

Boletín

Revista periódica de información fiscal, laboral y mercantil

JUNIO 2016

Editorial, 3 | Fiscal, 4 | Laboral, 9 |

Mercantil, 15 | Normativa, 17 |

Cal. Fiscal, 18 |

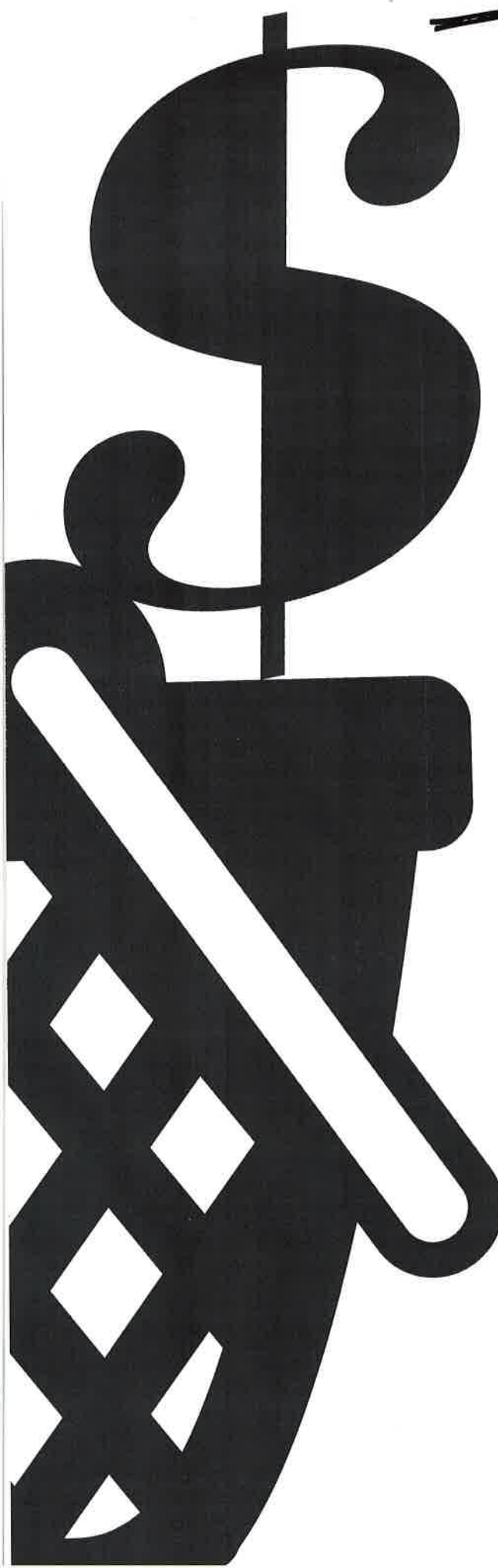


El artículo destacado

La grabación de los
trabajadores como prueba
en el despido disciplinario:
doctrina de la Sentencia del
TC de 3 de marzo de 2016

PKF

Hoy hablamos de ...



Desde el 2015 cambia la información que debemos aportar en la memoria sobre los pagos a nuestros proveedores

La disposición final segunda de la Ley 31/2014, de 3 de diciembre, por la que se modifica la Ley de Sociedades de Capital para la mejora del gobierno corporativo, modifica la disposición adicional tercera de la Ley 15/2010, de 5 de julio, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, para requerir que todas las sociedades mercantiles incluyan de forma expresa en la memoria de sus cuentas anuales su período medio de pago a proveedores.

Mediante la Resolución de 29 de enero de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre la información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales en relación con el período medio de pago a proveedores en operaciones comerciales, se deroga la norma anterior sobre la información en relación con los aplazamientos de pago a proveedores en operaciones comerciales.

De esta manera, si hasta el ejercicio 2014 se informaba sobre el total de los pagos realizados y pendientes, dentro y fuera del plazo legal, a partir del 2015 se deberá informar directamente del plazo, expresado en días, que la empresa tarda en pagar a sus proveedores/acreadores, denominado *Periodo Medio de Pago*.

En relación a este dato, las sociedades mercantiles que presenten cuentas anuales en formato abreviado o que opten por la aplicación del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas, deberán calcular este período medio de pago de una forma más sencilla que las compañías que elaboren el modelo normal de memoria.

Es importante tener en cuenta que, según la citada resolución, el deber de información afecta exclusivamente a las cuentas acreedoras que proceden de operaciones comerciales. De esta manera sólo será necesario calcular el período medio de pago de los proveedores (compras de mercaderías) y de los acreedores (gastos por servicios exteriores).

Por lo tanto, la norma deja fuera de su ámbito objetivo de aplicación a los acreedores o proveedores que no cumplen tal condición para el sujeto deudor que informa, como son los que proceden de operaciones financieras: los proveedores de inmovilizado y los acreedores por arrendamientos financieros. También se suministrará en la memoria cualquier información que la sociedad considere adecuada para aclarar aquellas circunstancias que pudieran distorsionar el resultado obtenido en el cálculo del período medio de pago a proveedores.

La disposición adicional única establece que en las primeras cuentas anuales que se formulen aplicando esta Resolución, las del 2015, no será obligatoria la presentación de cifras comparativas.

Sabías que **mito** significa ...

La palabra mito proviene del griego *mythos*, que significa "palabra, cuento, noticia, fábula". Así pues, un mito etimológicamente hablando, es una historia que cuenta oralmente noticias o hechos fabulosos. Es precisamente este carácter oral lo que hace que haya versiones diferentes de un mismo mito. Las historias míticas de los pueblos antiguos tienen como temas principales el origen del mundo.

A VUELTAS CON LOS CAMBIOS EN LA PRESENTACIÓN DE LAS CUENTAS ANUALES

Es habitual que en estos meses de mayo y junio, los administradores de las entidades obligadas a depositar las Cuentas Anuales en el Registro Mercantil, convoquen la junta general de accionistas que deberá, entre otros puntos, deliberar y acordar sobre la aprobación de las cuentas anuales y la aplicación del resultado.

Dos novedades se encontrarán los accionistas que acudan este año a la junta. En primer lugar, aquellas compañías que han decidido aplicar en la liquidación del Impuesto de Sociedades la Reserva de Capitalización y/o la Reserva de Nivelación deberán aprobar la aplicación de parte del resultado a dotar estas reservas indisponibles tal y como indican respectivamente los artículos 25, 1.b) (Reserva de Capitalización) y 105, 3) (Reserva de Nivelación) de la LIS.

En el primer caso, y para dar cumplimiento a lo que establece el citado artículo 25, **los nuevos modelos de cuentas anuales publicados por el Ministerio de Justicia (Resolución de 26 de febrero de 2016, de la Dirección General de los Registros y del Notariado), desdoblán el apartado A-1) III. Reservas de los "Fondos Propios" del Balance de situación, mostrando de manera separada la Reserva de Capitalización.** Esta reserva será indisponible durante un plazo de 5 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda su reducción.

En el segundo caso, **la Reserva de Nivelación, se incluye en el epígrafe "Otras Reservas" ya que no es necesario que figure en el balance con absoluta separación.** Esta reserva será indisponible hasta el período impositivo en que la entidad realice la adición a la base imponible de las cantidades que han minorado anteriormente la base imponible. En este caso existe una salvedad respecto al ejercicio en que ha de dotarse la reserva. En principio debería dotarse con cargo a los resultados positivos del ejercicio en que se realice la minoración en base imponible. Pero si por cualquier circunstancia no se pudiera dotar esta reserva, la minoración estará condicionada a que la misma se dote con cargo a los primeros resultados positivos de los ejercicios siguientes respecto de los que resulte posible realizar esa dotación.

La segunda novedad que afecta a la convocatoria de la junta general que se celebre para aprobar las cuentas anuales del ejercicio es la obligación de añadir un punto del orden del día que incluya todas las cuestiones relativas a la retribución de los administradores. En efecto, la Ley 31/2014 de 3 de diciembre, artículo único, término diez, modifica los artículos 217, 218 y 219 de la Ley de Sociedades de Capital respecto a la remuneración de los administradores.

De esta manera, **será competencia de la junta general aprobar el importe máximo de la remuneración anual del conjunto de los administradores en su condición de tales.** Cuando el sistema de retribución incluya una participación en los beneficios, los estatutos sociales determinarán concretamente la participación o el porcentaje máximo de la misma. En este último caso, la junta general determinará el porcentaje aplicable dentro del máximo establecido en los estatutos sociales. Por último, **cuando una sociedad anónima tenga previsto estatutariamente la remuneración de los administradores mediante la entrega de acciones o de opciones sobre acciones, o retribuciones referenciadas al valor de las acciones, también se requiere un acuerdo de la junta general de accionistas.**

Esta publicación no aceptará responsabilidades por las pérdidas ocasionadas a las personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de las informaciones contenidas en este boletín.

EDITORIAL

JUNIO 2016

FISCAL

La deducibilidad de los intereses de demora por deudas tributarias en el Impuesto sobre Sociedades

La complejidad técnica de las normas tributarias reguladoras de las liquidaciones de los impuestos, el carácter adjetivo de la ordenación fiscal que a menudo ha de pasar por conceptos sustantivos diseñados por otras ramas del ordenamiento, la imparable producción normativa tributaria que deroga total o parcialmente normativas fiscales a ritmo trepidante... todos ellos son factores que contribuyen a menudo a generar una cierta sensación de inseguridad jurídica en el contribuyente que puede traducirse en dudas a la hora de intentar cumplir correctamente con sus obligaciones tributarias. Para ayudarle, la administración facilita la posibilidad de formular consultas a la Dirección General de Tributos, cuyas respuestas accesibles on line sirven para resolver dudas de otros contribuyentes. La elaboración de informes aclaratorios por parte de la Agencia Tributaria, con los que ésta intenta igualmente orientar al grupo de contribuyentes sobre la forma correcta de manejar el impuesto, también va en la línea de facilitar esta seguridad jurídica. El problema es que, en ocasiones, existen divergencias entre las posiciones mantenidas incluso dentro de la propia administración, o entre las mantenidas por ésta y los Tribunales, lo que en lugar de ayudar a la ciudadanía, genera incluso mayor complejidad.

Pues bien, dedicaremos las próximas páginas a analizar la deducibilidad de los intereses de demora pagados por las cantidades adeudadas a la Agencia Tributaria en el Impuesto sobre Sociedades. Una cuestión en la que se podría afirmar que concurren todas o casi todas las dificultades de análisis expuestas en el párrafo anterior (sucesión de normas reguladoras, complejidad del propio concepto y su calificación fiscal...) y que han culminado con sendos posicionamientos aparentemente contradictorios (sólo aparentemente, en realidad, como veremos, quizá no lo son tanto) entre la Agencia Tributaria y la Dirección General de Tributos, posiciones contradictorias (o aparentemente contradictorias) formuladas además en breve periodo de tiempo.



I.- EL INFORME DE LA AGENCIA TRIBUTARIA DE 7 DE MARZO DE 2016 Y LA RESOLUCIÓN DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS DE 4 DE ABRIL DE 2016

El 7 de marzo de 2016 la Dirección General de Ordenación Legal y Asistencia Jurídica de la Agencia

Tributaria emitía un informe sobre la deducibilidad o no de los intereses de demora pagados a la propia Agencia por deudas del Impuesto de Sociedades. Con este informe pretendía salir al paso y aclarar las dudas suscitadas en torno a esta cuestión por las contradictorias posiciones mantenidas al respecto por la Dirección General de Tributos y por el Tribunal Económico Administrativo Central.

Por centrarnos en las resoluciones más recientes emanadas de ambos organismos, la AEAT hacía referencia a la divergencia que se observaba entre, de una parte, la posición mantenida por la Di-

rección General de Tributos en la consulta vinculante V4080-15, de 21 de diciembre, en que admitía la deducibilidad de los intereses de demora en la liquidación de este impuesto, y de otra, la posición contraria a tal deducibilidad mantenida por el Tribunal Económico Central en Resolución de 7 de mayo de 2015.

El informe emitido por la AEAT el 7 de marzo concluía la no deducibilidad de estos intereses de demora en el Impuesto sobre Sociedades. El BOE de 6 de abril de 2016 publica la Resolución de 4 de abril de 2016, de la Dirección General de Tributos sobre la misma cuestión, que sí admite la



deducibilidad de los intereses de demora en la base del Impuesto sobre Sociedades.

¿Contradicción? La contradicción se queda, en principio, sólo en aparente, ya que tanto la Dirección General de Tributos en el cuerpo de su resolución, como la Agencia Tributaria en nota aclaratoria de 30 de marzo, manifiestan que sus posiciones hacen referencia a normas sucesivas diferentes: la posición de no deducibilidad de los intereses de demora la mantiene en su Informe la Agencia Tributaria para aquellas situaciones en que resulte aplicable el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, y la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, mientras que la posición favorable a la deducibilidad la mantiene la Dirección General de Tributos para las situaciones sometidas a la nueva Ley 27/2014.

II.- LA EVOLUCIÓN DE LAS NORMAS Y POSICIONES MANTENIDAS POR LA ADMINISTRACIÓN EN RELACIÓN A LA DEDUCIBILIDAD EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES DE LOS INTERESES DE DEMORA

De acuerdo con la redacción de la Ley 43/95, del Impuesto sobre

Sociedades, y del TRLIS de 2004 que la sucede, la Dirección General de Tributos había mantenido tradicionalmente (por ejemplo en Consultas como la 2271-03 o la más reciente V4080-15) que los intereses de demora son gastos financieros, que vienen a compensar la dilación en el pago, y que en la medida que no aparecen en la lista de gastos no deducibles en el artículo 14 de dichas normas, deben considerarse sometidos al régimen general de deducibilidad de los gastos, ya que para tal deducibilidad ya no se exigía que el gasto fuera necesario, carácter sí requerido para la deducibilidad en normativas anteriores.

El Tribunal Económico Administrativo Central, por su parte, compartió este mismo criterio favorable a la deducibilidad con la Dirección General de Tributos en diversas resoluciones, como por ejemplo, la 4462/2003, destacando el carácter indemnizatorio y no sancionador de los intereses, acercándolos por tanto al concepto de gastos financieros que sí son deducibles.

Sin embargo, en el año 2010, el mismo TEAC dicta la Resolución de 23 de noviembre en que cambia el criterio mantenido hasta la fecha y concluye la no deducibilidad de los intereses de demora.

Este cambio de criterio se produce porque el TEAC hace suyo el posicionamiento contrario a la deducibilidad que el Tribunal Supremo había mantenido inicialmente en la Sentencia de 24 de octubre de 1998 y confirmado posteriormente en la de 25 de febrero de 2010.

En la Sentencia de 1998, dictada por cierto a partir de un recurso en torno a la deducibilidad de estos intereses de demora en proceso abierto con la Hacienda Foral de Vizcaya, ni siquiera, por tanto, con la Agencia Estatal, concluía el Tribunal Supremo con tres afirmaciones tajantes: "a) Los intereses financieros son deducibles como gastos necesarios. b) Los intereses derivados del fraccionamiento o aplazamiento del pago de los tributos son deducibles, como consecuencia del pacto con la Hacienda Pública, que conlleva tal aplazamiento. c) **Los intereses de demora no son deducibles, pues tienen carácter indemnizatorio y no pueden considerarse ni gasto necesario ni tampoco que deriven de un pacto con la Hacienda Pública.**"

Más recientemente, la Resolución del TEAC de 7 de mayo de 2015 mantiene este nuevo criterio e igualmente niega la deducibilidad de los intereses de demora.



En la misma línea seguida por el TEAC, el Informe de la AEAT de 7 de marzo de 2016 mantiene la no deducibilidad de los intereses para el caso de las liquidaciones administrativas derivadas de procedimientos de comprobación y sí para el caso en que se haya producido suspensión de la obligación de pago de la deuda como consecuencia de la interposición de un recurso, ya que en este segundo caso acepta la Agencia Tributaria la equiparación a la aplicación de la deducibilidad de los intereses para los casos de aplazamiento.

III.- RESOLUCIÓN DE 4 DE ABRIL DE 2016 DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

El BOE del 6 de abril publica la Resolución de 4 de abril de 2016, de la Dirección General de Tributos, en relación con la deducibilidad de los intereses de demora tributarios, en aplicación de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Esta Resolución de la Dirección General de Tributos acaba considerando los intereses de demora deducibles en aplicación de la regulación concreta que, de los gastos deducibles y no deducibles, realiza la Ley 27/2014.

En relación a los intereses de demora que la Administración haya de satisfacer a los contribuyentes los considera ingresos financieros que se han de integrar en la Base Imponible del Impuesto sobre Sociedades. **Veamos a continuación cuales son las conclusiones concretas que sienta este Organismo en la Resolución de 4 de abril, pues son los que resultarán aplicables para todos los supuestos sometidos a la nueva regulación del Impuesto de Sociedades de 2014.**

a) El nuevo régimen de gastos deducibles

Comienza la Dirección General de Tributos esta Resolución destacando que la reforma operada por la Ley 27/2014, a través de su artículo 15, en los conceptos calificados como no deducibles en el Impuesto sobre Sociedades, supone una modificación del régimen de liquidación del impuesto que no es meramente formal sino que se trata de una reforma sustancial que configura "un nuevo concepto de gastos no deducibles en el Impuesto sobre Sociedades".

La explicación de las aparentes contradicciones entre los diversos criterios mantenidos en el seno de los organismos con competencia

tributaria radica, de entrada, en que el contenido de la norma ha variado respecto a lo establecido en el TRLIS de 2004 en lo referente a los gastos no deducibles, por lo que, su interpretación, también conducirá a conclusiones diferentes.

La Resolución de la Dirección General de Tributos acaba considerando los intereses de demora deducibles en aplicación de la regulación concreta que, de los gastos deducibles y no deducibles, realiza la Ley 27/2014

Partiendo de esta premisa, debe entenderse que las consultas emitidas por la Dirección General de Tributos en relación a esta nueva regulación, por ejemplo, la V4080-15 o la V0603-16, son vinculantes para los órganos de la Administración Tributaria, ya que, concluye la Dirección General, en ellas "se interpreta un cuerpo jurídico novedoso conformado por lo establecido conjuntamente en las siguientes disposiciones: artículos 4, 10.3, 15, letras b), c), e) y f) y 16, todos ellos de la LIS", sin que quepa, en consecuencia, hablar de contradicción con otras resoluciones o posiciones diferentes en la materia de la propia Administración, como por ejemplo la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 7 de mayo de 2015, pues vienen estas últimas referidas al régimen vigente con anterioridad previsto en el TRLIS de 2004.

En consecuencia, las posiciones que la Dirección General de Tributos mantiene en esta Re-

solución resultan aplicables exclusivamente a la normativa vigente, es decir, la Ley 27/2014.

b) La base imponible en el Impuesto sobre Sociedades y los ajustes fiscales

La base imponible del Impuesto de Sociedades es el concepto que mide la capacidad económica de la sociedad que la ley quiere someter a tributación.

Por ello, para su cálculo, se parte de la renta total obtenida por el contribuyente determinada inicialmente por el resultado contable, sobre el que se aplican, en su caso, las reglas correctoras contempladas por la normativa reguladora del impuesto.

Esto quiere decir que, si en la LIS no existe una previsión concreta de ajuste en relación a algún gasto concreto, dicho gasto tendrá un trato equivalente a nivel fiscal y contable: si se ha deducido en contabilidad, igualmente será deducible en la base del impuesto.

La conclusión de lo anterior no es baladí, pues implica sentar como premisa para el análisis de la cuestión que nos ocupa que, **de no establecerse previsión**

concreta expresa en relación a la deducibilidad o no de los intereses de demora, su régimen vendrá marcado por su consideración contable.

c) Calificación fiscal de los intereses de demora

¿Qué son para la Dirección General de Tributos los intereses de demora?

La DGT considera que el interés de demora es, en general, "un interés derivado de la demora, esto es, del retraso en el pago de una deuda, sea del tipo que sea, desde la fecha de vencimiento de la misma, teniendo, por tanto, un carácter compensatorio, que trae causa en esa dilación en el pago de la deuda".

En el marco tributario, esto supone que el interés de demora, que puede exigirse por conceptos constitutivos o no de infracción tributaria, encuentra su fundamento en el retraso en el pago de dicha deuda, adquiriendo, en consecuencia, "un carácter compensatorio".

Este carácter financiero de los intereses de demora previstos por las normas tributarias se ha

puesto de manifiesto también por otros organismos. Así por ejemplo, la Sentencia del Tribunal Constitucional 76/1990, de 26 de abril, afirma que el fundamento jurídico de los intereses de demora es la necesidad de prever una compensación o resarcimiento para la Administración que no dispone a tiempo de las cantidades debidas: "la norma cuestionada no trata de sancionar una conducta ilícita, pues su sola finalidad consiste en disuadir a los contribuyentes de su morosidad en el pago de las deudas tributarias y compensar al erario público por el perjuicio que a éste supone la no disposición tempestiva de todos los fondos necesarios para atender a los gastos públicos.

Los intereses de demora no tienen naturaleza sancionadora, sino exclusivamente compensatoria o reparadora del perjuicio causado por el retraso en el pago de la deuda tributaria (...) son una especie de compensación específica (...) del coste financiero que para la Administración Tributaria supone dejar de disponer a tiempo cantidades dinerarias que le son legalmente debidas".

La posición de la DGT y del propio Tribunal Constitucional es coherente con la previsión de





la Ley General Tributaria que prevé la exigencia de los intereses de demora "como consecuencia de la realización de un pago fuera de plazo" especificando que la exigencia de los mismos "no requiere la previa intimación de la Administración ni la concurrencia de un retraso culpable en el obligado" (art. 26).

Por su parte, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) en su Resolución de 9 de febrero de 2016, también ha confirmado esta naturaleza financiera de los intereses de demora de acuerdo con la normativa contable cuando establece que "los intereses correspondientes al ejercicio en curso se contabilizarán como un gasto financiero, que figurará en la partida 'Gastos financieros' de la cuenta de pérdidas y ganancias".

Partiendo de la consideración como gasto financiero por la que aboga el TC, y especialmente, "existiendo una norma positiva, en este caso el derecho contable, que califica estos intereses con aquel carácter, calificación que vincula a la normativa fiscal salvo que ésta establezca expresamente una calificación distinta" la DGT concluye el carácter deducible de los intereses de demora por su naturaleza de gasto financiero deducible contablemente. Como hemos visto en un apartado an-

terior, la base imponible del impuesto se calcula a partir del resultado contable, sobre el que se aplican, en su caso, los ajustes fiscales previstos en la legislación fiscal.

Vista la deducibilidad de los intereses de demora a nivel contable, corresponde ahora ver si existe una previsión fiscal que elimine dicha deducibilidad a nivel fiscal.

Para ello, la DGT acude al texto de artículo 15 en que la LIS incorpora el listado de gastos no deducibles para comprobar si los intereses de demora pueden entenderse incorporados en alguno de los cuatro conceptos que podrían plantear dudas sobre si engloban o no los intereses de demora, y concluye lo siguiente.

- **"Los intereses de demora tributarios no son gastos derivados de la contabilización del Impuesto sobre Sociedades"**, por tanto, quedan fuera de esta tipología de gastos no deducibles.
- La LIS hace referencia a la no deducibilidad de la cuota del IS, los recargos por declaración extemporánea o los recargos del periodo ejecutivo, pero no hace referencia expresa a los intereses de demora. **Los intereses de demora no constituyen jurídicamente ni sanciones ni recargos**, por lo que tampoco puede fundamentarse su no deducibilidad englobándolos en estos conceptos. No se debe caer en el error de confundir la sanción con el interés de demora. La sanción tiene funcionalidad jurídica múltiple: primero, constituye una amenaza real con la que se pretende, de entrada, disuadir de posibles conductas infractoras; segundo, implica un castigo para el infractor que incurre en la conducta infractora; y tercero, la sanción impuesta sirve de muestra al resto del grupo social para

reforzar su carácter disuasorio. Pues bien, ninguno de estos elementos los encontramos en los intereses de demora, que ni castigan ni pretenden ser modelo de nada.

- Los intereses de demora **no constituyen donativos o liberalidades no deducibles.**
- **Tampoco los intereses de demora constituyen un gasto ilícito** que no sea deducible.

En conclusión, a la vista de la regulación contable y fiscal vigente, avalada por la propia definición de la naturaleza jurídica de estos intereses de demora que realiza el Tribunal Constitucional, la DGT concluye que los intereses de demora generados en relación al pago extemporáneo de deudas tributarias deben considerarse gastos deducibles.

d) Régimen de deducibilidad de los intereses de demora

Como el punto de partida para llegar a esta conclusión es el carácter financiero de los intereses de demora, **su deducibilidad queda sometida a los límites establecidos por el artículo 16 LIS que establece que "Los gastos financieros netos serán deducibles con el límite del 30 % del beneficio operativo del ejercicio."**

Por último, la DGT también llama la atención sobre la necesidad de considerar la previsión específica referente a la imputación temporal de estos intereses de demora que contempla el artículo 11.3 LIS y concluye: **"Respecto de los registrados en una cuenta de reservas por corresponder a un error contable, de acuerdo con el artículo 11.3 de la LIS, serán deducibles en el período impositivo en que se registren contablemente con cargo a reservas, siempre que de ello no derive una tributación inferior, y sometidos al mismo límite previsto en el artículo 16 de la LIS conjuntamente con el resto de gastos financieros."**



LABORAL

La grabación de los trabajadores como prueba en el despido disciplinario: doctrina de la Sentencia del Tribunal Constitucional de 3 de marzo de 2016

El contrato laboral es un marco en que las exigencias puramente jurídicas han de combinarse con la confianza entre las partes y la buena fe contractual. En la aplicación del contrato laboral firmado, empresa y trabajador confían mutuamente en la prestación de la otra parte: el trabajador aporta su trabajo confiando que será retribuido al final de mes y el empresario coloca al trabajador en su puesto de trabajo confiando en que lo desarrollará con criterios básicos de buena fe y responsabilidad. Como regla general, ambas previsiones se cumplen, pero en ocasiones excepcionales, la buena fe y la confianza contractual se rompen.

Esto es lo que sucede en el caso que resuelve la Sentencia del Tribunal Constitucional de 3 de marzo de 2016, en que **una trabajadora es despedida al descubrirse su comportamiento irregular (hurtos) a través de un sistema de videovigilancia** instalado expresamente para controlar la caja del establecimiento ante la sospecha de operaciones irregulares. **La trabajadora considera esta incursión en su puesto de trabajo una violación de su dignidad** además de un incumplimiento de la normativa de protección de datos. **La empresa, por su parte, considera que su actuación entra dentro de las facultades de control de los trabajadores que incorpora su posición contractual.**

El Tribunal Constitucional, matizando las posiciones mantenidas en otras sentencias e identificando los puntos comunes y divergentes entre ellas, acaba dando la razón a la empresa y considerando correcto el despido disciplinario.



I.- LOS HECHOS EN QUE SE BASA LA SENTENCIA

La Sentencia del Tribunal Constitucional de 3 de marzo de 2016 objeto del presente comentario, trae su causa de la previa impugnación del despido disciplinario que planteó la trabajadora ante el Juzgado de lo Social número 2 de León, cuya resolución desestimatoria fue recurrida en apelación ante la Sala de lo Social del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con resultado igualmente desestimatorio.

La recurrente acude al Tribunal Constitucional en amparo ale-

gando vulneración de los artículos 14, 15, 18.1, 18.4 y 24 de la Constitución.

Los hechos descritos en la Sentencia se pueden exponer de forma sucinta así: **“El 21 de junio de 2012 [la trabajadora] fue despedida por transgresión de la buena fe contractual. El departamento de seguridad [de la empresa], a raíz de la instalación de un nuevo sistema de control informático de caja, detectó que en la tienda y caja donde prestaba sus servicios la demandante existían múltiples irregularidades, de lo que podría desprenderse una apropiación dineraria por parte de alguno de los trabajadores**

que trabajaban en dicha caja, entre ellos la demandante. Por ello encargaron a la empresa X Compañía de Seguridad, S.A. que instalara una cámara de videovigilancia en la tienda donde prestaba sus servicios la demandante y que controlara la caja donde trabajaba.

La cámara se instaló, no comunicando a los trabajadores dicha instalación, si bien en el escaparate del establecimiento, en un lugar visible, se colocó el distintivo informativo.”

La trabajadora fue finalmente “despedida disciplinariamente porque se había venido apropiando de efectivo de la caja de la tienda, en diferentes fechas y de forma habitual.

En concreto, se señalaba los días y horas en los que se había apropiado del importe de 186,92 euros, habiendo realizado para ocultar dicha apropiación las operaciones falsas de devoluciones de venta de prendas.”

II.- LAS ARGUMENTACIONES DE LA DEMANDANTE

Ante estos hechos, la trabajadora presenta demanda en que solicitaba la nulidad del despido y subsidiariamente, su improcedencia, al considerar con-

trario a su honor, intimidad y dignidad el mecanismo utilizado (grabación) para la obtención de las pruebas de los hechos en que dicho despido se fundamentó.

Considera que los hechos alegados para justificarlo se obtuvieron sin respetar sus derechos fundamentales a la intimidad y dignidad, por lo que la actividad probatoria en que se sustentó era ineficaz e ilícita.

Aporta a continuación la posición mantenida por el Tribunal Supremo en Sentencia de 5 de diciembre de 2003, en que se señala que los controles que puedan utilizar los empresarios en el ejercicio de sus facultades contractuales serán lícitos “mientras no produzcan resultados inconstitucionales”, lo que obliga a valorar en cada caso la proporcionalidad e idoneidad de la medida.

Alega igualmente la vulneración del derecho del trabajador a ser informado previamente sobre el tratamiento de sus datos, así como el necesario respeto a la normativa reguladora de la protección de datos, que “exige la necesidad de información previa, expresa, precisa, clara e inequívoca a los trabajadores sobre la captación de imágenes, su finalidad de control de la actividad laboral y su posible utilización para la imposición de sanciones disciplinarias por in-

cumplimientos del contrato de trabajo.” Por último, considera la recurrente vulnerado el derecho a la tutela judicial efectiva aduciendo que “las decisiones judiciales deben ser racionales, fundadas en derecho, sin que puedan ser de apreciación por los tribunales pruebas obtenidas con vulneración de derechos fundamentales”.

El Tribunal Constitucional califica la sentencia dictada en el presente recurso de amparo como una sentencia de “especial trascendencia constitucional” pues el caso le permite perfilar o aclarar su doctrina en relación con el uso de cámaras de videovigilancia en la empresa

III.- LA POSICIÓN DEL MINISTERIO FISCAL Y DE LA EMPRESA

El Ministerio Fiscal presentó sus alegaciones a favor de que se dictara una Sentencia denegatoria del amparo pretendido.

Para ello, su argumentación principal gira en torno a si concurren o no los requisitos para poder limitarse a través de la grabación el derecho a la intimidad del trabajador.

Concluye el Ministerio Fiscal en este sentido que “la existencia de fundadas sospechas sobre la existencia de un comportamiento antijurídico por parte de algún trabajador, legitima al empleador para instalar mecanismos de grabación en determinados espacios en los que se lleve a cabo la prestación laboral y siempre que



ello se ajuste estrictamente a las exigencias de proporcionalidad, de manera que venga a ser una medida idónea, necesaria, proporcionada y de carácter estrictamente temporal”.

En el presente caso, entiende el Fiscal que “el derecho a la intimidad de la recurrente resultaba justificadamente limitado, en tanto la filmación se ceñía a la observación del espacio en el que se ubicaba la caja registradora, examinándose su manejo por los empleados al haberse advertido desde tiempo atrás sustanciales descuadres en su contabilidad” **por lo que no se trataba de una medida arbitraria ni que pretendiera examinar todo el desarrollo laboral de la trabajadora, sino verificar las sospechas respecto a comportamientos que podían implicar una transgresión de la buena fe contractual.**

Las alegaciones presentadas por la empresa siguen la línea de las aportadas por el Ministerio Fiscal y consideran su actuación justificada, proporcionada y no lesiva del derecho a la intimidad de la trabajadora.

Además, en materia de protección de datos, consideran que el deber de información a los trabajadores quedaba amparado al colocarse el obligatorio aviso sobre la existencia de una cámara de videovigilancia ubicada en el escaparate del establecimiento, y que podía ser visible para clientes y trabajadores.

IV.- LA SENTENCIA DESESTIMATORIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

El Tribunal Constitucional califica la sentencia dictada en el presente recurso de amparo como una sentencia de “especial trascendencia constitucional” pues el caso le permite “perfilar o aclarar su doctrina en relación con el uso de cámaras de videovigilancia en la empresa en relación al alcance de la información a facilitar a los trabajadores sobre la finalidad del uso de la videovigilancia en



ella: si es suficiente la información general que debe facilitarse en aplicación de la normativa de protección de datos, por ejemplo, el cartel de aviso visible para cualquier persona que pase por la zona videovigilada (como en este caso se plantea por la empresa demandada), o si por el contrario, debe existir una información específica a los trabajadores en relación a esta grabación (tal como se había pronunciado la STC 29/2013, de 11 de febrero).

Para llegar a su conclusión desestimatoria, el Tribunal Constitucional realiza un recorrido por la configuración constitucional y legal del derecho a la protección de datos contemplado en el artículo 18.4 de la Constitución.

a) Sobre el consentimiento de los trabajadores al tratamiento de sus datos en el marco de la relación laboral

El derecho a la protección de datos implica la facultad de su titular (la

persona física a la que corresponden dichos datos) a conocer en todo momento y consentir la obtención y el acceso a sus datos personales, la forma y finalidad de su tratamiento, así como la posibilidad de oponerse al mismo.

Así lo ha mantenido con anterioridad el propio Tribunal Constitucional en Sentencia 292/2000, de 30 de noviembre.

La imagen obtenida a través de una cámara de videovigilancia constituye una forma de dato personal, por lo que su obtención y tratamiento debe quedar igualmente dentro de este marco obligatorio por lo que en el presente caso obliga a cuestionarse si el mismo se ha respetado.

Como premisa, considera el Tribunal Constitucional que el consentimiento del afectado es, por tanto, el elemento definidor del sistema de protección de datos, por lo que sólo será posible el tratamiento de éstos cuando, o bien dicho consentimiento exista,



o bien nos encontremos ante alguno de los supuestos en que una ley habilite el tratamiento sin dicho consentimiento. Es decir, corresponde al legislador definir cuando se dan las circunstancias o concurren otros derechos que permiten limitar el derecho de la protección de datos.

Partiendo de esta premisa, considera el Tribunal Constitucional que, en el caso de la relación laboral, este consentimiento (exigido con carácter general como acabamos de ver) del trabajador para el tratamiento de sus datos pasa a un segundo plano, no requiere ser expreso o específico, puesto que queda implícito en el propio contrato, siempre que se refiera a tratamientos necesarios para el mantenimiento y el cumplimiento del contrato firmado por las partes. Y matiza el Tribunal: "La dispensa del consentimiento se refiere, así, a los datos necesarios para el mantenimiento y cumplimiento de la relación laboral, lo que abarca, sin duda, las obligaciones derivadas del contrato de trabajo.

Por ello un tratamiento de datos dirigido al control de la relación laboral debe entenderse amparado por la excepción citada, pues está dirigido al cumplimiento de la misma.

Por el contrario, el consentimiento de los trabajadores afectados sí será necesario cuando el tratamiento de datos se utilice con finalidad ajena al cumplimiento del contrato."

Es decir, que **la Sentencia considera que, en tanto la grabación de las imágenes tiene como finalidad el control de los trabajadores en el desarrollo de su puesto de trabajo, y como este control es una de las facultades del empresario incorporadas al contrato laboral y además uno de los componentes del desarrollo de la relación laboral, se ha de entender que el trabajador, al aceptar la relación laboral, consiente implícitamente el tratamiento de sus datos dentro del marco de la relación.**

Esta posición es coherente con la previsión del Reglamento de Protección de Datos en su artículo 15: "si el responsable del tratamiento solicitase el consentimiento del afectado durante el proceso de formación de un contrato para finalidades que no guarden relación directa con el mantenimiento, desarrollo o control de la relación contractual, deberá permitir al afectado que manifieste expresamente su negativa al tratamiento o comunicación de datos".

La Sentencia considera que, el control de los trabajadores en el desarrollo de su puesto de trabajo es uno de los componentes de la relación laboral y, por tanto, se ha de entender que el trabajador, al aceptar la relación laboral, consiente implícitamente el tratamiento de sus datos dentro del marco de la relación

En aplicación de estas previsiones, la Sentencia afirma "debemos concluir que el empresario no necesita el consentimiento expreso del trabajador para el tratamiento de las imágenes que han sido obtenidas a través de las cámaras instaladas en la empresa con la finalidad de seguridad o control laboral, ya que se trata de una medida dirigida a controlar el cumplimiento de la relación laboral y es conforme con el art. 20.3 TRLET, que establece que 'el empresario podrá adoptar las medidas que estime más oportunas de vigilancia y control para verificar el cumplimiento por el trabajador de sus obligaciones y deberes laborales, guardando en su adopción y aplicación la consideración debida a su dignidad humana'.

Si la dispensa del consentimiento prevista en el art. 6 LOPD se refiere a los datos necesarios para el mantenimiento y el cumplimiento de la relación laboral, la excepción abarca sin duda el tratamiento de

datos personales obtenidos por el empresario para velar por el cumplimiento de las obligaciones derivadas del contrato de trabajo.

El consentimiento se entiende implícito en la propia aceptación del contrato que implica reconocimiento del poder de dirección del empresario.

En definitiva, la exigencia de finalidad legítima en el tratamiento de datos prevista en el art. 4.1 LOPD viene dada, en el ámbito de la videovigilancia laboral, por las facultades de control empresarial que reconoce el art. 20.3 TRLET, siempre que esas facultades se ejerzan dentro de su ámbito legal y no lesionen los derechos fundamentales del trabajador."

b) Sobre la información de los trabajadores respecto al tratamiento de sus datos

Así construida la obligación o no de consentimiento del trabajador en el tratamiento de sus datos, entra la Sentencia en el análisis de su derecho a la información.

De entrada, **el derecho a la información se considera independiente al de consentimiento**, ya que, según el Tribunal, es este derecho a la información el requerido para poder ejercer los derechos de acceso, rectificación, cancelación y oposición. Afirma tajante la Sentencia: "aunque no sea necesario el consentimiento en los casos señalados, el deber de información sigue existiendo". La cuestión es: ¿cómo debe ser este derecho de información?

El art. 4.1 LOPD establece que "los datos de carácter personal sólo se podrán recoger para su tratamiento, así como someterlos a dicho tratamiento, cuando sean adecuados, pertinentes y no excesivos en relación con el ámbito y las finalidades determinadas, explícitas y legítimas para las que se hayan obtenido". Esto quiere decir que para valorar si el incumplimiento del derecho de



información a los afectados para el tratamiento de sus datos implica o no una vulneración del derecho fundamental a la protección de datos, requiere una ponderación con otros derechos para valorar la proporcionalidad de la medida adoptada, ya que el derecho a la protección de datos tampoco puede considerarse un derecho ilimitado. **Así lo ha mantenido el Tribunal Constitucional en su Sentencia 292/2000.**

c) Sobre la ponderación con otros derechos y el criterio de proporcionalidad

En el presente caso, necesaria es la ponderación entre los siguientes derechos constitucionales en conflicto: el derecho a la protección de datos del trabajador por una parte, y por otra, el poder de dirección empresarial imprescindible para la buena marcha de la empresa en aplicación de los artículos 33 y 38 de la Constitución, de los que nace el derecho del empresario a adoptar medidas de vigilancia y control para verificar el cumplimiento por parte de los trabajadores de sus

obligaciones laborales contemplado en la legislación laboral.

El derecho a la información se considera independiente al de consentimiento, ya que, según el Tribunal, es este derecho a la información el requerido para poder ejercer los derechos de acceso, rectificación, cancelación y oposición

Considera el Tribunal que "esta facultad general de control prevista en la ley legitima el control empresarial del cumplimiento por los trabajadores de sus tareas profesionales, sin perjuicio de que serán las circunstancias de cada caso las que finalmente determinen si dicha fiscalización llevada a cabo por la empresa ha generado o no la vulneración del



proporcionalidad, se derivan de ella más beneficios para el interés general que los perjuicios que provoca sobre los bienes o derechos protegidos.

El criterio de proporcionalidad requerirá comprobar si la medida cumple tres parámetros: idoneidad, necesidad y ponderación. A partir de estos argumentos, el Tribunal dicta sentencia desestimatoria de la pretensión de la trabajadora demandante

En la valoración de si concurren estos parámetros de proporcionalidad, concluye la Sentencia: "en el caso que nos ocupa, la medida de instalación de cámaras de seguridad que controlaban la zona de caja donde la demandante de amparo desempeñaba su actividad laboral era una **medida justificada** (ya que existían razonables sospechas de que alguno de los trabajadores que prestaban servicios en dicha caja se estaba apropiando de dinero); **idónea para la finalidad pretendida por la empresa** (verificar si algunos de los trabajadores cometía efectivamente las irregularidades sospechadas y en tal caso adoptar las medidas disciplinarias correspondientes); **necesaria** (ya que la grabación serviría de prueba de tales irregularidades); y **equilibrada** (pues la grabación de imágenes se limitó a la zona de la caja), por lo que debe descartarse que se haya producido lesión alguna del derecho a la intimidad personal consagrado en el art. 18.1 CE."

A partir de todos estos argumentos, concluye el Tribunal dictando sentencia desestimatoria de la pretensión de la trabajadora demandante.

derecho fundamental en juego", lo que a su vez, obliga a valorar en cada caso, si se ha respetado o omitido la información debida.

En el presente caso, entiende el Tribunal cumplida la obligación de información mediante la colocación en el escaparate del cartel de aviso de existencia de cámaras de videovigilancia, ya que a través del mismo los trabajadores podían conocer la instalación del sistema "sin que haya que especificar más allá de la mera vigilancia, la finalidad exacta que se le ha asignado a ese control".

La cuestión pasa entonces a determinar si el dato obtenido se ha utilizado con la finalidad de control de la relación laboral y por tanto no requiere consentimiento del trabajador. Como lo que graba la cámara es la apropiación de

dinero de la caja registradora de la tienda, entiende el Tribunal que "el dato recogido fue utilizado para el control de la relación laboral" y por ello "no puede entenderse vulnerado el art. 18.4 CE".

La Sentencia concluye reiterando la doctrina del Tribunal sobre la necesaria existencia de proporcionalidad entre el uso de las facultades organizativas empresariales y los derechos fundamentales de los trabajadores.

Dicha proporcionalidad requerirá comprobar en cada caso concreto si la medida cumple tres parámetros: a) **idoneidad**, es una medida susceptible de conseguir el objetivo propuesto; b) **necesidad**, es una medida necesaria, no existe otra más moderada e igualmente eficaz para conseguir el objetivo; y c) **ponderación** y equilibrio o

MERCANTIL

La responsabilidad penal de las personas jurídicas tras la reforma del código penal: personas físicas que transfieren la responsabilidad y comportamientos penados (1)

El Código Penal se reformó por la Ley Orgánica 1/2015, de 30 de marzo. Uno de los aspectos cruciales de la reforma ha sido el referente a la responsabilidad penal de las personas jurídicas.

En el presente artículo nos centraremos en algunos de los aspectos principales de la reforma sobre la configuración de esta responsabilidad, y dejaremos para una ocasión posterior el análisis concreto de la regulación de los modelos de organización y gestión de las empresas como posibles eximentes de su responsabilidad en determinadas condiciones.



I.- PERSONAS FÍSICAS EN POSICIÓN DE TRANSFERIR LA RESPONSABILIDAD PENAL A LAS PERSONAS JURÍDICAS

Tras la reforma, el Código Penal mantiene el fundamento “de representación o vicarial” a la hora de diseñar la atribución de la responsabilidad penal a la persona jurídica. **Tanto la letra a) como la letra b) del artículo 31 bis 1º en la nueva redacción, siguen exigiendo la previa comisión de un delito por la persona física, que es la**

que transfiere la responsabilidad a la empresa. La conexión se basa, o bien porque las personas físicas ostentan una posición de responsabilidad en la entidad, o bien porque la conducta se desarrolla por personas indebidamente controladas por aquéllas.

En relación a las personas con responsabilidad, la reforma viene a ampliar el círculo de sujetos que pueden resultar imputados en virtud de este criterio, ya que incluye a personas distintas de los administradores o representantes legales propiamente dichos.

En concreto, actualmente, **la nueva redacción del artículo se refiere a “aquellos que actuando individualmente o como integrantes de un órgano de la persona jurídica, están autorizados para tomar decisiones en nombre de la persona jurídica u ostentan facultades de organización y control dentro de la misma”. Por tanto, son tres los tipos de sujetos que pueden generar esta transferencia de responsabilidad:**

- **Los “representantes legales”:** deben entenderse incluidos aquí tanto a quienes ostenten una representación orgánica, como a quienes ostenten una

voluntaria. En las sociedades de capital, la representación orgánica corresponde a los administradores por aplicación de la ley de sociedades de capital, pero la representación voluntaria no se recoge expresamente en dicho texto legal, por lo que es un concepto más amplio dentro del que podrían incorporarse los apoderados singulares con poderes vigentes o los apoderados generales, como podría ser el caso de gerentes o directores generales.

- **Los “autorizados para tomar decisiones en nombre de la persona jurídica”, bien individualmente, bien como integrantes de un órgano de la persona jurídica:** de nuevo aquí encontramos la figura de los administradores de derecho, nombrados, en el caso de las sociedades de capital, por la junta de socios. Si la figura de administrador recae en una persona jurídica, es imprescindible nombrar una persona física para el ejercicio de las funciones del cargo. No hace referencia el nuevo texto a los “administradores de hecho”, aquellos que, de



facto, y en ausencia de proceso legal de nombramiento y registro, han sido definidos por los Tribunales como quien "adopta e impone las decisiones de la gestión de una sociedad, (...) quien de hecho manda o gobierna desde la sombra" (STS nº 598/2012, de 5 de julio). Como tal administrador de hecho no podrían calificarse los mandos intermedios, ya que éstos pueden organizar o participar en la gestión y dar instrucciones o mandar, pero a su vez, también ellos reciben órdenes, por tanto, no reside en ellos la facultad última de decisión. Sí que podrían encajar en este apartado todas aquellas personas que forman parte de órganos sociales con capacidad para tomar decisiones, los apoderados singulares o cualquier otra persona a quien se hayan delegado determinadas funciones.

- **Los que "ostenten facultades de organización y control":** el término aquí sí que puede incorporar cargos y mandos intermedios que tengan atribuidas estas facultades, entre las que se pueden incluir las facultades de vigilancia y control para prevenir delitos.

II.- LA CONCURRENCIA DE BENEFICIO DIRECTO O INDIRECTO EN LA PERSONA JURÍDICA

La redacción anterior exigía "pro-vecho" para poder calificar la conducta tipificada.

La sustitución de esta expresión por la de "beneficio directo o indirecto" de la persona jurídica obliga a precisar varios aspectos.

En primer lugar, se mantiene el criterio objetivo en la descripción de la conducta, de manera que **lo penado es el hecho de perseguir el beneficio**, independientemente de que éste se consiga efectivamente o no.

En segundo lugar, el cambio terminológico **permite extender la posible responsabilidad a las entidades que no tienen ánimo de lucro** o no persiguen beneficios estrictamente económicos.

En tercero, la nueva redacción también **extiende la responsabilidad a los supuestos de beneficios obtenidos a través de un tercero interpuesto**, e incluso podría extenderse a los consistentes en un ahorro de costes, así como cualquier otro tipo de beneficio estratégico o intangible.

Es posible que sólo aquéllas conductas que hayan generado alguna forma de beneficio para la persona física o terceros y se consideren no idóneas para generar beneficio de ningún tipo a la entidad queden fuera de responsabilidad.

El tipo de conductas que pueden generar esta responsabilidad de la persona jurídica serán mayoritariamente dolosas, ya que se podrían reducir a cuatro los comportamientos imprudentes de las personas físicas que pueden generar la responsabilidad de las personas jurídicas: las insolvencias punibles, las relacionadas con el

medio ambiente y los recursos naturales, el blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo.

III.- EL INCUMPLIMIENTO GRAVE DE LOS DEBERES DE SUPERVISIÓN, VIGILANCIA Y CONTROL

La LO 1/2015 impone en el apartado b) del artículo 31 bis 1º, para la segunda categoría de casos que transfieren responsabilidad, que el delito se haya podido cometer por "haberse incumplido gravemente los deberes de supervisión, vigilancia y control".

La referencia a la gravedad del incumplimiento sienta las bases para que ciertos tipos de incumplimientos que queden fuera de este carácter "grave" no se incorporen en el ilícito penal, dando sólo origen, en su caso, a responsabilidades administrativas o mercantiles.

En relación a los sujetos concretos que participan en la conducta penada hay que matizar lo siguiente. Por una parte, la falta de supervisión, vigilancia y control que genera esta segunda vía de responsabilidad, debe haberse cometido por alguna de las personas físicas incorporadas en la letra a) del mismo artículo: administradores, apoderados, etc.

Por otra, las personas que quedan bajo el ámbito de esta vigilancia o control lo son al margen de la relación laboral o no que tengan con la persona jurídica, lo que en opinión de la Fiscalía General del Estado (Circular 1/2016, sobre la responsabilidad penal de las personas jurídicas conforme a la reforma del Código Penal efectuada por la Ley Orgánica 1/2015) obliga a considerar que **este deber de vigilancia recae también sobre autónomos, trabajadores subcontratados o empleados de empresas filiales, que se puedan considerar dentro del dominio social.**

NORMATIVA

fiscal

Orden HAP/214/2016, de 18 de febrero, por la que se aprueba la relación de valores negociados en mercados organizados, con su valor de negociación medio correspondiente al cuarto trimestre de 2015, a efectos de la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio del año 2015 y de la declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas.

Orden HAP/365/2016, de 17 de marzo, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicio 2015, se determinan el lugar, forma y plazos de presentación de los mismos, se establecen los procedimientos de obtención, modificación, confirmación y presentación del borrador de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se determinan las condiciones generales y el procedimiento para la presentación de ambos por medios telemáticos o telefónicos y se modifica otra normativa tributaria.

Orden HAP/347/2016, de 11 de marzo, por la que se eleva a 30.000 euros el límite exento de la obligación de aportar garantía en las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de deudas derivadas de tributos cedidos cuya gestión recaudatoria corresponda a las Comunidades Autónomas.

Resolución de 4 de abril de 2016 de la Dirección General de Tributos, en relación con la deducibilidad de los intereses de demora tributarios, en aplicación de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Orden HAP/663/2016, de 4 de mayo, por la que se reducen para el período impositivo 2015 los índices de rendimiento neto y el índice corrector por piensos adquiridos a terceros aplicables en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales, y se modifica la Orden HAP/572/2015, de 1 de abril, por la que se fijan las cantidades de las subvenciones a los gastos originados por actividades electorales para las elecciones locales de 24 de mayo de 2015.

laboral

Corrección de errores del Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social.

Resolución de 4 de febrero de 2016, de la Secretaría de Estado de la Seguridad Social, por la que se encomienda al Instituto Nacional de Seguridad e Higiene en el Trabajo, durante el año 2016, la gestión del servicio de la Seguridad Social denominado "Prevención10.es".

Resolución de 10 de febrero de 2016, de la Tesorería General de la Seguridad Social, por la que se modifica la de 16 de julio de 2004, sobre determinación de funciones en materia de gestión recaudatoria de la Seguridad Social.

Resolución de 23 de febrero de 2016, del Instituto Nacional de la Seguridad Social, por la que se regula la tramitación electrónica automatizada de diversos procedimientos de gestión de determinadas prestaciones del sistema de la Seguridad Social.

CALENDARIO

JULIO 2016

Hasta el día 20:

RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta:

Junio 2016:

Grandes Empresas 111, 115, 123

Segundo Trimestre 2016: 111, 115, 123

Pagos fraccionados RENTA:

Segundo Trimestre 2016:

Estimación Directa 130

Estimación Objetiva 131

IVA

Junio 2016: Grandes Empresas y Devolución mensual 303

Junio 2016: Declaración operaciones incluidas en libros registro 340

Junio 2016: Declaración de operaciones intracomunitarias 349

Segundo Trimestre 2016: Régimen general y simplificado 303

Segundo Trimestre 2016: Declaración de operaciones intracomunitarias 349

Hasta el día 25:

SOCIEDADES: declaración anual 2015 200, 220

Hasta el día 30:

Último día presentación **CUENTAS ANUALES** (ejercicio coincidente con año natural)

AGOSTO 2016

Hasta el día 22:

RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta:

Julio 2016

Grandes Empresas 111, 115, 123

IVA

Julio 2016: Grandes Empresas y Devolución mensual 303

Julio 2016: Declaración operaciones incluidas en libros registro 340

SEPTIEMBRE 2016

Hasta el día 20:

RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta:

Agosto 2016

Grandes Empresas 111, 115, 123

IVA

Agosto 2016: Grandes Empresas y Devolución mensual 303

Agosto 2016: Declaración operaciones incluidas en libros registro 340

Julio y Agosto 2016: Declaración de operaciones intracomunitarias 349

*Apártate de los caminos
frecuentados y camina por
los senderos.*

Pitágoras



Aplicación retroactiva de la nulidad de las cláusulas suelo

Siguiendo la línea marcada por otras decisiones judiciales previas, una Sentencia dictada por un Juzgado de Madrid este pasado mes de abril, declaró nulas todas las "cláusulas suelo" incorporadas en las condiciones generales de los contratos de hipoteca suscritos entre cuarenta entidades bancarias y miles de consumidores.

Las "cláusulas suelo" son aquellas que establecen un mínimo que el consumidor en todo caso deberá seguir pagando a pesar que el Euribor caiga por debajo de dicho mínimo. La pretensión de nulidad de estas cláusulas por su condición de abusivas se ha basado tradicionalmente en dos argumentos. El primero, la falta de reciprocidad alegada por las asociaciones de consumidores, que consideran que incorporar este límite "hacia abajo" en los intereses de las hipotecas, no existiendo reciprocamente el mismo límite "hacia arriba", genera una posición de desequilibrio en perjuicio de los consumidores. El segundo, que ha servido de fundamento a los recientes fallos judiciales, es la falta de transparencia que concurre en la incorporación de estas cláusulas al contrato.

Así lo considera una de las Sentencias más recientes en la materia, la dictada a principios de mayo por el Juzgado número 1 de lo Mercantil de Santander, que declara la nulidad de una cláusula suelo tras considerar probado que los demandantes "no recibieron información suficiente y clara", además de considerar que la cláusula tiene un "contenido farragoso" y además aparecía "entre muchos datos" de la escritura de compraventa lo que "hace imposible su comprensión".

La Sentencia combina además este argumento con el desequilibrio de las partes apuntado anteriormente, para concluir que: "Los demandantes recibieron una deficiente información sobre lo que contrataban, es decir, sólo se introdujo la cláusula en perjuicio del demandante y en beneficio del banco que se aseguraba no verse perjudicado por la excesiva bajada del Euribor, así como no se ponía límites a una eventual subida del mismo, lo que resalta aún más el desequilibrio entre las partes".

La cuestión que ahora está en juego es desde cuándo se debe entender aplicable la retroactividad de la nulidad de estas cláusulas suelo.

La sentencia dictada en abril en la macrocausa contra las cláusulas de esas 40 entidades declaró los efectos retroactivos de la nulidad hasta el 9 de mayo de 2013, fecha de la primera sentencia estimatoria en la materia, obligando a devolver las cantidades cobradas en aplicación de esta cláusula a partir de dicha fecha.

Sin embargo, la Sentencia dictada por el Juzgado cántabro obliga al Banco a devolver a los consumidores el total pagado al banco por aplicación de esta cláusula ahora declarada nula desde 2009, fecha de la firma de la hipoteca.

Se adelanta, por tanto, esta resolución, a la respuesta que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea habrá de emitir en julio de este mismo año (según lo previsto) en relación a la cuestión de hasta dónde llega la retroactividad de esta declaración de nulidad: si las entidades sólo tienen que devolver las cantidades sólo cobradas indebidamente a partir de la fecha de la primera sentencia estimatoria, 9 de mayo de 2013, o por el contrario, han de devolver el total cobrado indebidamente desde la fecha de la firma del contrato.

¿Qué quiere decir euribor?

Euribor es un acrónimo de "Europe Interbank Offered Rate", o sea, "tipo europeo de oferta interbancaria". Euribor es el tipo de interés aplicado a las operaciones entre bancos de Europa; es decir, el porcentaje que paga como tasa un banco cuando otro le presta dinero.

El Euribor se define como la media simple de los tipos de interés diarios, aplicados para las operaciones cruzadas al plazo de un año en el mercado de depósitos interbancarios de la zona de la Unión Monetaria, entre las entidades financieras con mayor nivel de negocio.



Hemeroteca - titulares

Obama apuesta por cerrar el acuerdo del TTIP este año
(Cinco Días, 24-04-2016)

La banca huye de las autopistas en quiebra y empieza a vender deuda con quitas del 90%
(El Confidencial, 25-04-2016)

El crudo barato obliga a los fondos soberanos a replantear su estrategia
(El País, 24-04-2016)

PKF en España

Barcelona

PKF-Audiec, S.A.P.
Av. Diagonal, 612, 7-11
08021 Barcelona
Tel.: + 34 93 414 59 28
Fax: +34 93 414 02 48
www.pkf.es

Islas Canarias

RMA Auditores y Consultores, S.L.
Triana, 13, 1º B
35002 Las Palmas de Gran Canaria
Tel.: + 34 928 360 045
Fax: + 34 928 381 552
www.pkf.es

Madrid

ATTEST
Orense, 81, 7ª Planta
28020 Madrid
Tel.: + 34 91 556 11 99
Fax.: + 34 91 556 96 22
www.attest.es

Bilbao

ATTEST
Alda. Recalde, 36
48009 Bilbao
Tel.: + 34 94 424 30 24
Fax: + 34 94 424 37 15
www.attest.es

Málaga

Bufete Fdez. Burgos-Mapelli-Cabello
(firma legal y fiscal)
Duquesa de Parcent, 8
29001 Málaga
Tel.: + 34 95 222 19 96
Fax: + 34 95 221 61 02
www.pkf.es

Málaga

Ab íntegro, S.R.L. (firma de auditoría)
Sancha de Lara, 13, 1º dcha.
29015 Málaga
Tel.: + 34 95 260 18 29
Fax: + 34 95 221 26 19
www.pkf.es

Palma de Mallorca

PKF Checkaudit Baleares, S.L.
Av. Juan March Ordinas, 9, 2º D
07004 Palma de Mallorca
Tel.: +34 971 71 22 79
Fax: + 34 971 71 36 47
www.pkf.es

Zaragoza

CB Auditores y Asesores, S.L.
Antonio Candalija, 8, Pral, dcha.
50003 Zaragoza
Tel.: + 34 976 39 15 18
Fax: + 34 976 29 46 53
www.pkf.es