas estas reglas de cuantificación de la base del ingreso a cuenta del IRPF se refieren a aquellos casos en que el uso particular del vehículo es del 100% por lo que deberá modularse en función del porcentaje de disponibilidad para uso privado.

EL TS ADMITE QUE LOS INTERESES DE DEMORA TRIBUTARIOS ES UN GASTO DEDUCIBLE DE LA ACTIVIDAD EN IRPF

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

La sentencia del Tribunal Supremo 1091/2023 de 24 julio 2023, Rec. 515/2022, se ha pronunciado sobre el tratamiento fiscal de los intereses de demora tributarios pagados por el contribuyente para determinar el rendimiento neto de la actividad en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), determinando que los mismos **deben ser considerados gastos deducibles de la actividad**.

Aunque el supuesto de hecho contemplado en esta sentencia parte de la aplicación de la norma foral vasca, la conclusión alcanzada por el Tribunal es extrapolable a territorio común, dada la identidad sustantiva de ambas regulaciones.

A esta conclusión llega el TS partiendo de la doctrina sentada por él mismo respecto a la deducibilidad de los intereses de demora en el IS, aplicable al IRPF, en el caso de que el contribuyente desarrolle una actividad económica.

Como todos recordarán, el Tribunal Supremo, en sentencia de 8 de febrero de 2021 (y posteriores) puso fin a la controversia en torno a la consideración como gasto deducible del IS de los intereses de demora tributarios y consideró que tanto los intereses de demora contenidos en las liquidaciones administrativas derivados de un procedimiento de comprobación, como los intereses suspensivos, tienen la consideración de gasto deducible en dicho impuesto.

A este respecto, la sentencia resume, de forma muy didáctica, los razonamientos que, en su día, condujeron a la Sala a alcanzar su decisión en los siguientes:

- La base imponible del Impuesto se determina a partir del resultado contable**, el cual es corregido en determinados supuestos por la norma fiscal para medir la capacidad económica del sujeto pasivo. A tales efectos, hay que tener presente lo dispuesto en el artículo 14 del TRLIS en el que se recogen los gastos no deducibles.

ii) **Los intereses de demora no se encuentran recogidos expresamente como gasto no deducible.** En efecto, para que los intereses de demora pudieran considerarse gastos no deducibles en el IS deberían recogerse como tales expresamente en la norma, cosa que no sucede.

En este sentido, se realizan las siguientes consideraciones:

- Los **intereses de demora tienen carácter indemnizatorio**, pues su objeto es compensar por el retraso en el cumplimiento de la obligación principal. No tienen, por tanto, naturaleza sancionadora por lo que no se incluyen en la letra c) del artículo 14 del TRLIS -aplicable por razones temporales-.
 - Tampoco son donativos o liberalidades (letra e) del citado artículo 14 TRLIS puesto que su pago no es voluntario sino impuesto por el ordenamiento jurídico.
 - Aunque la letra f) del artículo 15 de la LIS (Ley 27/2014) referida a la no deducibilidad de los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico no se encontraba recogida en la legislación anterior y, por tanto, no sería aplicable al caso, la Sala se pronuncia sobre ello, en el sentido de establecer que **los intereses de demora constituyen una obligación accesoria, tienen como detonante el incumplimiento de una obligación principal, pero en sí mismos considerados, no suponen un incumplimiento**; al contrario, se abonan en cumplimiento de una norma que legalmente lo exige. En definitiva, no se podría negar la deducibilidad del gasto amparándose en este precepto.
- iii) **Los intereses de demora tienen carácter financiero**, conforme a las normas contables, y están correlacionados con los ingresos, al estar conectados con el ejercicio de la actividad empresarial.
- iv) **Los intereses suspensivos también tienen carácter indemnizatorio**, puesto que su objeto es resarcir a la Administración pública por el retraso en el pago motivado por la interposición de reclamaciones o recursos, por lo que también tienen la consideración de gastos deducibles en el Impuesto.
- v) La deducción de los gastos examinados está sometida a la **limitación en la deducibilidad de los gastos financieros** del artículo 20 del TRLIS (art. 16 de la LIS).

Partiendo de lo anterior y, teniendo en cuenta que en el ámbito del IRPF la determinación del rendimiento neto de las actividades económicas se realiza por remisión a las normas del Impuesto sobre Sociedades, en los casos en los que el contribuyente desarrolle una actividad económica, **tanto los intereses de demora exigidos por la Administración en la liquidación practicada en un procedimiento de comprobación, como los devengados por la suspensión de la ejecución de un acto administrativo impugnado, tienen la consideración de gasto fiscalmente deducible** y dada su naturaleza de gastos financieros están sometidos a los límites de deducibilidad contenidos en el artículo 16 de la LIS, aplicables también al impuesto sobre la renta de las personas físicas.

LA RETRIBUCIÓN DEL ADMINISTRADOR NO APROBADA POR JUNTA GENERAL NO ES LIBERALIDAD

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

El Tribunal Supremo se acaba de pronunciar, en una sentencia de 27 de junio de 2023, sobre el manido tema de la deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades de la retribución de administradores.

En el supuesto descrito en la sentencia, la Audiencia Nacional había negado la deducibilidad de las retribuciones satisfechas al administrador, dado que las mismas no habían sido aprobadas en Junta General de Accionistas, lo que considera un “evidente incumplimiento” de las formalidades mercantiles y, por consiguiente, entiende que el gasto no puede ser deducible, ex artículo 14.1.e) del TRLIS, al tratarse de una liberalidad.

Sin embargo, la solución adoptada por la Audiencia Nacional no es compartida por el Tribunal Supremo. En el análisis del caso, en primer lugar, no considera infringida la normativa mercantil, pues la legislación aplicable *ratione temporis* no prevé la necesidad de que de que la junta general de una **sociedad anónima** -no limitada- apruebe las retribuciones de sus administradores. Pero es que, además, añade que *“aun cuando se admitiera (a efectos dialécticos) que la aprobación por la junta general es un requisito exigido por la normativa mercantil, no rige en modo alguno en el caso de compañías con un socio único (como aquí sucede, pues el único socio de (...) es la recurrente) de suerte que ampararse en la inexistencia de un acuerdo de la junta general (lo que hay es una decisión propia de la voluntad del socio*

único) que apruebe la remuneración, constituye un **abuso de la formalidad** que no puede ser admitido.”

De este modo, el TS considera que negar la deducibilidad del gasto basándose, únicamente, en una “supuesta” infracción de la normativa mercantil, es una medida desproporcionada y acude también al enriquecimiento injusto que supondría para la Administración negar la deducibilidad del gasto contabilizado, con causa onerosa y correlacionado con los ingresos en el IS bajo dicha premisa, a la vez que percibe como IRPF los rendimientos obtenidos -como liberalidad- por los administradores, llegando a afirmar que **nada puede ser al mismo tiempo una cosa y su contraria.**

En definitiva, en esta importante sentencia, la jurisprudencia que establece el Tribunal Supremo es la siguiente:

- Las retribuciones percibidas por los administradores de una entidad mercantil y que consten contabilizadas, acreditadas y previstas en los estatutos de la sociedad no constituyen una liberalidad no deducible -art.14.1.e) TRLIS- por el hecho de que la relación que une a los perceptores de las remuneraciones con la empresa sea de carácter mercantil y de que tales retribuciones no hubieran sido aprobadas por la junta general, siempre que de los estatutos quepa deducir el modo e importe de tal retribución, como sucede en este caso.
- En el supuesto de que la sociedad esté integrada por un socio único no es exigible el cumplimiento del requisito de la aprobación de la retribución a los administradores en la junta general, por tratarse de un órgano inexistente para tal clase de sociedades, toda vez que en la sociedad unipersonal el socio único ejerce las competencias de la junta general (art. 15 TRLSC).
- Aún en el caso de aceptarse que fuera exigible legalmente este requisito previsto en la ley mercantil -para ejercicios posteriores a los analizados-, su inobservancia no puede comportar automáticamente la consideración como liberalidad del gasto correspondiente y la improcedencia de su deducibilidad.

Adicionalmente, aunque la norma aplicable al supuesto de hecho era el TRLIS, también se pronuncia la sentencia sobre la exclusión de los gastos contrarios al ordenamiento jurídico (art. 15.1.f) de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades -LIS-, norma que no es aplicable al caso, pero sobre la que también existen, actualmente, serias dudas en lo relativo a su posible aplicación en este tema de la deducibilidad de la retribución de administradores. En este sentido, estable que *“Por lo demás, al margen de lo que se ha razonado, ampliamente, sobre la*

inexistencia de infracción normativa mercantil y, en particular, de los arts. 130 TRLSA y 217 TRLSC, que ya han sido interpretados, máxime en la situación de sociedad de socio único que ostenta la mercantil difícilmente podrían ser considerados contrarios al ordenamiento jurídico estos emolumentos, máxime ante nuestra muy reiterada doctrina sobre la deducibilidad como gasto en el impuesto sobre sociedades de los intereses de demora que el contribuyente padece y sobre los que en su día se alegó tal causa de exclusión (serie de sentencias que comienza por la de esta Sala y Sección de 8 de febrero de 2021 (...))”.

EL MINISTERIO DE HACIENDA HA ADMITIDO LA NULIDAD ABSOLUTA DE LAS SANCIONES DEL 720

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

Como es sabido, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE), en sentencia de 27 de enero de 2022, dictada en el asunto C-788/19, declaró que la normativa reguladora de la obligación declarar bienes y derechos en el extranjero -modelo 720- resultaba contraria al derecho de la Unión Europea. Esta declaración motivó que el Legislador modificara dicha normativa para adaptarla a los principios comunitarios que se consideraron infringidos.

Tras dicha sentencia, el Tribunal Supremo declaró nulas las consecuencias que dicha normativa anudada a la falta de presentación o presentación incorrecta del modelo 720, es decir, tanto la imprescriptibilidad de las rentas del art. 39.2 de la LIRPF, como las cuantiosas sanciones previstas.

Ante este panorama, distintas serían las vías utilizadas por cada contribuyente para recuperar los importes indebidamente pagados, en función de que las liquidaciones y sanciones hubieran sido impugnadas y el momento procesal en el que se encuentran.

Como ya apuntamos en su día (ver Newsletter 1-2022), en aquellos casos en los que las sanciones hubieran adquirido firmeza, una posible vía de impugnación era acudir al procedimiento especial de revisión de actos nulos de pleno derecho del artículo 217 de la LGT.

Pues bien, en estos días se ha hecho público que el Ministerio de Hacienda ha admitido la nulidad absoluta (art. 217 de la LGT) de las sanciones formales en su día impuestas, procediéndose a la devolución de las cantidades indebidamente ingresadas a aquellos contribuyentes que impulsen dicha vía. Concretamente se considera que concurre la causa de

nulidad prevista en la letra a) del apartado 1 de dicho precepto, por tratarse de actos tributarios que “lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional”.

Cabe recordar que procede acudir a este procedimiento especial de revisión cuando se trate de actos firmes en vía administrativa y que el procedimiento puede iniciarse de oficio o a instancia del interesado. Las causas son las tasadas en la Ley y, ni que decir tiene, que son muy escasos los supuestos en los que se ha llegado a admitir la concurrencia de causas de nulidad de pleno derecho. De ahí, la relevancia de esta noticia.

En los casos en los que el procedimiento se inicie a instancia del interesado, debe dirigirse al órgano que dictó el acto cuya revisión se pretende y la resolución del mismo corresponde al Ministro de Hacienda o al órgano en quien delegue, que deberá resolver en el plazo de un año.

Cabe señalar que la declaración de nulidad requiere el dictamen favorable del Consejo de Estado y, en este sentido y dado que dichos dictámenes se hacen públicos, el dictamen del Consejo de Estado emitido en uno de los expedientes a los que hemos tenido acceso dice lo siguiente:

En consecuencia, no cabe sino concluir que procede declarar la nulidad de pleno derecho de la sanción impuesta a D. en el expediente sancionador A07 n.º 70783641 in-coado por la Dependencia Regional de Inspección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Andalucía, Ceuta y Melilla, en tanto concurre la causa de nulidad de pleno derecho prevista en la letra a) del artículo 217.1 de la Ley General Tributaria por razón de la impropia aplicación de un régimen sancionador que vulnera el artículo 25.1 de la Constitución al haber sido declarado por el TJUE contrario al derecho de la Unión Europea.”

Así las cosas, nuestra recomendación es, para aquellos obligados tributarios que se encuentren en esta situación -que tuvieran sanciones formales que hubieran adquirido firmeza en vía administrativa-, la de instar el procedimiento especial de declaración de nulidad de pleno derecho pues, a través de esta vía, casi con seguridad, puedan recuperar el importe en su día pagado. A estos efectos, es importante resaltar que dicho procedimiento puede instarse en cualquier momento, ya que no está sujeto a plazos de prescripción o caducidad.

LOS DÍAS DE CORTESÍA QUE TE PERMITIRÁN UN “DESCANSO” DE HACIENDA EN VACACIONES

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

¿Qué ocurre si estoy de vacaciones o no disponible y recibido notificaciones por vía electrónica de Hacienda? ¿Cómo evitar que se tengan por notificadas? ¿Dispongo de algún tiempo de “descanso” durante el cual la AEAT no puede enviar notificaciones electrónicas? Esto es posible gracias a los días de cortesía.

Para comenzar, conviene señalar **quiénes están obligados** a recibir comunicaciones o notificaciones por medios electrónicos:

- Las personas jurídicas.
- Las entidades sin personalidad jurídica.
- Quienes ejerzan una actividad profesional para la que se requiera colegiación obligatoria, para los trámites y actuaciones que realicen con las Administraciones Públicas en ejercicio de dicha actividad profesional. En todo caso, dentro de este colectivo se entenderán incluidos los notarios y registradores de la propiedad y mercantiles.
- Quienes representen a un interesado que esté obligado a relacionarse electrónicamente con la Administración.
- Los empleados de las Administraciones Públicas para los trámites y actuaciones que realicen con ellas por razón de su condición de empleado público, en la forma en que se determine reglamentariamente por cada Administración.
- Contribuyentes inscritos en el Registro de Grandes Empresas.
- Contribuyentes que tributen en el Régimen de Consolidación Fiscal del Impuesto sobre Sociedades.
- Contribuyentes que tributen en el Régimen especial del Grupo de Entidades del IVA.
- Contribuyentes inscritos en el Registro de Devolución Mensual del IVA (REDEME).

Además de lo anterior, también quedarán obligados las personas acogidas voluntariamente al sistema de notificaciones electrónicas.

- La obligación de relacionarse por medios electrónicos con la Administración supone, por un lado, la presentación de toda clase de documentos y solicitudes de manera obligatoria a través del registro electrónico de la Agencia Tributaria y, por otro, la inclusión en el sistema de notificaciones electrónicas obligatorias por parte de la Agencia, con algunas excepciones en este último caso, entre otras:
- Cuando la misma se realice por la comparecencia espontánea del obligado o su representante en las oficinas de la Agencia Tributaria y solicite la comunicación o notificación personal en ese momento.
- Cuando para asegurar la eficiencia de la actuación sea necesario realizar la notificación por entrega directa de un empleado público de la Administración notificante.

El acceso a estas notificaciones puede realizarse desde la sede electrónica de la Agencia Tributaria o desde la Dirección Electrónica Habilitada única (DEHú). Tanto la Agencia Tributaria como DEHú tienen a su disposición **sistemas de avisos** de comunicaciones y notificaciones electrónicas, de suscripción voluntaria, mediante el cual, con la recepción de un correo electrónico se informa de la existencia de nuevas comunicaciones o notificaciones realizadas por la AEAT.

La notificación se entiende realizada en el momento de acceso al contenido del acto notificado, o bien, si no se efectúa, al día siguiente del transcurso de **10 días naturales desde su puesta a disposición en la sede electrónica o DEHú.**

Ahora bien, es posible, configurar un **periodo sin recepción de notificaciones** electrónicas de la Agencia Tributaria, estos son los llamados **“días de cortesía”**. Consiste en un plazo de 30 días naturales en los que la Agencia no podrá poner notificaciones a su disposición en la sede electrónica ni en la DEHú en los términos y condiciones que señala a Orden EHA/3552/2011, de 19 de diciembre.

Para solicitar estos días se debe tener en cuenta los siguientes aspectos:

- Deben solicitarse con un mínimo de **7 días naturales de antelación** al comienzo del periodo deseado.
- Si es un tercero la persona que va a gestionar tanto las notificaciones electrónicas como los días de cortesía, deberá estar **apoderado** ante la Agencia Tributaria en el trámite GENERALNOT y asegurarse de que se ha confirmado el apoderamiento.

- Para solicitar los días de cortesía hay que **acceder a la web** de la Agencia Tributaria con un certificado electrónico, entrar en el apartado «Mis notificaciones» de la Sede Electrónica y hacer clic en el enlace «Solicitud de días en los que no se emitirán notificaciones en Dirección Electrónica Habilitada Única», dentro del apartado de «Suscripción, solicitudes y otras consultas»..
- Si el certificado electrónico seleccionado está suscrito al sistema de notificación electrónica, se mostrará el calendario del año natural en curso para señalar los días deseados, que serán naturales, debiéndose marcar también los sábados y domingos. Una vez seleccionados haz clic en “Validar” y, por último, en “Firmar y Enviar”.
- Firmada, se generará el resguardo de solicitud validado por un código seguro de verificación de 16 caracteres, además de la fecha y hora de la solicitud.
- Dentro del calendario se puede realizar una «Asignación Masiva de Periodo de Cortesía a Poderdantes año 20XX». También se puede realizar una «Clonación masiva Periodo de Cortesía a Poderdantes (20XX a 20XY)».
- Además, siempre que se realice con 7 días de antelación se puede cambiar o anular alguna de las fechas señaladas en la opción «Modificar».

Todo ello permite, **poder disfrutar de un periodo sin notificaciones o comunicaciones no deseadas de la Agencia Tributaria.**

Sin embargo, conviene matizar que las notificaciones puestas a disposición antes del inicio del periodo correspondiente a los días de cortesía se entienden notificadas al día siguiente del transcurso de 10 días naturales de no haber accedido a las mismas.



LA NUEVA ISO 37008: GUÍA PARA LAS INVESTIGACIONES INTERNAS

CONTENIDO

LEGAL Y COMPLIANCE

- 1.- La nueva ISO 37008: guía para las investigaciones internas Página 19
- 2.- La responsabilidad penal de personas jurídicas no sustituye a la de las personas físicas Página 20
- 3.- Nuevas herramientas de cumplimiento normativo en publicidad de influencers Página 21
- 4.- Actuaciones CNMC Página 22



El pasado mes de julio se publicó una **nueva norma ISO, la 37008:2023**, es una **guía para la realización de investigaciones internas en cualquier tipo de organización**. El estándar llega tras la transposición de la Directiva (UE) 2019/1937, sobre protección de los informantes, en la mayor parte de los países de la Unión.

Las investigaciones internas son una parte fundamental de cualquier sistema de compliance. La nueva norma ISO 37008 complementa a otras normas como ISO 37001, ISO 37301, UNE 19601 o ISO 37001 y es una herramienta fundamental para profundizar en la correcta aplicación de los principios y procesos que permiten un sistema de investigaciones internas, competente y profesional, independiente, objetivo e imparcial y legal.

La **nueva ISO 37008**, proporciona orientación a las organizaciones, basada en las mejores prácticas internacionales, para establecer, implementar, mantener y mejorar un sistema de gestión de investigaciones internas.

Si bien las normas de trasposición de la Directiva (UE) 2019/1937 regulan algunos aspectos de las investigaciones internas, especialmente los relativos a la recepción y tramitación de las denuncias, la mayor parte del procedimiento sigue sin ordenación legal, al menos en España.

La principal aportación de la nueva norma ISO 37008 es la de **ofrecer un esquema completo de las diferentes fases y aspectos que se deben tener en cuenta en una investigación interna**, desde los principios que deberían inspirar la actuación de las personas que la llevan a cabo (independencia, confidencialidad, profesionalidad – honradez, imparcialidad, legalidad) hasta las cuestiones básicas en materia de comunicación con terceras partes interesadas, incluidas las autoridades públicas.

Antes de establecer las fases y medidas que deberían integrar un procedimiento de investigación se subraya la importancia de que los máximos órganos de dirección de la organización muestren su compromiso con los principios que deben inspirar estas indagaciones, destinando los recursos que sean necesarios para que su implicación pueda considerarse real y efectiva. El reverso de esta exigencia es que los máximos responsables de la organización sean razonablemente informados de la existencia y curso de las investigaciones que se lleven

a cabo.

El compromiso de los máximos órganos de dirección con los principios previstos en el apartado 4.º debe traducirse en una política de investigaciones internas en la que se concreten tales principios. Debe determinarse qué personas o funciones serán las competentes para acordar y/o conducir una investigación dentro de la organización, con qué facultades, con qué límites y, en todo caso, con qué derechos pueden contar las personas investigadas. Debe requerirse también la documentación de los resultados de la investigación, así como su confidencialidad, entre otros extremos.

Se considera asimismo indispensable adoptar medidas para la protección tanto de las evidencias personales (testigos) como reales (fuentes de prueba materiales, como por ejemplo documentos físicos y/o digitales, etc.). Igualmente se debe estar atento a las necesidades de protección de cualquiera de las personas intervinientes en la investigación, especialmente frente a represalias.

En cuanto al procedimiento de investigación en sentido estricto destacan varias directrices. Primero se requiere que el equipo cuente con el debido mandato y que la línea de reporte interno de la investigación hasta el máximo órgano de dirección de la entidad esté definida desde un inicio. **Se exige que el alcance objetivo, subjetivo y geográfico de la investigación estén definidos, documentando cualquier modificación al respecto.** En materia de confidencialidad se compele a solicitar por escrito o verbalmente máxima confidencialidad a los intervinientes, bajo la advertencia de las consecuencias legales de una eventual filtración. Respecto de las entrevistas se confirma la necesidad de documentar su contenido, recabando la conformidad del entrevistado con el acta o documento que se levante dejando constancia de la conversación. También se exige documentar los resultados de la investigación (informe final), aunque cuando exista un litigio iniciado o de previsible iniciación se requiere solicitar asesoramiento legal sobre la confidencialidad de la documentación generada con la investigación.

La guía también **contempla los pasos a seguir en el supuesto de que se solicite al equipo la propuesta de medidas de reparación o mejora de la organización interna a la vista de las infracciones detectadas.** Destaca la necesidad de tener en cuenta el principio de proporcionalidad y la de realizar un seguimiento de las medidas propuestas. En el marco de estas medidas debe contemplarse, también, la revisión del sistema de compliance a fin de minimizar la reiteración de infracciones similares en el futuro.

LA RESPONSABILIDAD PENAL DE PERSONAS JURÍDICAS NO SUSTITUYE A LA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

El Tribunal Supremo Sala de lo Penal en la sentencia 321/2023 de 9 de mayo de 2023, condena un año de prisión al representante de una persona jurídica, que fue condenada por un delito contra la ordenación del territorio. Ha estimado el recurso de casación interpuesto por el Ministerio Fiscal contra una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que condenaba a la mercantil, pero no a quien tomó las decisiones que contravenían la legalidad. El Tribunal Supremo señala que la responsabilidad penal de las personas jurídicas no sustituye a la de las personas físicas, sino que la complementa y que, salvo en determinados supuestos, no concurre el bis in idem al penar simultáneamente a la persona jurídica y a su representante.

La empresa condenada, solicitó una licencia de obra para realizar una serie de actuaciones urbanísticas en una parcela de su propiedad, dentro de un Espacio Natural Protegido. La autorización fue concedida, aunque con la condición de que las obras no afectasen a la conservación del hábitat ni se alteraran las condiciones del terreno en cuanto a su permeabilidad. **Las obras, que algunas habían sido iniciadas antes de obtener la licencia fueron mucho más allá de lo permitido.**

Se puede leer en los hechos probados de la sentencia de la Audiencia Provincial de Madrid que *“Las obras ejecutadas no pueden ser consideradas como ornato o conservación (de las dos naves ganaderas que se encontraban en el lugar de forma previa a la declaración como zona protegida y para la que si estaban autorizados) y han supuesto una modificación sustancial de las condiciones naturales del terreno en cuanto a su permeabilidad y a la alteración de las rasantes naturales del terreno”*. Las actuaciones *“no solo excedían de lo autorizado por la licencia concedida, sino que, además, no eran susceptibles de autorización”*, sin embargo, acaba absolviendo tanto a la empresa como al representante legal.

El Ministerio Fiscal interpuso un recurso de apelación que el Tribunal Superior de Justicia de Madrid estimó parcialmente, condenando a la mercantil a un año de multa como autora de un delito contra la ordenación del territorio y a la demolición de las obras.

La fiscalía recurrió en casación al considerar que se debía condenar también al representante legal, que había ido tomando decisiones en nombre de la

empresa y que había sido absuelto considerando que, *“como la actuación de la persona física tuvo lugar en nombre de la mercantil y para su interés, se considera exclusivamente como autor a la entidad”*.

El Tribunal Supremo acoge la tesis del Ministerio Fiscal cuando señala que *“la justificación contradice abiertamente el sistema de responsabilidad penal de personas jurídicas en nuestro ordenamiento”*. Y es que ese régimen, estrenado en 2010, *“complementa la responsabilidad penal de las personas físicas; no la sustituye. La responsabilidad penal que corresponde a las personas físicas por su participación en hechos delictivos no se ve desplazada por el nuevo sujeto responsable penal; solamente complementada”*.

Se trata de decidir si, además de la persona física, cabe dirigir el reproche penal contra la persona jurídica, al amparo de lo establecido en el artículo 31 bis del Código Penal. Eso no quiere decir, advierte el tribunal, que no sea posible condenar a la persona jurídica y no a la física si no se ha esclarecido la identidad de los responsables legales o han quedado exonerados por otras razones. Pero eso no permite que *“interpretemos contra legem el sistema como alternativo o disyuntivo: se condena bien a la persona física, bien a la persona jurídica”*.

En este caso, el acusado tomó las decisiones y promovió las construcciones y la condena a la empresa no le exonera. Añade el tribunal, en referencia a un posible solapamiento de penas en el mismo sujeto y por el mismo fundamento que, *“solo si cupiera identificar a la persona jurídica con el responsable penal cabría renunciar a una de las condenas -la de la persona jurídica- para no lesionar la prohibición de bis in idem. Pero el examen de la causa y reproducción del plenario permiten entrever que no era una sociedad unipersonal sino familiar”*.

El Tribunal Supremo, además, desestima el recurso interpuesto por la empresa en el que sostenía que no se habría producido daño físico medio ambiental y que, por tanto, no ha quedado afectado el bien jurídico protegido. Señala que el artículo 319 del Código Penal *“no exige un elemento suprallegal consistente en una afectación material del entorno que suponga un daño medioambiental”*. *“La necesidad de protección no se proyecta sobre la normativa urbanística como elemento formal o meramente instrumental para la ordenación constructiva de las edificaciones e instalaciones artificiales que se integran en el espacio natural, sino que lo hace sobre el valor constitucional que orienta la ordenación del territorio que se aborda en la norma, esto es, la protección de una regulación que se modula para suministrar a la sociedad una » utilización racional del suelo orientada a los intereses generales»*.

El Tribunal recuerda en este caso que la posibilidad de que la normativa para la protección del territorio pueda haber cambiado, de forma posterior a los hechos, no resulta relevante. *“Lo relevante es la normativa que regía en el momento de los hechos”*, señalan. *“En cualquier caso no sobra adelantar que el principio de retroactividad de las normas que completan las leyes penales en blanco en cuanto resulten favorables al reo tiene muchas matizaciones: incluso en ese eventual escenario futuro, sería más que discutible que la infracción penal desapareciera por efecto de esa posterior reforma de la normativa extrapenal(...) solo cuando esa nueva norma extrapenal suponga una valoración distinta de la conducta sancionada será predicable esa aplicación a hechos anteriores”*. *“El carácter del suelo y la imposibilidad de conceder licencia para construir al momento de los hechos es lo decisivo. Según la sentencia no cabía posibilidad de concederse licencia al tiempo de las construcciones, con independencia de que siempre sea factible en el futuro cualquier cambio normativo. Ese futuro no altera la tipicidad de las conductas infractoras al momento de cometerse los hechos”*.

NUEVAS HERRAMIENTAS DE CUMPLIMIENTO NORMATIVO EN PUBLICIDAD DE INFLUENCERS

Existe un interés cada vez mayor de las autoridades en promover la transparencia en el sector de marketing de influencers, desde el ámbito de la autorregulación regulatoria se han introducido nuevas herramientas para facilitar el cumplimiento de las obligaciones legales y éticas en el mercado de publicidad digital: el lanzamiento de la aplicación de alcance europeo #DiscloseMe, que permite a los usuarios obtener recomendaciones precisas y actualizadas de las obligaciones legales y deontológicas por país; y el Copy Advice Briefing para influencers, un nuevo servicio de AUTOCONTROL de consulta previa y específico para influencers, que permite asegurar el cumplimiento normativo y así evitar incurrir en posibles infracciones.

En este contexto, el Ministerio de Consumo publicó el pasado mes de julio una investigación en las principales de redes sociales para identificar casos potenciales de publicidad encubierta por parte de influencers. Como resultado de la investigación, se detectó que el 77,75 % de las publicaciones con contenido publicitario no cumplen con la obligación de identificar adecuadamente su naturaleza publicitaria.

Tras los resultados del estudio, la Subdirección General de Inspección y Procedimiento Sancionador de la Dirección General de Consumo emitió numerosas advertencias de sanción a influencers que han promovido mensajes publicitarios sin el correspondiente aviso de su naturaleza publicitaria, con la finalidad de recordar la necesidad de cumplir con dicha obligación, recogida en la Ley General de Publicidad, en la Ley de Competencia Desleal y en la Ley de Servicios de la Sociedad de la Información y de Comercio Electrónico.

Para facilitar el cumplimiento normativo, la European Advertising Standards Alliance (EASA), plataforma que reúne a los organismos de autorregulación nacionales europeos y a las asociaciones europeas e internacionales de la industria publicitaria, ha dado a conocer el lanzamiento de la aplicación gratuita #DiscloseMe. Esta herramienta está diseñada para ayudar a influencers, anunciantes y agencias a identificar de manera adecuada la publicidad de acuerdo con las normativas legales y códigos de conducta específicos de cada país miembro.

A través de una serie de preguntas, los influencers y demás usuarios pueden recibir recomendaciones personalizadas sobre cómo identificar publicidad, en el idioma y según las regulaciones del país en el que se realizará la promoción del producto o servicio. **Para garantizar que las recomendaciones son precisas y actualizadas, las diversas organizaciones europeas que integran la EASA se comprometen a revisar la aplicación periódicamente.**

ACTUACIONES RECIENTES DE LA CNMC

(Fuente CNMC)

La CNMC publica una guía para facilitar la cuantificación de daños en las reclamaciones judiciales por infracciones de competencia

La CNMC ha publicado una guía con orientaciones para los jueces, abogados, peritos y consumidores cuando intervienen en los procesos de reclamaciones de daños por infracciones del derecho de la competencia (G-2020-03).

El documento es divulgativo y presenta los conceptos económicos, estadísticos y econométricos más relevantes de manera sencilla, y con ejemplos prácticos y listas de comprobaciones.

Cuando los operadores vulneran la normativa de competencia, afectan a los mercados y la economía al lastrar la competitividad, la innovación y la creación y

calidad del empleo. Además, pueden ocasionar perjuicios específicos a consumidores y usuarios, a los operadores privados y las entidades del sector público.

La normativa de defensa de la competencia permite que quienes hayan sufrido daños puedan reclamar su resarcimiento ante los tribunales. No obstante, la complejidad para determinar su cuantía en algunos casos puede reducir la efectividad de las reclamaciones. Ante esta situación, la guía pretende ayudar a cuantificar mejor los daños sufridos por las infracciones del derecho de la competencia.

La CNMC realizó dos consultas públicas y mantuvo numerosas reuniones y sesiones de trabajo para elaborar el documento final.

La guía responde al compromiso del Plan de Actuaciones 2023 de consolidar la cultura de competencia y las buenas prácticas regulatorias. Además del Departamento de Promoción, han participado en su elaboración la Asesoría Jurídica, la Asesoría Económica y la Dirección de Competencia de la CNMC.

La CNMC realiza varias inspecciones en las sedes de empresas relevantes del sector eléctrico por posibles prácticas anticompetitivas

La Dirección de Competencia de la CNMC está investigando posibles prácticas anticompetitivas en los mercados de instalación de equipos y prestación de servicios de medida eléctrica; de comercialización de energía eléctrica, y de prestación de servicios energéticos y de instalación y operación de autoconsumo en España.

Entre el 24 y el 28 de abril y entre el 19 y 23 de junio, la CNMC inspeccionó las sedes de varias empresas relevantes del sector eléctrico, a raíz de múltiples denuncias recibidas sobre la presunta existencia de prácticas anticompetitivas en los mercados anteriores.

La CNMC sanciona el cártel de dos de las principales empresas de servicios de bases de datos de información empresarial en España

La CNMC ha sancionado el cártel de dos de las principales empresas de servicios de bases de datos de información empresarial en España.

El mercado de servicios de información empresarial Bureau Van Dijk Publicaciones Electrónicas, S.A. e Informa D&B, S.A.U. operan en el mercado de prestación de servicios de información comercial (económica y financiera) a terceros. Informa es la principal empresa en el mercado español.

Los principales productos comercializados conjuntamente en España por BvD e Informa son Sabi, Amadeus y Orbis.

Las empresas han reconocido, y la prueba documental así lo corrobora, la existencia de una reunión el 16 de septiembre de 2002, en la que ambas sociedades alcanzaron un acuerdo que sería la base de las relaciones entre ellas desde entonces y hasta el año 2021.

El acuerdo tuvo como finalidad principal no interferir en la captación de clientes de la otra empresa y evitar la competencia en precios en la comercialización de los productos Amadeus y Sabi y posteriormente Orbis.

El reparto de clientes se articuló a través de diversas estrategias. El intercambio periódico entre las empresas de las listas de clientes y prospectos para evitar interferir en los clientes y negociaciones de la otra empresa y la contratación vinculada de los tres productos como parte del pacto de no agresión fueron una constante durante la vigencia del cártel.

Las empresas también han reconocido, y así consta acreditado en la resolución, la fijación de precios directos y de descuentos máximos entre ellas. Se han recabado incluso pruebas sobre acuerdos para igualar precios con el objetivo de que el cliente no tuviera que escoger entre ambas empresas en base a ese parámetro.

Este tipo de acuerdos están prohibidos en el artículo 1 de la Ley 15/2007, de Defensa de la Competencia y constituyen una infracción muy grave constitutiva de cártel merecedora de sanciones que pueden suponer hasta un 10% del volumen de negocios de las empresas.

Ambas empresas se han acogido al programa de clemencia. BvD ha quedado exenta del pago de la multa que le hubiese correspondido por haber sido la primera empresa en presentar la solicitud de clemencia.

Informa se ha beneficiado de una reducción del 30% del importe de la sanción que le hubiese correspondido (7,8 del volumen negocios total de la empresa). La multa impuesta finalmente asciende a un total de 3.558.135 euros.

La CNMC considera que ambas empresas, en su condición de solicitantes de clemencia, cumplen los requisitos para quedar excluidas de la prohibición de contratar prevista en el artículo 71.1.b) de la Ley de Contratos del Sector Público.

La CNMC multa a Apple y Amazon con 194 millones por restringir la competencia en la web de Amazon en España

La CNMC ha multado con un total de 194.150.000 euros a distintas sociedades de los grupos Amazon y Apple por pactar y ejecutar determinadas restricciones de la competencia en el mercado en línea o “market place” de Amazon (www.amazon.es), que afectan a terceros revendedores de productos Apple y a productos competidores de Apple. (S/0013/21)

El 31 de octubre de 2018 Amazon y Apple firmaron dos contratos mediante los que se actualizaban las condiciones de Amazon como distribuidor autorizado de Apple. En ellos se incluyeron varias cláusulas restrictivas de la competencia que afectaban a la venta minorista por Internet (online) de productos electrónicos en España.

Ambas empresas acordaron que únicamente una serie de distribuidores designados por la propia Apple podían vender los productos de la marca Apple a través de la web de Amazon en España.

Como resultado de la aplicación de estas cláusulas:

Más del 90% de los revendedores que venían usando la web de Amazon en España para la venta minorista de productos Apple quedaron excluidos del principal mercado en línea en España;

Los vendedores no autorizados por Apple para vender sus productos en la web de Amazon en España perdieron un importante canal de ventas, en la medida en que dicha web vehicula la mayor parte de las compras en línea de productos electrónicos en España;

Las ventas de productos de la marca Apple en dicho mercado en línea se concentraron en la propia Amazon, reduciéndose drásticamente la competencia entre revendedores de productos de esta marca;

Se redujeron las ventas de productos Apple a través de la web de Amazon en España por parte de vendedores afincados en otros países de la UE, limitándose por tanto el comercio entre Estados miembros; y

Se apreció un incremento de los precios relativos pagados por los consumidores por la compra de productos Apple en dicho mercado en línea en España.

Los revendedores más afectados por esta cláusula fueron los distribuidores no autorizados de Apple (denominados en inglés Non-Authorised Resellers), operadores generalmente de pequeño tamaño que no tienen una relación comercial directa con Apple pero que venden sus productos con su consentimiento y que eran los más activos en la web de Amazon en

España y, por tanto, los que ejercían más presión competitiva en precios en dicha web.

Mediante las cláusulas de publicidad, Amazon y Apple limitaron la posibilidad de que marcas competidoras de Apple pudieran adquirir espacios publicitarios en la web de Amazon en España para anunciar sus productos cuando se realizan ciertas búsquedas de productos Apple, así como durante el proceso de compra de dichos productos (Consultar ejemplo al final de la nota de prensa).

Las cláusulas de limitaciones al marketing establecen que Amazon no podrá llevar a cabo, sin el consentimiento de Apple, campañas de marketing y publicidad que estén dirigidas específicamente a clientes que hayan comprado productos Apple en la web de Amazon en España y fomenten que estos consumidores cambien de un producto Apple a uno de la competencia.

Como consecuencia de las cláusulas anteriores, Apple ve reducida la presión competitiva generada por los anuncios de la competencia en la web de Amazon en España, y por las campañas de marketing que ésta pueda realizar y que el resto de las marcas sí deben soportar. Asimismo, estas limitaciones perjudican directamente a los consumidores ya que

- i. limitan su capacidad de descubrir nuevas marcas y/o productos alternativos a los de Apple;
- ii. incrementan sus costes de búsqueda y
- iii. reducen su capacidad de cambio (switching).

La CNMC considera que dichas cláusulas, que contribuyen conjuntamente a cambiar la dinámica de venta de productos Apple en la web de Amazon en España, restringen la competencia intramarca e intermarca y constituyen una infracción única y continuada de los artículos 1 de la Ley de Defensa de la Competencia (LDC) y 101 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE), que se inició con la adopción de las mismas en octubre de 2018.

La CNMC ordena la cesación de la conducta y multa a las sociedades imputadas del Grupo Apple con 143.640.000 euros y a las sociedades imputadas del Grupo Amazon con 50.510.000 euros.

La CNMC incluye a una nueva empresa y a cinco directivos en su investigación contra varias distribuidoras de alimentos básicos

La CNMC ha ampliado el expediente sancionador iniciado en 2022 contra varias empresas que se dedican a la distribución de alimentos a colectividades dependientes de organismos públicos, por un posible

reparto de clientes, intercambio de información comercial sensible y manipulación de licitaciones.

La empresa Acacio, S.L., filial de Plataforma Femar, S.L., y cinco directivos (dos de Plataforma Femar y Acacio; dos de Serviline Foods, y uno de Asesores Llangon) han sido incluidos en el sancionador.

El expediente se inició el pasado diciembre contra las siguientes empresas: Asesores Llangón S.L., Frutícolas Ateca S.L., Hermanos Vidal S.L., Leonesa de Patatas S.L., Plataforma Femar S.L., Serviline Foods S.L. y su matriz, Distribuciones Cebollada S.L.

La ampliación no prejuzga el resultado de la investigación. Se mantiene el periodo máximo de 18 meses, desde la fecha de la incoación inicial, para la instrucción y la resolución del expediente.

La CNMC multa a cuatro empresas y a seis directivos por repartirse varias licitaciones del Ministerio de Defensa a través de dos cárteles

La CNMC ha sancionado a cuatro empresas y a seis directivos por repartirse licitaciones del Ministerio de Defensa a través de dos cárteles.

En primer lugar, ha multado a las empresas Comercial Hernando Moreno Cohemo, S.L.U. (Cohemo); Star Defence Logistics & Engineering, S.L. (SDLE); y Grupo de Ingeniería, Reconstrucción y Recambios, JPG, S.A. (JPG) por repartirse licitaciones relacionadas con el suministro, el mantenimiento y la modernización de vehículos militares entre enero de 2016 y junio de 2021.

En segundo lugar, la CNMC ha sancionado a Cohemo y a Casli, S.A. (Casli) por manipular un acuerdo marco para comprar contenedores militares entre septiembre de 2019 y noviembre de 2021.

Las empresas se repartieron contratos. En concreto, llevaron a cabo pactos de no competencia, emitieron ofertas de cobertura, retiraron o no justificaron ofertas, e instrumentalizaron el sistema de colaboración temporal entre empresas (UTE).

Los acuerdos anticompetitivos afectaron a casi un centenar de contratos, valorados en 60 millones de euros: 13 acuerdos marcos (AM), sus correspondientes 81 contratos (CBAM), y otros 10 contratos públicos. Estas licitaciones estaban relacionadas con el mantenimiento de vehículos militares (como los Centauro, Leopard, Pizarro, BMR, VEC y RG-31) y material de campamento.

Este tipo de acuerdos anticompetitivos están prohibidos en el artículo 1 de la Ley 15/2007, de Defensa de la Competencia, y suponen una infracción muy grave constitutiva de cártel que puede ser sancionada hasta con un 10% del volumen de negocios de las empresas.

La CNMC ha impuesto las siguientes sanciones a las empresas infractoras:

Empresa	Multa (€)	
	Cártel entre Cohemo, SDLE y JPG	Cártel entre Cohemo y Casli
Cohemo	1.067.944	450.000
SDLE	3.302.912	
JPG	1.304.220	
Casli		100.000

También ha sancionado a los siguientes directivos implicados:

Directivo	Multa (€)	
	Cártel entre Cohemo, SDLE y JPG	Cártel entre Cohemo y Casli
Aurelio Estrella Rio	52.000	
Manuel Estrella Rio	52.000	
Raúl Pérez Guerrero	42.000	
Sergio Hernando Moreno	52.000	8.000
Oscar Agudo Sánchez	40.000	5.000
Antonio Molina Baltanás	34.000	

La CNMC considera que corresponde aplicar a las empresas la prohibición de contratar prevista en el artículo 71.1.b) de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público (LCSP).

Sin embargo, valora positivamente algunos de los programas de cumplimiento normativo que han presentado las empresas sancionadas, y les ha pedido revisarlos dentro de seis meses. Si la CNMC considera que las empresas siguen teniendo la voluntad de cumplimiento y promoción de la cultura de defensa de la competencia, propondrá a la Junta Consultiva de Contratación Pública del Estado que tenga en cuenta sus programas a los efectos del artículo 72.5 LCSP.

La CNMC sanciona a cuatro operadores por dificultar los procesos de portabilidad fija

La Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia (CNMC) ha multado con 196.000 euros a cuatro operadores (Dialoga, Opera, Incotel e IGB) por dificultar diferentes procesos de portabilidad fija o de red inteligente que afectaron a varios clientes empresariales.

En concreto, los operadores hicieron un uso incorrecto de las causas de denegación de los procesos de portabilidad fija. Así:

Dialoga y Opera obstaculizaron la portabilidad de un cliente empresarial, titular de 19 números de red inteligente 902, desde mayo de 2019 hasta marzo-junio de 2022.

Dialoga, Incotel e IGB retrasaron la portabilidad de 25 números geográficos en marzo y abril de 2021.

Dialoga retrasó la portabilidad de un número de red inteligente 900 en mayo de 2021.

Incotel retrasó la portabilidad de dos clientes empresariales, en los meses de abril y mayo de 2021.

El 23 de junio de 2023, los 4 operadores remitieron escritos reconociendo su responsabilidad y su voluntad de pagar anticipadamente las sanciones (que quedaron reducidas en un 40% tras este reconocimiento).

La CNMC sanciona a Naturgy Generación S.L.U. con 6 millones por manipular el precio en el mercado eléctrico de restricciones técnicas

La CNMC ha resuelto imponer una sanción de 6 millones a Naturgy Generación S.L.U. por ofertar en los servicios de ajuste para la generación de energía eléctrica, concretamente en el mercado de restricciones técnicas, a precios excesivos y dispares, con respecto a sus ofertas en el mercado diario eléctrico, sin justificación, con el objeto de incrementar sus ingresos.

Asimismo, con el fin de resarcir de los sobrecostes ocasionados, se le impone una aportación de carácter indemnizatorio de 35,5 millones a las liquidaciones del operador del sistema, para compensar el daño ocasionado reduciendo los costes de la adquisición de energía por parte de la demanda. Esta cuantía será repartida entre la demanda en un número de meses iguales a los que duró la actuación: es decir 22 meses. (SNC/DE/019/22)

En concreto, la sanción a Naturgy Generación S.L.U se refiere a las actuaciones realizadas en el segmento de mercado de restricciones técnicas por su central de ciclo combinado Sabón 3, en la zona eléctrica de Galicia, durante el periodo de 23 de marzo de 2019 a 31 de diciembre de 2020. Sabón 3 aprovechaba las situaciones en las que la competencia en el mercado de restricciones era reducida para incrementar sus ofertas en el mercado de restricciones técnicas y obtener así unos mayores ingresos.

El artículo 65.33 de la Ley 24/2013, del Sector Eléctrico determina como infracción grave "La manipulación del precio de los servicios de ajuste por parte de un agente del mercado mediante la realización de ofertas a precios excesivos, que resulten dispares de forma no justificada de los precios ofertados por el mismo en otros segmentos del mercado de producción".

Por otro lado, el artículo 69.1.b) de la misma Ley establece que: "Cuando no sea posible la restitución de las cosas o reponerlas a su estado natural, indemnizar los daños irreparables por cuantía igual al valor de los bienes destruidos o el deterioro causado, así como los perjuicios ocasionados, en el plazo que se fije". Por tanto, procede aplicar, además de actuaciones de naturaleza sancionadora, otras medidas adicionales de carácter indemnizatorio, que permitan compensar a la demanda por el daño ocasionado con esta conducta ilícita.

La CNMC multa a Telefónica con 5 millones por incumplir de nuevo los compromisos aceptados en su fusión con DTS

La Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia (CNMC) ha sancionado a Telefónica con 5 millones por un nuevo incumplimiento de varias cláusulas de los compromisos tras la compra de DTS en 2015.

La autorización de la compra de DTS por parte de Telefónica quedó condicionada al cumplimiento de los compromisos propuestos por Telefónica y aprobados por la CNMC el 22 de abril de 2015.

Los compromisos tenían una vigencia inicial hasta abril de 2020, pero la CNMC los prorrogó en julio de 2020 por un período de tres años. La Audiencia Nacional confirmó la prórroga en su sentencia de 8 de febrero de 2023.

Derechos en exclusiva

El acuerdo entre DAZN y Telefónica por el que el primero adquirió en exclusiva los derechos de emisión de la Fórmula 1 para las temporadas 2021, 2022 y 2023, y que permitió a Telefónica acceder a todos los contenidos de DAZN, vulnera los siguientes aspectos de los compromisos:

El compromiso 2.9, que obliga a Telefónica a poner a disposición de otros operadores de televisión de pago en España una oferta mayorista de canales propios premium, considerando canal premium aquel que incluya, entre otros contenidos, algún evento deportivo en directo de Fórmula 1.

El compromiso 2.10, que prohíbe a Telefónica adquirir y explotar derechos exclusivos de emisión de canales de televisión editados por terceros.

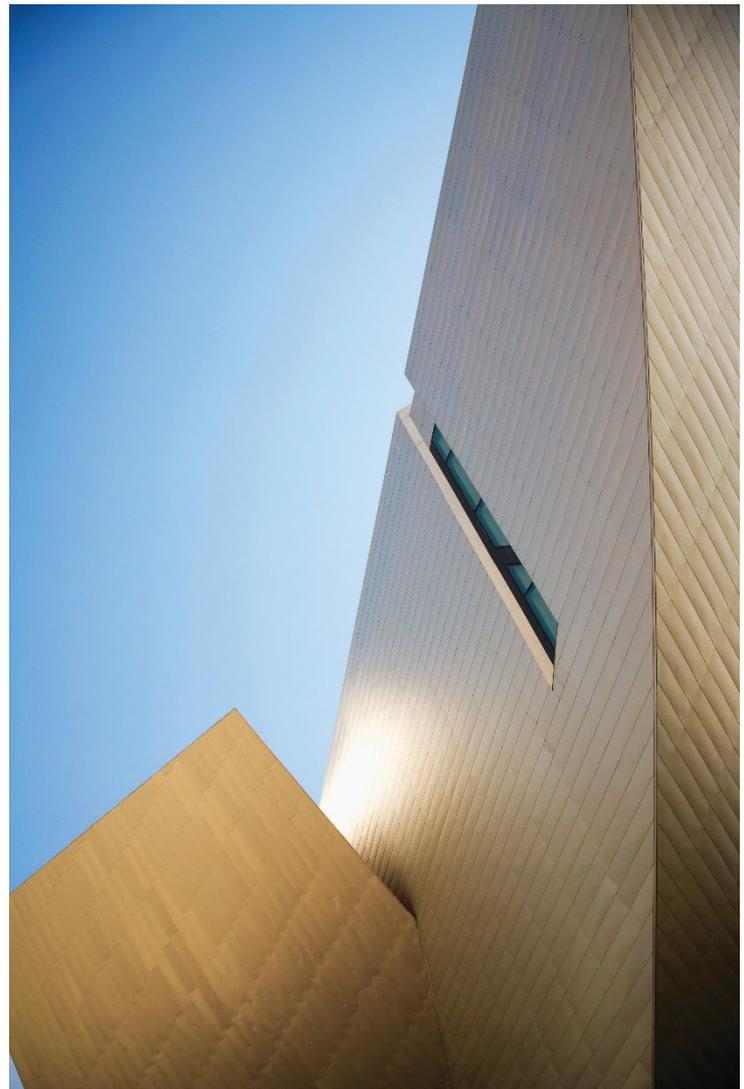
El Anexo 1.1.a) de los compromisos, que incluye un sistema para establecer el precio de determinados canales de la oferta mayorista de canales premium de Telefónica; en particular de Fútbol, Fórmula 1 y Moto GP. El precio para los operadores que deseen contratarlos estará sujeto a un sistema de Coste Mínimo Garantizado (CMG) que pretende compartir el riesgo que asume Telefónica al adquirir los derechos de emisión exclusiva en España de los citados contenidos audiovisuales.

Incumplimientos y sanción

Telefónica ha incumplido el compromiso 2.9 al haber excluido los contenidos premium de Fórmula 1 de su oferta mayorista y haberlos comercializado en exclusiva en favor de DAZN; el compromiso 2.9 y el Anexo 1, al haber incluido en el acuerdo una previsión por la que cualquier abonado de Telefónica que reciba contenidos de DAZN también contará como abonado

de DAZN a los efectos del cálculo del CMG (en el marco de la oferta de canales mayoristas de Telefónica en España); y el compromiso 2.10, por incluir en el acuerdo cláusulas que, de una u otra forma, habrían permitido las exclusivas de facto.

El incumplimiento de lo establecido en los compromisos de una operación de concentración supone una infracción muy grave en virtud del artículo 62.4.c de la Ley de Defensa de la Competencia (LDC). Por ello, la CNMC ha impuesto a Telefónica una multa de 5 millones.



Más información y contacto:

MOORE es una de las grandes firmas de referencia a nivel internacional de auditoría y consultoría especializadas. Contamos con un equipo de profesionales que pondrán a su servicio su experiencia y conocimientos y se adaptarán a sus necesidades. Si desea más información, póngase en contacto con nosotros en el **976 56 24 43** o por correo electrónico en info@mszaragoza.com

En colaboración con:
Moore LP S.L.
www.mszaragoza.com
ANADE (Navarra)
www.anadeconsultoria.com



www.mszaragoza.com

Copyright © 2020 MOORE LP, S.L., All rights reserved. Copyright © Asesoría Española de Asesores Fiscales: Noticias apartado fiscal.

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

Paseo Sagasta 74, 4º 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

