

# Boletín

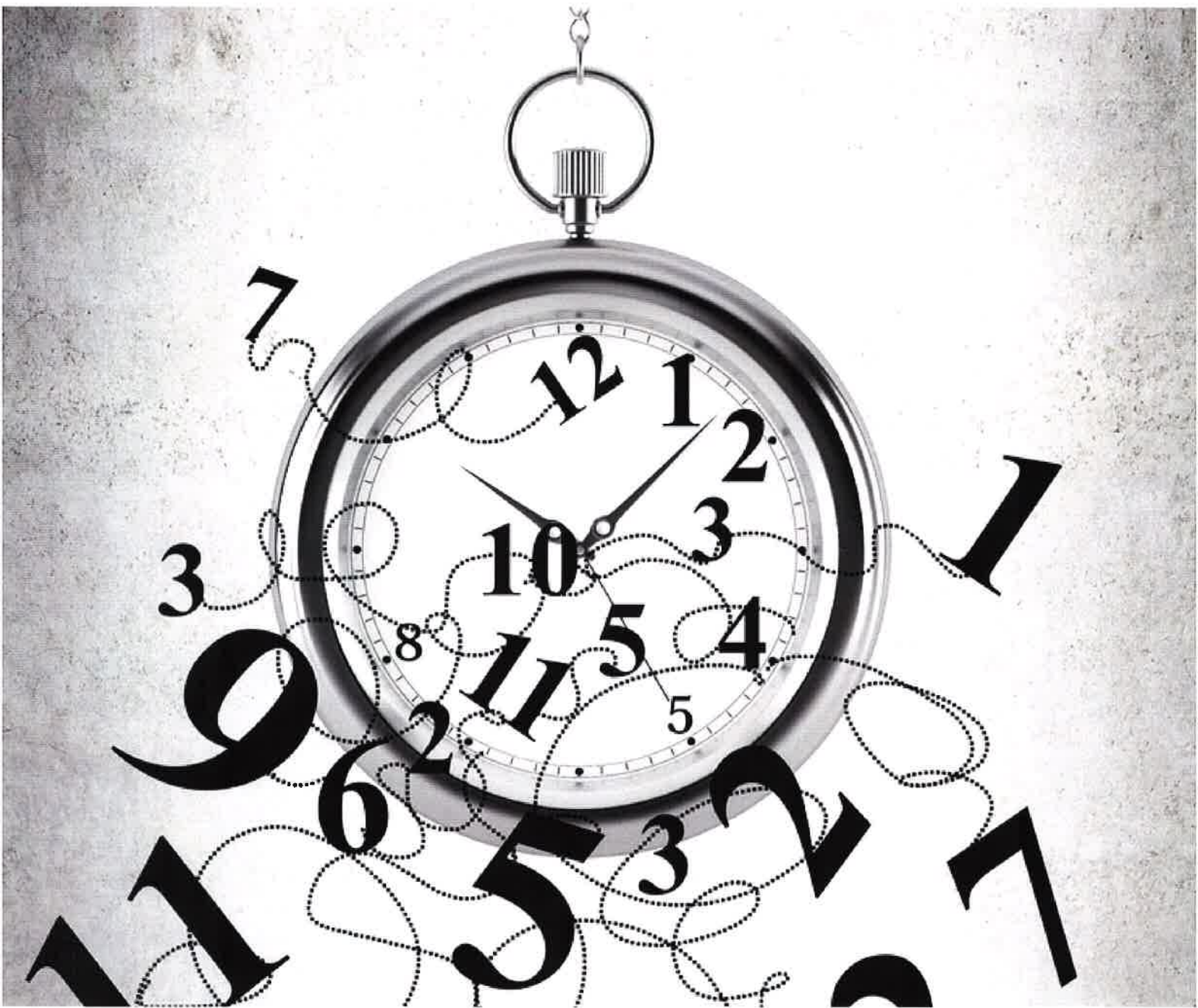
Revista periódica de información fiscal, laboral y mercantil

JUNIO 2017

Editorial, 3 | Fiscal, 4 | Laboral, 12 |  
Mercantil, 16 | Calendario Fiscal, 18 |

## El artículo destacado

*El Tribunal Supremo contradice a la Audiencia Nacional: no es obligatorio el registro de jornada diaria de los trabajadores*



# PKF

# Hoy hablamos de ...

## Propiedad intelectual y fotografías de platos elaborados

En numerosas ocasiones hemos comentado en nuestro boletín como las nuevas tecnologías y su uso han revolucionado las formas sociales y de rebote (el derecho siempre detrás de la sociedad, ya se sabe) también las normas jurídicas.

¿Es usted una de esas personas que disfruta fotografiando todo con su móvil? Y luego compartiendo, claro. Sea un árbol en el medio de un paso de cebra, la etiqueta de un producto o la herida que se ha hecho el niño, lo cierto es que cada vez hemos interiorizado más el fotografiarlo todo, como queriendo decir: "es cierto que existe, mira" incluso a nosotros mismos.

O quizá es usted una de esas personas a las que precisamente no les hace ninguna gracia que le llenen la memoria de su teléfono con fotografías y videos de cosas y seres que le son indiferentes.

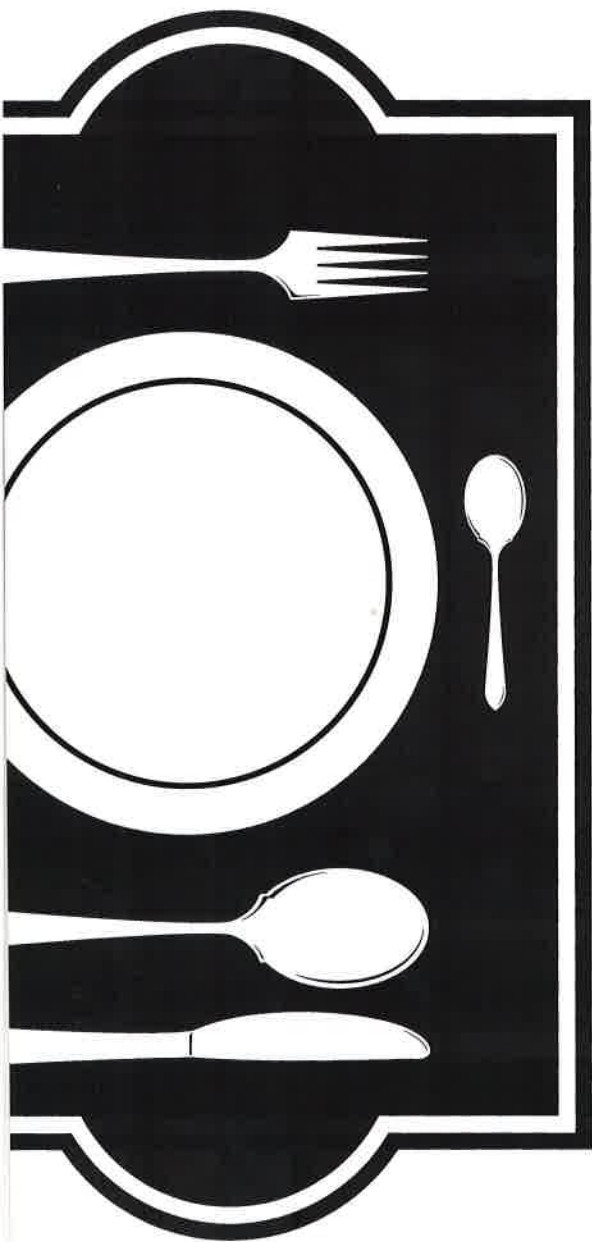
Y quizá a usted uno de los tipos de fotos que más le

molestan sean las fotos de platos de comida que le envían, especialmente a la hora de comer de los demás. Pues si se encuentra usted en este grupo, tenemos como el chiste, una buena noticia y una mala ¿cuál quiere primero? ¿la buena? Allá va...

El Tribunal Federal de Justicia de Alemania ha considerado que la protección de los derechos de autor que otorga la propiedad intelectual debe extenderse a las creaciones culinarias, acercándolas así a la protección prevista para las obras de arte.

Ello supone que las fotos de los platos o elaboraciones gastronómicas no se pueden comunicar o transmitir (o sea, tampoco compartir) con carácter general sin el previo consentimiento de su autor, pues ello podría suponer una vulneración de los derechos de autor sobre la elaboración.

Ahora a usted que no le gusta recibir fotos de creaciones culinarias, le digo la mala: el Tribunal alemán aplica esta previsión (de momento) para los platos de chefs galardonados con alguna Estrella Michelin.



## Cuál es el origen de la palabra "Restaurante"?

Hay muchas versiones sobre el origen de la palabra "Restaurant": Nos quedamos con la que considera que era una palabra del siglo XVI que daba nombre a un alimento que "restaura" y da energía.

Con el tiempo, la palabra se extendió por toda Europa (en algunos países se modifica a "Restoran", "Restaurante" o "Restauracja"; en Polonia) para designar lo que ahora conocemos como "restaurant", es decir, un establecimiento que dispone de cocina y servicio de comedor para ofrecer, a cambio de un precio, comida y bebida, que, o bien se sirven en el mismo local, o se preparan para llevar.

## Leer +





## FINALMENTE, Y TRAS MESES DE INCERTIDUMBRE, EL SII PARA LA GESTIÓN DEL IVA ENTRA EN VIGOR EN 2017

Hace menos de un año comentábamos que, debido a la imposibilidad de formar gobierno y ante la expectativa de la repetición de las elecciones generales, casi parecía inviable que el Sistema de Suministro Inmediato de Información en el IVA (SII) entrara en vigor el 1 de enero de 2017, tal y como estaba previsto.

Finalmente, y tras varios meses de dimes y diretes en los corrillos de los despachos y colegios profesionales sobre el aplazamiento final de su entrada en vigor, **el pasado día 15 de mayo se ha publicado la Orden HFP/417/2017, de 12 de mayo, por la que se regulan las especificaciones normativas y técnicas que desarrollan la llevanza de los Libros registro del Impuesto sobre el Valor Añadido a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.**

En esta Orden, entre otros, se regulan los siguientes aspectos:

- **Se determinan las especificaciones técnicas para llevar los libros electrónicos a través de la Sede Electrónica de la AEAT**, que podrá realizarse a través de servicios web o utilizando el formulario publicado en la Sede.
- **Respecto a los registros de facturación del primer semestre de 2017, para los sujetos pasivos acogidos a devolución mensual, que presentan el modelo 340, la obligación se entiende cumplida con la presentación del mismo.**
- **Se confirma la exoneración de presentar los modelos 347, 340 y 390 por los obligados a realizar el SII.**

Respecto al modelo 390, en el último modelo de autoliquidación del año se deberá cumplimentar un apartado específico. Si bien el objetivo de la exoneración es la reducción de las cargas administrativas que implica la presentación del modelo 390, cuando se pueda disponer de la información que en él se recoge a través de otros mecanismos, como sería en este caso el acceso a los libros registro del Impuesto llevados a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria, **se sigue considerando necesario que el sujeto pasivo comunique de forma agregada la información que no consta en las autoliquidaciones periódicas y que difícilmente se puede extraer de los citados libros registro.** Por ello, esta exoneración conlleva la necesaria cumplimentación de casillas adicionales en la autoliquidación correspondiente al último periodo de liquidación del ejercicio.

**Esta inclusión de casillas adicionales que deben incorporarse en la declaración correspondiente al último periodo de liquidación implica a su vez la modificación del modelo 303**, con el objetivo de aportar información sobre el tipo de actividades económicas a las que se refiere su declaración; el porcentaje de prorata; sectores diferenciados o el detalle del volumen total de operaciones realizadas en el ejercicio.

Veremos si todavía se producen más cambios de última hora. Hasta pronto y gracias por seguirnos.

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 2017



# FISCAL

## A vueltas con la constitucionalidad del Impuesto sobre Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

Pocas noticias generan tanto revuelo como las referentes a la posible inconstitucionalidad total o parcial de alguna figura impositiva. Inevitablemente ello provoca una esperanza de ahorro en los potenciales contribuyentes por este impuesto, y una esperanza de devolución en los que ya lo pagaron y acarician ahora la idea de que les sean devueltas las cantidades pagadas como consecuencia de esta declaración de inconstitucionalidad.

Pues bien, el pasado 16 de febrero de 2017 el Tribunal Constitucional dictaba sentencia por la que declaraba inconstitucionales las previsiones de la ley guipuzcoana reguladora del Impuesto sobre Incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana, en la medida en que generaban una obligación impositiva incluso en los casos en que no se produjera un incremento de valor de dichos terrenos.

A pesar de que la Sentencia restringe la declaración de inconstitucionalidad a los artículos de la ley guipuzcoana reguladora de esta figura tributaria, y defiende la constitucionalidad de la ley de haciendas locales que prevé la regulación básica de este impuesto, **lo cierto es que las argumentaciones mantenidas por la Sentencia podrían afectar en un futuro no muy lejano a la constitucionalidad de también de otros preceptos de esta Ley de Haciendas Locales.**

La reciente Sentencia del Tribunal Constitucional justifica, por tanto, un repaso de los elementos básicos de este impuesto, poco conocido por los ciudadanos de a pie, comenzando por su longevo nombre, que a menudo les afecta por sorpresa, por ejemplo, cuando reciben la liquidación calculada por su ayuntamiento en relación al incremento de valor operado sobre los bienes recibidos en herencia y que ahora le corresponde pagar como heredero consecuencia de su transmisión hereditaria.

4

### 1.- ELEMENTOS ESENCIALES DE LA CONFIGURACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE INCREMENTO DE VALOR DE TERRENOS DE NATURALEZA URBANA (IIVTNU)

#### ¿Qué tipo de impuesto es el IIVTNU?

Es un impuesto municipal. El Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, lo prevé como uno de los impuestos que los ayuntamientos pueden exigir o no, a diferencia de lo que sucede con otros impuestos municipales, como el IBI, que necesariamente debe exigirse por

parte de los municipios. Consecuencia de este carácter municipal, los ayuntamientos pueden modular o adaptar a su territorio algunos de los elementos del impuesto, como su tipo de gravamen, siempre dentro de los parámetros establecidos por la ley.

Por ejemplo, este tipo de gravamen establecido por cada ayuntamiento no podrá superar en ningún caso el 30 %.

#### ¿En qué supuestos de hecho nacerá la obligación de pago de este impuesto?

De acuerdo con la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, cons-

tituye el supuesto de hecho que generará la obligación de pago del impuesto el siguiente: “El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.”

Es decir, que lo que el impuesto grava, de entrada, es el incremento de valor de los terrenos urbanos. Carácter que encontramos en la

base del recurso de inconstitucionalidad planteado y resuelto favorablemente, que hace referencia al sometimiento al impuesto de aquellos casos en que el inmueble objeto de transmisión ha reducido su valor en lugar de incrementarlo.

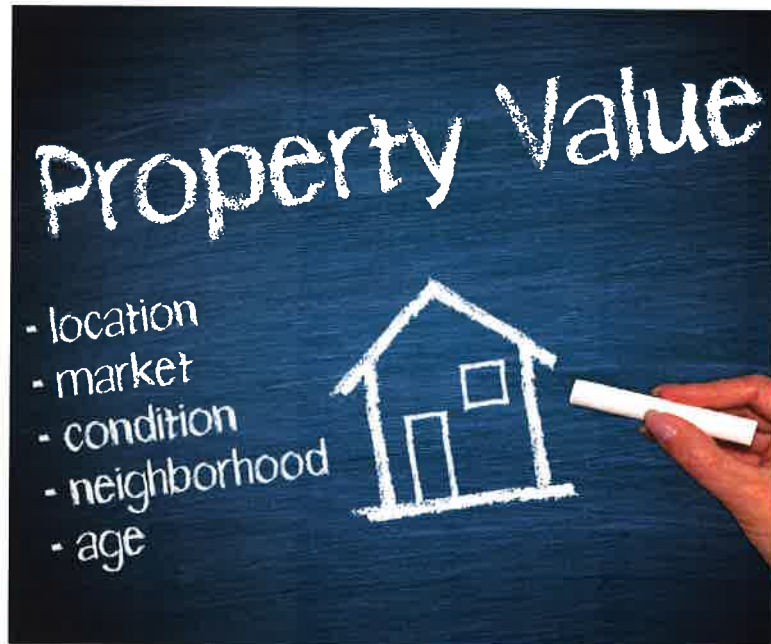
**El IIVTNU no afecta al incremento de valor de los terrenos de naturaleza rústica, que no quedan sujetos al impuesto.**

Aunque puedan constituir transmisiones de inmuebles urbanos, excluye la ley de la sujeción al impuesto los supuestos de aportaciones de bienes y derechos realizadas por los cónyuges a la sociedad conyugal, adjudicaciones que a su favor y en pago de ellas se verifiquen y transmisiones que se hagan a los cónyuges en pago de sus haberes comunes.

Tampoco quedarán sujetas a este impuesto las transmisiones de bienes inmuebles entre cónyuges o a favor de los hijos, como consecuencia del cumplimiento de sentencias en los casos de nulidad, separación o divorcio matrimonial, sea cual sea el régimen económico matrimonial.

Por último, la ley contempla una **exención**, entre otros supuestos, para las transmisiones realizadas por personas físicas con ocasión de la dación en pago de la vivienda habitual del deudor hipotecario o garante del mismo, para la cancelación de deudas garantizadas con hipoteca que recaiga sobre la misma, contraídas con entidades de crédito o cualquier otra entidad que, de manera profesional, realice la actividad de concesión de préstamos o créditos hipotecarios.

**También se reconoce la exención de las transmisiones de viviendas con estos requisitos en caso de ejecuciones hipotecarias judiciales o notariales.** En ambos casos se exige que el deudor o garante transmitente o cualquier otro miembro de su unidad familiar no disponga, en el momento de poder evitar la enajenación de la vivienda,



de otros bienes o derechos en cuantía suficiente para satisfacer la totalidad de la deuda hipotecaria, presumiéndose con carácter general la concurrencia de este requisito.

**¿Es el transmitente o el adquirente el que debe pagar el impuesto?**

**El contribuyente será distinto en función de si nos encontramos ante una transmisión a título lucrativo o a título oneroso.**

**En las transmisiones a título lucrativo**, como una herencia o una donación, será el adquirente el que tendrá que pagar este impuesto. Es lo que sucede en el caso de los herederos, cuando se ven obligados a pagar el IIVTNU generado por la transmisión del bien heredado, y que partirá del incremento de valor producido en dicho bien, por tanto, durante el tiempo en que no era de su propiedad, sino que era propiedad de la persona fallecida.

**En las transmisiones a título oneroso**, es decir, las ventas o permutas, vendrá obligado a pagar el impuesto el transmitente. Es el caso en que cualquiera de nosotros vendemos una casa, por ejemplo, tendremos que pagar el IIVTNU

correspondiente al incremento de valor de la misma, de acuerdo con las reglas de cálculo que veremos enseguida.

**En relación a esta identificación, hay que tener presente que las administraciones tributarias no admiten pactos en contra de esta previsión a efectos de modificar el sujeto obligado al pago del impuesto.**

La cuestión se planteó porque en numerosos contratos en que el vendedor era una empresa, una inmobiliaria por ejemplo, y que, en su calidad de transmitente quedaba obligado al pago de este impuesto, en el momento de redactar el contrato podía incluir una cláusula en virtud de la cual el comprador, normalmente un consumidor que no conocía la previsión legal que declaraba responsable del pago al vendedor, aceptaba pagar el IIVTNU generado como consecuencia de la transmisión a pesar de, repetimos, no corresponderle a él tal pago por aplicación de la previsión legal que lo atribuye al vendedor.

Así las cosas, si por cualquier razón el comprador no pagaba el impuesto, la administración competente procedía a exigir el pago

del mismo al vendedor, ya que era el obligado legalmente al pago. Llegados a este punto, el vendedor aportaba el contrato con la cláusula en que el comprador asumía la obligación de pago de este impuesto como forma de liberarse de la obligación, pacto que la administración rechazaba puesto que sólo al vendedor correspondía la calificación de contribuyente con la ley en la mano.

Es decir, para la administración carecen de efecto los pactos entre vendedor y comprador que impliquen el traslado de la obligación de pago al comprador, en contra de lo previsto por la ley, y sin perjuicio, por supuesto, del derecho del vendedor a reclamar al comprador con efectos privados las cantidades impagadas por éste, al constituir su comportamiento un claro incumplimiento de contrato.

## 2.- ¿CÓMO SE CALCULA EL INCREMENTO DE VALOR SOMETIDO AL IMPUESTO? EL QUID DE LA INCONSTITUCIONALIDAD

La declaración de inconstitucionalidad de la norma guipuzcoana reguladora de este impuesto, que se enmarca en las previsiones de la Ley de Haciendas Locales, se centra en dos cuestiones: primera, el impuesto como gravamen de un "incremento de valor"; y segunda, la imposibilidad de modificar este valor previsto por la ley para calcular la variación.

En relación a la primera cuestión, establece la ley de Haciendas Locales que "La base imponible de este impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años".

**El valor del terreno en el momento del devengo será, para el caso de las transmisiones ordinarias, el valor del inmueble a efectos del IBI, sobre el que se aplicarán ciertos porcentajes correctores contemplados en la norma.**

Es decir, se calculará este incremento de valor del inmueble a partir de su valor catastral.

La posible inconstitucionalidad de la ley guipuzcoana reguladora del IIVTNU se centra precisamente en si es o no coherente con los principios constitucionales reguladores de los tributos, la exigencia de este impuesto en el caso de que en lugar de haberse producido un incremento de valor del inmueble, se haya producido una depreciación del mismo.

Algo común a muchas de las transmisiones llevadas a cabo durante la crisis, en que se produjeron pérdidas de valor reales de los inmuebles asombrosas, y aún así, el vendedor se veía obligado a pagar este impuesto creado para gravar incrementos.

En relación a la segunda, la imposibilidad de modificar las reglas de cálculo del impuesto así previstas y aplicadas en su autoliquidación, interesa la previsión siguiente: "Respecto de dichas autoliquidaciones, el ayuntamiento correspondiente sólo podrá comprobar que se han efectuado mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas".

Es decir, no se acepta ninguna forma alternativa de corregir el valor calculado para el incremento sometido al impuesto, por irreal que sea, como sucederá en el caso de la depreciación planteada, en que no existirá aumento de valor sino al contrario, disminución.

## 3.- EL SUPUESTO QUE GENERA LA CUESTIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD: LA CRISIS Y LA VENTA DE INMUEBLES POR DEBAJO DE SU PRECIO DE COMPRA

El supuesto de hecho que lleva al tribunal de San Sebastián a preguntar al Tribunal Constitucional sobre la posible inconstitucionalidad del IIVTNU es uno muy habitual en los últimos años: la sociedad reclamante vendió en 2014 un inmueble de su propiedad por un importe de 600.000 €, que había sido adquirido en mayo de 2003 por un importe de 3.101.222,45 €. Consecuencia de la operación, sufrió una pérdida patrimonial reflejada en su Impuesto sobre Sociedades.

A pesar de tal pérdida, el Ayuntamiento de Irún le giró una liquidación en concepto de IIVTNU por cuantía de 17.899,44 €. Contra esta liquidación la sociedad interpuso recurso ante el Juzgado de lo Contencioso Administrativo de Donostia, argumentando que la exigencia del IIVTNU a pesar de la pérdida de valor del inmueble podía constituir una violación de los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad im-



puestos en el diseño de nuestro sistema impositivo por la Constitución.

El Juzgado cree que la cuestión planteada supera la legalidad o no de la determinación y exigencia de esta deuda tributaria concreta, y plantea cuestión de constitucionalidad ante el Tribunal Constitucional a efectos de que pueda dar respuesta al encaje de estas previsiones legales en los principios de justicia tributaria impuestos por la Constitución.

Se trata de ver, por tanto, si la exigencia del IIVTNU aun en caso de depreciación sin posibilidad de prueba en contrario, supone una vulneración del principio de capacidad económica al no someterse a tributación una plusvalía real, sino una plusvalía cuantificada de forma objetiva sin permitir prueba en contrario que pueda desvirtuar la plusvalía ficticia imputada.

Y aclara, que como método, **el partir de un valor teórico como es el valor catastral, es aceptable, pero siempre que exista un incremento real, pero no cuando el incremento de valor derivado de la aplicación de estos preceptos no es real ni cierto**, por lo que el gravamen puede resultar incompatible con el principio de capacidad económica, que no existe, e incluso vulnerar el principio de no confiscatoriedad.

Al no permitirse alegar o probar la existencia de una pérdida, el resultado es que se aplica un gravamen sobre un incremento de valor totalmente ficticio por inexistente.

En este punto, considera el Tribunal que el objetivo del impuesto no es someter a gravamen el incremento de valor real del bien determinado por la diferencia entre precio de compra y precio de venta, sino el incremento de valor del terreno experimentado por la acción urbanística del municipio en que se encuentra, devolviendo por la vía de pago del impuesto, a la colectividad una parte del

**beneficio obtenido, y todo ello en aplicación de la previsión del artículo 47 CE que establece: "la comunidad participará en las plusvalías que genera la acción urbanística de los entes públicos".**

**¿Exigir el impuesto en caso de depreciación respeta el principio constitucional que obliga a exigir el impuesto de acuerdo con la capacidad económica del contribuyente?**

El principio de capacidad económica exige tener en cuenta, por una parte, que el impuesto sólo se exige en aquellos casos en que existe una demostración de capacidad económica, y por otra, que la cuantía del mismo viene determinada por el volumen de capacidad económica demostrada.

*Concluye el Tribunal Constitucional declarando nulos e inconstitucionales los preceptos de la norma guipuzcoana reguladora del IIVTNU cuestionada en la medida en que someten a tributación supuestos inexpressivos de capacidad económica sin que los sujetos pasivos puedan demostrar la inexistencia de la capacidad económica que pretende ser gravada*

En este sentido, considera el Tribunal que es constitucionalmente admisible que el legislador pueda crear impuestos orientados al cumplimiento de fines impuestos por la Constitución, bastando con

que la capacidad económica esté presente de forma real o potencial en la generalidad de supuestos contemplados por el legislador.

**Pero no podrán establecerse tributos en aquellos casos en que la capacidad económica gravada sea, no ya potencial, sino inexistente, virtual o ficticia, y ello afecta a todos los tributos, por lo que cualquier tributo debe gravar un presupuesto de hecho revelador de capacidad económica.**

En el caso de IIVTNU, tal y como está planteado, el impuesto no queda vinculado al incremento de valor real, sino a la titularidad del bien transmitido durante un periodo de tiempo, por lo que recae sobre la renta potencial, no la real, que se genere con su transmisión. Pero una cosa es gravar una renta potencial, y otra una renta irreal, ya que en este caso, el impuesto sí sería inconstitucional.

La imposibilidad de prueba en contrario para determinar el incremento de valor se traduce en que el gravamen recaiga sobre rentas irreales, inexistentes, en los mismos términos y por las mismas cuantías que si este incremento se hubiera producido realmente, lo que debe considerarse contrario al principio constitucional de capacidad contributiva.

Como consecuencia de la crisis, **considera el Tribunal Constitucional, que esta depreciación del valor de los inmuebles no es algo excepcional, sino generalizado**, por lo que este argumento debe pesar a la hora de valorar la constitucionalidad o no del impuesto.

**Concluye el Tribunal Constitucional declarando nulos e inconstitucionales los preceptos de la norma guipuzcoana reguladora del IIVTNU cuestionada en la medida en que someten a tributación supuestos inexpressivos de capacidad económica sin que los sujetos pasivos puedan demostrar la inexistencia de la capacidad económica que pretende ser gravada.**

## El TEAC unifica criterio: la prestación por maternidad no está exenta en el IRPF

El pasado 2 de marzo el Tribunal Económico Administrativo Central dictó Resolución para Unificación de Criterio en relación al debate establecido sobre la exención en el IRPF para las prestaciones de maternidad pagadas por la Seguridad Social: estas prestaciones no están exentas.



### ¿Por qué es importante ahora esta resolución del Tribunal Económico Administrativo Central?

Porque durante los últimos meses se ha generado una fuerte polémica tanto en el ámbito administrativo como en el judicial, sobre si las cantidades cobradas en concepto de prestación por maternidad, es decir, aquellas cantidades que cobran las madres o los padres durante el permiso de maternidad, debían considerarse o no exentas en el IRPF.

Fue la Sentencia de 6 de julio de 2016 dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid la que provocó una auténtica tormenta en toda la administración

tributaria y el sector de la asesoría fiscal, al concluir que las prestaciones por maternidad percibidas por la demandante debían considerarse incluidas en el listado de rentas exentas previsto por el artículo 7 de la Ley reguladora del Impuesto sobre la Renta.

A la vista de las cifras desembolsadas por la Seguridad Social sólo en los dos últimos años, reflejadas en el siguiente cuadro, lo cierto es que es comprensible el nerviosismo en la Agencia Tributaria, tan solo pensando en la remota posibilidad de que la consideración fiscal de estas cantidades pudiera cambiar y declararse exentas, como se suele decir coloquialmente, de la no-

che a la mañana. La señalada sentencia del Tribunal madrileño sirvió de acicate para la interposición de reclamaciones diversas ante los Tribunales Económico Administrativos Regionales e incluso ante otros Tribunales de Justicia. La tendencia generalizada en la respuesta a todas ellas fue bastante negativa.

Tanto cuando se preguntó en el marco de la administración a sus órganos económico-administrativos, como cuando se optó por el camino judicial, diversas sentencias se postularon contrarias a la postura defendida por el Tribunal Superior de Justicia madrileño, y concluyeron la denegación de la exención para la prestación por maternidad, por ejemplo, la dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía de 27 de octubre de 2016. Así las cosas, el debate estaba servido.

### Cuadro extraído de la web de la Seguridad Social:

[http://www.seg-social.es/Internet\\_1/Estadistica/Est/Otras\\_Prestaciones\\_de\\_la\\_Seguridad\\_Social/Maternidad/index.htm](http://www.seg-social.es/Internet_1/Estadistica/Est/Otras_Prestaciones_de_la_Seguridad_Social/Maternidad/index.htm)

### PRESTACIÓN DE MATERNIDAD

	ENERO / DICIEMBRE 2015			ENERO / DICIEMBRE 2016			% 2015/16 TOTAL MATERNIDAD	%	%	GASTO ENERO/ DICIEMBRE 2015	GASTO ENERO/ DICIEMBRE 2016
	TOTAL MATERNIDAD	PROCESOS PERCIBIDOS MADRE	PROCESOS PERCIBIDOS PADRE	TOTAL MATERNIDAD	PROCESOS PERCIBIDOS MADRE	PROCESOS PERCIBIDOS PADRE					
Total INSS	278.389	273.181	5.208	278.509	272.821	5.688	0,04	-0,13	9,22	1.579.327.498,54	1.560.976.192,19



La Resolución denegatoria de la exención decidida por el Tribunal Económico Administrativo de Murcia sirvió de detonante para que la Vocal Coordinadora/Duodécima del Tribunal Económico Administrativo Central decidiera de oficio acordar el inicio del procedimiento para la adopción de una resolución de unificación de criterio, al considerarse que la cuestión en debate era de especial trascendencia para los derechos y garantías de los obligados tributarios.

**a) Las prestaciones en discordia: las exenciones del artículo 7h) y 7z) de la Ley del IRPF**

El artículo 7 de la Ley 35/2006, del IRPF, al desgranar el listado de rentas que se considerarán exentas en el impuesto, en lo que aquí interesa, prevé la exención de las siguientes rentas en su letra h) y z):

*"h) Las prestaciones familiares reguladas en el Capítulo IX del Título II del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio, y las pensiones y los haberes pasivos de orfandad y a favor de nietos y hermanos, menores de veintidós años o incapacitados para todo trabajo, percibidos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y clases pasivas.*

*(...) Igualmente estarán exentas las demás prestaciones públicas por nacimiento, parto o adopción múltiple, adopción, hijos a cargo y orfandad.*

*También estarán exentas las prestaciones públicas por maternidad percibidas de las Comunidades Autónomas o entidades locales.*

*z) Las prestaciones y ayudas familiares percibidas de cualquiera de las Administraciones Públicas, ya sean vinculadas a nacimiento, adopción, acogimiento o cuidado de hijos menores."*

A partir de esta redacción, las interpretaciones divergentes sobre la aplicabilidad o no de la exención a las cantidades percibidas de la Seguridad Social como prestación de maternidad se ha ido fundamentando en argumentaciones discrepantes.

**La AEAT  
concluye que la  
prestación por  
maternidad no está  
declarada exenta  
expresamente en el  
IRPF**

**b) La posición de la administración: la negativa a la exención de la prestación por maternidad**

Para negar la exención de estas prestaciones, los argumentos de la administración, formulados a través de organismos diferentes, como la Dirección General de Tributos, los organismos competentes de la Agencia Tributaria y las resoluciones de los Tribunales Económico Administrativos Regionales, podrían resumirse de la siguiente manera.

• **La literalidad de la norma:** Una interpretación literal del listado de exenciones recogido en el artículo 7 obliga a concluir la no exención para las prestaciones de maternidad pagadas por la Seguridad Social. Por una parte, de acuerdo con el párrafo h), las únicas prestaciones por maternidad exentas son las percibidas de las CCAA o entidades locales, no se hace referencia expresamente a las prestaciones de maternidad pagadas por la Seguridad Social. Por otra, cuando el artículo contempla los supuestos de exención para prestaciones pagaderas por la Seguridad Social no contempla expresamente las prestaciones por maternidad. En consecuencia, una interpretación literal de la combinación de ambas

previsiones no puede concluir sino con la negativa de la exención.

• **La prohibición de ampliar el ámbito de aplicación de la exención en tanto que norma "especial":**

A la hora de interpretar el alcance de una exención queda expresamente prohibido el recurso a las interpretaciones extensivas o analógicas que conduzcan a una interpretación del supuesto exento más allá de los límites pretendidos por el legislador, tal y como prevé expresamente el artículo 14 de la Ley General Tributaria, cuando establece: "No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales."

• **Las exenciones previstas expresamente:** En este sentido, la exención se contempla expresamente para las siguientes categorías de prestaciones:

• **Las prestaciones familiares a cargo de la Seguridad Social (las reguladas en el Capítulo IX del Título II del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social) identificadas como "prestaciones familiares",** que incluyen las prestaciones no contributivas tales como la asignación económica por hijo o menor a cargo, o la prestación económica de pago único por nacimiento en determinados casos especiales, por ejemplo, familias numerosas, monoparentales, madres con discapacidad, pensiones de orfandad... prestaciones todas ellas que se encuentran reguladas en diferentes capítulos al que recoge la regulación de la prestación por maternidad.

• **Las reconocidas a los profesionales no integrados en el RETA en situaciones idénticas a las anteriores.**

• **Las prestaciones públicas por maternidad percibidas de las CCAA o entes locales.**

- Las prestaciones y ayudas familiares percibidas de cualquier administración pública, entendiéndose que las prestaciones de la SS por este concepto son las previstas en el Capítulo IX del Título II del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, entre las que no está contemplada la prestación por maternidad. No es posible ampliar el ámbito de una ley especial, como es la que recoge la exención, más allá de sus estrictos términos, porque además ello supondría dejar al Estado sin posibilidad de control sobre el coste global de las prestaciones procedentes de sus propias arcas.

- La argumentación del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, por su parte, para perseguir la exención, se basa en la previsión del párrafo tercero de la transcrita letra h): "Igualmente estarán exentas las demás prestaciones públicas por nacimiento, parto o adopción múltiple, adopción, hijos a cargo y orfandad." Considera el Tribunal que siendo el INSS un ente público la prestación de maternidad pagadera por él queda integrada en ese párrafo, cuya razón de ser es "reconocer un beneficio tributario con carácter general, mientras que el párrafo cuarto únicamente amplía el beneficio a las prestaciones que tengan procedencia de otros entes públicos, ya sean locales o autonómicos". Interpretación que critica ampliamente el Tribunal Económico Administrativo Central al considerar que implica una contradicción en si mismo, ya que "si el párrafo tercero de la letra h) tuviese la función de reconocer un beneficio tributario con carácter general para todas las prestaciones reconocidas por cualquier ente público, el párrafo cuarto de esa misma letra carecería

de sentido, siendo evidente que las prestaciones por maternidad concedidas por las Comunidades Autónomas o entidades locales ya estarían comprendidas en el párrafo tercero".

- **¿Cuál es la finalidad de la prestación?: protección de la maternidad vs mantenimiento de los ingresos**

Una interpretación finalista del régimen de las prestaciones por maternidad conduce también a la conclusión de no exención, ya que la prestación se crea no tanto en relación con el hecho de la maternidad, sino con la existencia de una suspensión de la relación laboral que implicaría la pérdida de salarios durante su duración, y que de esta manera se ve compensada mediante el reconocimiento de la prestación sustitutoria de la Seguridad Social.

*El TEAC resuelve este recurso afirmando que nos encontramos ante una prestación a cargo de la Seguridad Social, de naturaleza laboral y contributiva, que no tiene la condición de prestación familiar*

La administración considera que la razón de ser de la prestación de maternidad no viene constituida por la maternidad en si, sino por la señalada suspensión de la prestación laboral que debe quedar cubierta a través de esta prestación económica sustitutoria.

En esta línea, considera el TEAC que esta diferencia en el tratamiento fiscal (exención y no exención) entre los dos tipos de prestaciones (maternidad y

prestaciones familiares de las administraciones públicas) "no es algo caprichoso sino que obedece a la distinta naturaleza de las prestaciones".

- La prestación por maternidad se reconoce con la finalidad de sustituir la retribución normal, el salario, que no quedaría exento del IRPF, que correspondería y recibiría el contribuyente si siguiera desarrollando su trabajo con normalidad en lugar de quedar en esta situación de permiso y suspensión en la percepción de su remuneración. En este caso, el fundamento o la causa real del reconocimiento de la prestación no es tanto la maternidad en si misma como situación que interesa proteger, sino la suspensión de la relación laboral que se origina como consecuencia de la situación de maternidad, igual que sucede en los casos de suspensión por incapacidad laboral o riesgo durante el embarazo, y que queda así cubierta con las cantidades cobradas de la Seguridad Social a falta del cobro de la remuneración ordinaria.

- Las prestaciones públicas por maternidad a cargo de otros entes distintos de la Seguridad Social, considera el TEAC que constituyen liberalidades a favor del beneficiario en una situación que el ordenamiento quiere proteger especialmente, más vinculadas, por tanto, al propio hecho de la maternidad que a la ausencia de ingresos.

La diferencia se observa, a juicio del TEAC, si tenemos en cuenta que, en la configuración de la prestación por maternidad se mantiene esta vinculación con la prestación laboral ordinaria, al considerarse beneficiarios exclusivamente a "los trabajadores por cuenta ajena", o al fijar el subsidio en una "cuantía equivalente al 100 % de la base reguladora", y

cuyo cobro requiere además la concurrencia de cotizaciones previas destinadas a la cobertura de estas contingencias. Son características que acercan esta categoría al funcionamiento de la prestación por incapacidad temporal, cuyas prestaciones quedan sujetas y no exentas.

### c) Conclusión

Por tanto, concluye la AEAT que la prestación por maternidad no está declarada exenta expresamente en el IRPF, como tampoco lo están otras prestaciones, por ejemplo, la incapacidad temporal por accidente o enfermedad, o el riesgo durante el embarazo.

No se recoge esta prestación entre las prestaciones públicas concedidas por las CCAA o por los municipios, de manera que sólo quedan exentas las prestaciones de esta naturaleza concedidas por las CCAA o entidades locales.

La prohibición de recurrir a la analogía o a la interpretación extensiva para extender el ámbito de la exención a otros supuestos implica la imposibilidad de aplicar analógicamente la exención prevista para las cantidades entregadas por estos otros entes a las pagaderas por la Seguridad Social.

En la misma línea, el TEAC resuelve este recurso afirmando que nos encontramos ante una prestación a cargo de la Seguridad Social, "de naturaleza laboral y contributiva, que no tiene la condición de prestación familiar y que por tanto no queda encuadrada en los artículos 7h) y z) del artículo 7", en consecuencia, el TEAC fija expresamente el siguiente criterio: "la prestación por maternidad pagada por la Seguridad Social no está prevista en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como renta exenta del impuesto en el artículo 7 de la Ley 35/2006."



## NORMATIVA FISCAL

**Orden HFP/105/2017, de 6 de febrero**, por la que se aprueba el modelo 121 "Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Deducciones por familia numerosa o por personas con discapacidad a cargo. Comunicación de la cesión del derecho a la deducción por contribuyentes no obligados a presentar declaración", y el modelo 122 "Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Deducciones por familia numerosa, por personas con discapacidad a cargo o por ascendiente con dos hijos separado legalmente o sin vínculo matrimonial. Regularización del derecho a la deducción por contribuyentes no obligados a presentar declaración", se establece el lugar, forma y plazo para su presentación y se modifica otra normativa tributaria.

**Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo**, por la que se aprueba el modelo 202 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, y el modelo 222 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades en régimen de consolidación fiscal y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación electrónica.

**Orden HFP/255/2017, de 21 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 2016, 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 por la que se modifica la Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre, por la que se regulan los procedimientos y las condiciones generales para la presentación de determinadas autoliquidaciones, declaraciones informativas, declaraciones censales, comunicaciones y solicitudes de devolución, de naturaleza tributaria.

# LABORAL

## El Tribunal Supremo contradice a la Audiencia Nacional: no es obligatorio el registro de jornada diaria de los trabajadores

Como pasa tantas veces en el mundo jurídico, mientras llegaba a sus manos nuestro anterior boletín, el Tribunal Supremo se encargaba de dejar sin efecto una parte de su contenido. Decimos esto, porque en nuestro número anterior dedicábamos un artículo a la intensificación del control por parte de la Inspección de Trabajo sobre las obligaciones de registro de la jornada de los trabajadores que atañe a las empresas.

En el artículo nos hacíamos eco de una importante y rígida Instrucción de la Inspección de Trabajo orientada a dictar los criterios a seguir por su personal para verificar y sancionar las diferentes formas de incumplimiento de esta obligación.



WEEKLY TIME SHEET			
Mon	Tue	Wed	Thu
6/10	6/11	6/12	6/13
8.00	8.00	8.00	8.00
18.00	16.00	16.00	16.00
7			

No sólo la normativa que fundamenta la Instrucción, que es la misma que sigue vigente ahora, sino también la Sentencia dictada por la Audiencia Nacional en 4 de diciembre de 2015 en la demanda interpuesta por los representantes de los trabajadores de Bankia contra esta entidad bancaria, y que fallaba claramente a favor de los trabajadores, imponían a la empresa la obligación de crear algún sistema de control horario que permitiera contabilizar las horas realizadas por cada trabajador.

Concluía esta Sentencia: “condenamos a Bankia, SA, a establecer un sistema de registro de la jornada diaria efectiva que realiza la plantilla, que permita comprobar el adecuado cumplimiento de los horarios pactados, tanto en el convenio sectorial como en los pactos de empresa que sean de aplicación, así como que proceda a dar traslado a la representación legal de los trabajadores de la información sobre las horas extraordinarias realizadas, en cómputo mensual, de acuerdo con lo previsto en el art. 35.5 del Estatuto de los Trabajadores”.

El proceso traía causa de una denuncia interpuesta por un sindicato contra la empresa por no contar con un sistema de registro de la jornada diaria, sino simplemente con un mecanismo que permitía a los trabajadores dejar constancia del incumplimiento de su jornada mediante la intranet de la empresa. **La Inspección de Trabajo extendió acta de infracción por falta de llevanza de un registro diario individual de jornada y se requirió su implantación.**

La entidad bancaria recurrió ante el Tribunal Supremo contra esa sentencia de la Audiencia Nacional y **ahora el Tribunal Supremo ha fallado a su favor**, proponiendo una interpretación más flexible o un menor rigor en la exigencia del control de jornada para las empresas.

No obstante, merece la pena destacar que la Sentencia del Supremo no es fruto de una posición unánime, sino que, más bien al contrario, se acompañan los votos particulares de tres magistrados que disienten profundamente de la posición mantenida por la Sentencia.

Veamos a continuación cuáles son las claves de esta nueva posición jurisprudencial de nuestro máximo órgano judicial.

### 1.- EL QUID DE LA CUESTIÓN: EL ARTÍCULO 35.5 DEL ESTATUTO DE LOS TRABAJADORES

El debate en torno a esta obligación o no de llevar un registro diario de jornada de cada trabajador tie-

ne su fundamento último en la redacción del artículo 35.5 del Estatuto de los Trabajadores, que establece: "A efectos del cómputo de horas extraordinarias, la jornada de cada trabajador se registrará día a día y se totalizará en el periodo fijado para el abono de las retribuciones, entregando copia del resumen al trabajador en el recibo correspondiente."

Por su parte, el RD Ley 16/2013, complementa el 35.5 e incorpora la obligación de registro de la jornada parcial: "A estos efectos, la jornada de los trabajadores a tiempo parcial se registrará día a día y se totalizará mensualmente, entregando copia al trabajador, junto con el recibo de salarios, del resumen de todas las horas realizadas en cada mes, tanto las ordinarias como las complementarias."

Ambas previsiones legales sirvieron a la Audiencia Nacional para imponer a Bankia la obligatoriedad del registro diario de jornada, y a la Inspección de Trabajo para reforzar el control sobre su cumplimiento.

Sin embargo, frente a la interpretación literal y rígida sostenida por la Audiencia Nacional, **propone ahora el Tribunal Supremo una interpretación mucho más flexible, que libera de parte de la obligatoriedad de estos registros a las empresas.**

**Básicamente, la posición del alto Tribunal se fundamenta en que la obligación de registro de jornada prevista por este artículo 35.5 está vinculada indisolublemente al concepto de horas extras, y por tanto, si no existen horas extras, no existe obligación de registro.**

Para llegar a esta conclusión, maneja básicamente tres argumentos.

**El primero, literal:** el propio texto del artículo 35.5 arranca con un claro "A efectos del cómputo de horas extraordinarias..." con lo que entiende el Tribunal que ya es evidente esta conexión entre la obligación del registro y la realización de horas extras.



**El segundo, contextual:** en el ET este artículo se integra dentro de la regulación correspondiente a las horas extraordinarias y no entre los artículos que regulan la jornada.

**El último, lógico:** la propia previsión del artículo 12 del RD-Ley 16/2013, que al prever la obligación de registro para la jornada parcial, deja patente que no existe una obligación generalizada de tal registro para todos los contratos o jornadas, ya que, de existir, no sería necesaria la previsión de este artículo 12.

**Considera el Tribunal Supremo que la obligación de registro de la jornada parcial se prevé expresamente porque no existe una obligación genérica de registro para todos los tipos de jornada.**

## 2.- LA INTERPRETACIÓN LIGHT QUE PROPONE EL TRIBUNAL SUPREMO

Con fundamento en estos argumentos, considera el Tribunal Supremo que la única finalidad que tiene esta obligación de registro es la de control de la realización de horas extraordinarias, y sólo en relación a ellas puede imponerse.

En consecuencia, **este Tribunal considera inadmisibles cualquier posición rígida o excesiva que interprete este artículo en el sentido de que impone una obligación general a todas las empresas de registrar diariamente la jornada de todos los trabajadores.**

Mostrando abiertamente su oposición a la postura mantenida por

la Audiencia Nacional, sostiene el Supremo que su sentencia "impone obligaciones que van más allá de lo dispuesto en el artículo 35 del ET, donde se regula la realización de horas extras y el establecimiento de un registro en el que se anoten las que se realicen día a día, pero sin imponer la necesidad de establecer un registro de la jornada diaria efectiva".

**Para el Tribunal Supremo la única obligación que impone el 35 ET es la obligación de registro de las horas extras, con la correspondiente comunicación de su número al trabajador, y en su caso, a la representación de los trabajadores.**

La Sentencia entiende que a la misma conclusión se ha de llegar a partir de la interpretación de la normativa europea en la materia.

Lo que no aclara el Tribunal es como se puede controlar la realización o no de horas extras o su cuantía si no se impone un sistema que permita controlar el número de horas que el trabajador realiza. Y en este sentido es especialmente crítico con la sentencia uno de los votos particulares de los magistrados del Supremo.

## 3.- LOS EFECTOS PRÁCTICOS DE LA POSICIÓN DEL TRIBUNAL SUPREMO: NUEVOS CRITERIOS DE LA INSPECCIÓN

Las implicaciones prácticas de esta reciente sentencia del Tribunal Supremo podrían resumirse en cinco.

- **El registro diario no es obligatorio con carácter general:** el artículo

35 ET no exige la llevanza de un registro de jornada diaria efectiva de toda la plantilla para poder comprobar el cumplimiento de los horarios.

• **Sobre lo ideal y lo real, el poder legislativo y el judicial:** el TS valora positivamente que se pudiera regular la existencia de un registro obligatorio de jornada que permitiera su control diario, pero recalca que a día de hoy, tal registro generalizado no viene impuesto por ninguna norma, por lo que no puede resultar exigible. En este sentido, afirma que **“los Tribunales no pueden suplir al legislador imponiendo a la empresa el establecimiento de un complicado sistema de control horario, mediante una condena genérica”** que obligará a buscar la manera de controlar no sólo el horario de entrada y salida, sino las diferentes formas de jornada, con sus excepciones, distribución variable, etc.

• **La interpretación restrictiva del artículo 35.5:** para el Tribunal Supremo es inadmisibles cualquier interpretación extensiva de las obligaciones previstas por el 35.5 ET, ya que el ámbito de aplicación de las obligaciones que impone siempre debe interpretarse restrictivamente.

• **No llevar el registro de jornada no es constitutivo de una infracción.** Sin duda se trata de uno de los aspectos de mayor

trascendencia práctica de la sentencia, que puede afectar a los procedimientos sancionadores en curso. Concluye el Tribunal que “la falta de llevanza, o incorrecta llevanza del registro, no se tipifica por la norma como infracción de forma evidente y terminante, lo que obliga a una interpretación restrictiva y no extensiva de una norma sancionadora” ya que “es principio del derecho la interpretación restrictiva de las normas limitadoras de derechos y de las sancionadoras.” Igualmente considera el Tribunal Supremo que no se tipifica como falta la no llevanza del registro o no informar a los trabajadores sobre las horas realizadas en jornadas especiales y que incumplir obligaciones formales sólo constituye una falta leve.

• **El punto débil de la Sentencia: ¿indefensión para el trabajador?** El Supremo niega tajantemente que su interpretación derive necesariamente en una situación de indefensión para el trabajador en relación al reconocimiento y remuneración de sus horas extraordinarias.

**En opinión del Supremo, el trabajador no queda indefenso porque al final del mes la empresa le ha de notificar el número de horas extraordinarias realizadas o su no realización.**

**El trabajador mantiene su derecho a reclamar contra esta notificación**

**si no coincide con el cómputo real.** En caso de discrepancia entre empresa y trabajador, habrá que ver como juega la norma que no permite presumir la realización de horas extras cuando no existe registro de las mismas, pero que puede perjudicar a la empresa que no lleva tal registro en caso de que el trabajador pueda probar que sí las realizó.

En aplicación de estos criterios, la Inspección de Trabajo y Seguridad Social ya ha dictado una nueva Instrucción, que incorpora los siguientes cambios en las previsiones de la instrucción anterior.

#### Nueva Instrucción 1/2017:

- La falta de registro horario de todos los trabajadores no constituye automáticamente una infracción social.
- Se mantiene la obligación de registro de jornada para los trabajadores con contratos a tiempo parcial.
- Para los sectores que tienen establecidas obligaciones específicas de registro de jornada (como el de transporte) también sigue siendo exigible este registro.
- Las limitaciones y obligaciones referentes a las horas extras siguen vigentes.

## NORMATIVA LABORAL

**Orden ESS/106/2017, de 9 de febrero,** por la que se desarrollan las normas legales de cotización a la Seguridad Social, desempleo, protección por cese de actividad, Fondo de Garantía Salarial y formación profesional para el ejercicio 2017.

**Real Decreto 231/2017, de 10 de marzo,** por el que se regula el establecimiento de un sistema de reducción de las cotizaciones por contingencias profesionales a las empresas que hayan disminuido de manera considerable la siniestralidad laboral.

**Real Decreto-Ley 8/2017, de 12 de mayo,** por el que se modifica el régimen de los trabajadores para la prestación del servicio portuario de manipulación de mercancías dando cumplimiento a la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 11 de diciembre de 2014.

## “Queda usted reincorporado”: el Tribunal de Justicia de la UE abre la puerta a la nulidad del despido durante la baja por discriminatorio



La situación de baja de una persona de la plantilla planteará en la mayoría de los casos ciertas dificultades y costes laborales adicionales, por ello, no es estrategia excepcional que las empresas procedan a despedir a personas en situación de baja laboral alegando alguna causa con la que justificar la procedencia del despido. Pero a menudo este despido se califica finalmente como improcedente, lo que obliga al empresario a readmitir al trabajador o pagarle la indemnización correspondiente. Y siendo ésta la línea jurisprudencial mayoritaria hasta la fecha, el empresario sabe que “se la puede jugar”, alegando una causa más o menos discutible (por ejemplo, una bajada de rendimiento), para despedir y ahorrarse costos de forma inmediata.

Pero a partir de ahora puede que cambien las cosas. Veamos por qué. Todo empieza cuando el trabajador de un restaurante de un conocido hotel de Barcelona resbaló en la cocina durante el horario de trabajo y, como consecuencia de este accidente laboral, se lesionó y cayó en situación de baja. Inicialmente había sido contratado como eventual, superó correctamente el periodo de prueba e incluso pasó a tener un contrato de jornada completa previo informe favorable del jefe de cocina. Pues

bien, a pesar de esta trayectoria, la causa alegada por la empresa para el despido fue que no había alcanzado las expectativas y que su rendimiento no se consideraba adecuado, argumento utilizado normalmente en estos casos.

**El trabajador cuestiona el despido ante un Juzgado de Barcelona** que, durante el proceso, decide interrumpirlo para pedirle al TJUE que valore si este despido durante la baja podría calificarse como nulo por ser discriminatorio, ya que su causa subyacente es la situación de discapacidad del trabajador.

Contra todo pronóstico y superando la literalidad de la legislación internacional y nacional aplicable al caso, **el TJUE aboga por una interpretación extensiva de lo que debe considerarse “discapacidad” y su carácter “duradero” que abre la puerta a la declaración de nulidad del despido.**

La pregunta que se formula al TJUE es: “¿Entraría en el concepto de ‘discriminación directa por discapacidad’ —motivo de discriminación contemplado por la Directiva 2000/78— la decisión empresarial de despedir a un trabajador, hasta aquel momento bien conceptualizado profesionalmente, por el solo hecho de estar en situación de incapacidad temporal por causa de un accidente laboral?”.

A esta cuestión, el TJUE responde afirmativamente concluyendo: “si un accidente acarrea una limitación, derivada en particular de dolencias físicas, mentales o psíquicas que, al interactuar con diversas barreras, puede impedir la participación plena y efectiva de la persona de que se trate en la vida profesional en igualdad de condiciones con los demás trabajadores y si esta limitación es de larga duración, puede estar incluido en el concepto de ‘discapacidad’ en el

sentido de la Directiva 2000/78”. Especialmente interesante también resulta la posición del TJUE cuando afirma tajante: “que se aplique al Sr. X el régimen jurídico de la incapacidad ‘temporal’, con arreglo al Derecho español, no puede excluir la calificación de la limitación de su capacidad como ‘duradera’, en el sentido de la Directiva 2000/78, interpretada a la luz de la Convención de la ONU”. Es decir: para que exista trato discriminatorio se requiere una situación de discapacidad “duradera”, pero ésta no puede negarse por el hecho de que se reconozca una incapacidad “temporal” en el marco del derecho laboral y de Seguridad Social española.

A efectos prácticos, por tanto, a la vista de esta interpretación flexible que realiza el TJUE, **a partir de ahora las empresas que pretendan despedir a trabajadores en situación de incapacidad laboral han de valorar la posibilidad de que tal despido pueda calificarse como nulo por discriminatorio por razón de discapacidad, con la consecuente readmisión del trabajador.** Los argumentos en contra de esta calificación no podrán anclarse fácilmente en el carácter temporal de la baja o en la recuperación futura del afectado que limitaría su consideración de “discapacitado”, sino que, en opinión del Tribunal Europeo, será el órgano judicial conocedor del caso quien tenga la última palabra sobre si la “limitación” sufrida por el trabajador es o no es “duradera” y por tanto, entra o no en el concepto de “discapacidad” que pueda fundar la discriminación, y con ello la nulidad del despido.

**En aplicación de este criterio del TJUE el Juzgado de Barcelona que planteó la cuestión ya ha dictado sentencia (no será la única) declarando nulo el despido controvertido.**

# MERCANTIL

## El Tribunal Supremo a favor del subcontratista: la nulidad de los pactos que amplíen los plazos legales máximos de pago

La Ley de Medidas del Apoyo al Emprendedor de 2013 regula, entre otras cuestiones, los plazos máximos de pago, con el objetivo de reducir el volumen de deuda pendiente de cobro por parte de los proveedores. En este sentido, su artículo 4.3 establece: "Los plazos indicados en los apartados anteriores podrán ser ampliados mediante pacto de las partes sin que, en ningún caso, se pueda acordar un plazo superior a 60 días naturales."

A pesar de esta previsión siguen siendo muchos los contratos en que se incorporan plazos de pago más largos, haciendo prevalecer la voluntad de las partes que lo firman por encima de esta previsión legal.

Precisamente uno de esos contratos en que se preveía un plazo de pago de 180 días, celebrado entre una contratista y una subcontratista, llegó al Tribunal Supremo, quien entró a valorar la legalidad de estas cláusulas que incorporan plazos de pago superiores a los 60 días impuestos legalmente.

La sentencia de nuestro alto Tribunal incorpora dos conclusiones de gran calado práctico que clarifican la validez de este tipo de cláusulas contractuales.

16



Las cláusulas contractuales que prevean un plazo de pago superior a los 60 días deben considerarse nulas

**1) Las cláusulas contractuales que prevean un plazo de pago superior a los 60 días deben considerarse nulas de pleno derecho**

Esto quiere decir que, a efectos prácticos, es como si nunca se hubieran incorporado al contrato.

No tienen efectos jurídicos, no obligan a la otra parte. El Tribunal Supremo fundamenta esta posición reafirmando el carácter imperativo de la previsión del artículo 4.3 que prohíbe acuerdos que amplíen el plazo máximo de 60 días previsto por él. Por tanto, cabe la posibilidad

de que un contrato incorpore un plazo de pago diferente a 60 días, pero siempre que sea inferior, nunca puede ser superior.

La cláusula que incorpore un plazo superior debe considerarse nula, no aplicable, por ir en contra de la previsión legal.

**2) Para intentar defender la validez de la cláusula que contempla el plazo superior de pago no puede alegarse la aceptación de las condiciones pactadas por parte del subcontratista**

Para ciertas relaciones jurídicas que generan situaciones de desigualdad entre las partes, tanto la ley como la jurisprudencia de los tribunales acostumbra a prever reglas especiales en defensa de la parte más débil. El caso más típico es el de los consumidores.

Un contrato entre empresa y consumidor lleva implícita una posi-



ción de superioridad de la empresa que actúa como profesional en la operación, y el consumidor, para quien se trata de una operación en la que tendrá menos conocimiento y experiencia que la otra parte.

Partiendo de esta desigualdad, la legislación reguladora de los derechos de los consumidores contempla toda una serie de cláusulas abusivas que, aun incorporadas a los contratos, se consideran nulas, como si no existieran.

Así pasaría, por ejemplo, con una cláusula que prevea la renuncia por parte del consumidor a sus derechos de reclamación o de exigencia del cumplimiento contractual contra la empresa.

Pues bien, este mismo criterio de desigualdad típico de los procesos con consumidores, se aplica en esta Sentencia para defender la posición de la empresa subcontratista frente a la contratista.

Para intentar defender la validez de la cláusula que incorporaba el plazo de 180 días (por encima del plazo de 60) la empresa contratista argumentaba que la posición de la subcontratista recurrente era incoherente (contraria a sus propios actos) al "alegar la nulidad de unas cláusulas cuya validez no discutió hasta la finalización del contrato y el impago de las facturas reclamadas".

En otras palabras, la contratista intentaba salvar su posición argumentando que la demandante había aceptado las condiciones del contrato, incluida la ahora controvertida referente al plazo de pago, y sin embargo, ahora pretendía cuestionar su validez.

Pues bien, ante esta pretensión, el Tribunal Supremo no duda en acudir al razonamiento de la desigualdad entre las partes (como si se tratara de un contrato consumidor-empresa). Por un lado, rechaza el Tribunal la argumentación propuesta y defiende que, el hecho de que el subcontratista no haya impugnado previamente una cláusula



**sula nula no implica en ningún caso que renuncie indefinidamente a su renuncia, sino que tal impugnación de la cláusula nula siempre será posible.**

*Por tanto, cabe la posibilidad de que un contrato incorpore un plazo de pago diferente a 60 días, pero siempre que sea inferior, nunca puede ser superior. La cláusula que incorpore un plazo superior debe considerarse nula*

Por otra, porque en este caso considera que debe aplicarse la doctrina que considera que en la aplicación de los controles de abusividad, incluso entre empresas, como en este caso, se ha de partir siempre de la protección de la parte más débil.

Y el Tribunal Supremo considera textualmente que esta "parte débil, por lo general, corresponde a la posición de inferioridad que asume el subcontratista respecto del con-

tratista principal de la obra y que le impide, desde el inicio de la contratación, defender sus intereses en pie de igualdad respecto de las imposiciones de la contratista de la obra."

En este caso concreto esta inferioridad se puede ver claramente si nos fijamos en las condiciones del contrato, no sólo en la cuestión del plazo de pago que ahora comentamos, y que se fija en 180 días, o sea, 120 más que el plazo fijado legalmente en 60, sino también por el interés pactado para el caso de retraso, que se fija en el tipo de interés legal incrementado en 1,5 puntos, frente a los 8 puntos de incremento que prevé la norma con carácter general. Condiciones ambas que, considera el Tribunal: "la contratista no tuvo más remedio que aceptar si realmente quería conseguir el contrato".

Por todo ello, el Tribunal Supremo concluye que la celebración del contrato, su firma y la aceptación de sus cláusulas, no puede servir para impedir al subcontratista cuestionar su legalidad o la abusividad de sus cláusulas, como reacción ante el posible abuso de derecho que puede suponer este contrato, no realizado en plano de igualdad entre las partes.

# CALENDARIO

## JULIO 2017

Hasta el día 20:

### RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta:

Junio 2017:

Grandes Empresas 111, 115, 123

Segundo Trimestre 2017: 111, 115, 123

### Pagos fraccionados RENTA:

Segundo Trimestre 2017:

Estimación Directa 130

Estimación Objetiva 131

### IVA

Junio 2017: Grandes Empresas y Devolución mensual 303

Junio 2017: Declaración operaciones incluidas en libros registro 340

Junio 2017: Declaración de operaciones intracomunitarias 349

Segundo Trimestre 2017: Régimen general y simplificado 303

Segundo Trimestre 2017: Declaración de operaciones intracomunitarias 349

Hasta el día 25:

SOCIEDADES: declaración anual 2016 200, 220

Hasta el día 31:

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

## AGOSTO 2017

Hasta el día 21:

### RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta:

Julio 2017:

Grandes Empresas 111, 115, 123

### IVA

Julio 2017: Grandes Empresas y Devolución mensual 303

Julio 2017: Declaración operaciones incluidas en libros registro 340

## SEPTIEMBRE 2017

Hasta el día 20:

### RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta:

Agosto 2017:

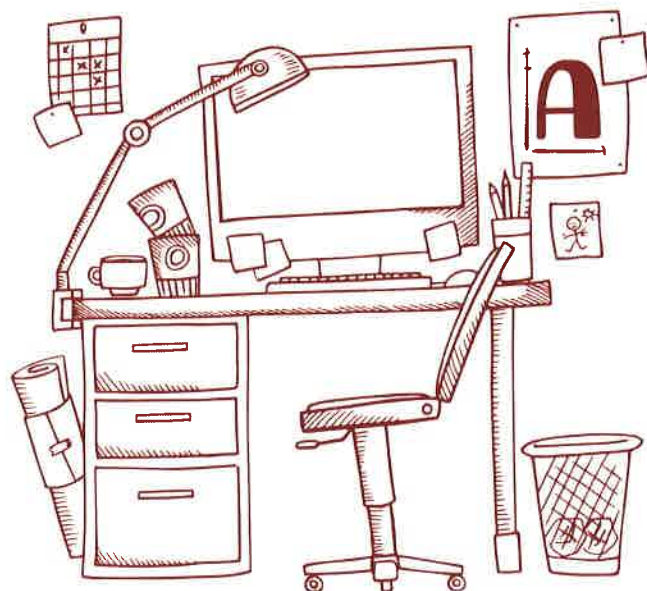
Grandes Empresas 111, 115, 123

### IVA

Agosto 2017: Grandes Empresas y Devolución mensual 303

Agosto 2017: Declaración operaciones incluidas en libros registro 340

Julio y Agosto 2017: Declaración de operaciones intracomunitarias 349



No hay como el orden para enseñar a ganar tiempo.

Anónimo

## ¿Por qué tenemos vacaciones en verano?

Las primeras referencias al turismo moderno aparecen escritas por Hipólito Taine y, en 1836, se publicaron en Alemania las primeras guías de viaje.

La expansión del ferrocarril fue lo que permitió a las clases populares sus primeros desplazamientos.

Ahora bien, no es hasta el siglo XX cuando el turismo alcanza su mayor crecimiento, claramente vinculado al reconocimiento de un periodo de vacaciones para la clase trabajadora, periodo que cada vez más se dedica a "hacer turismo".

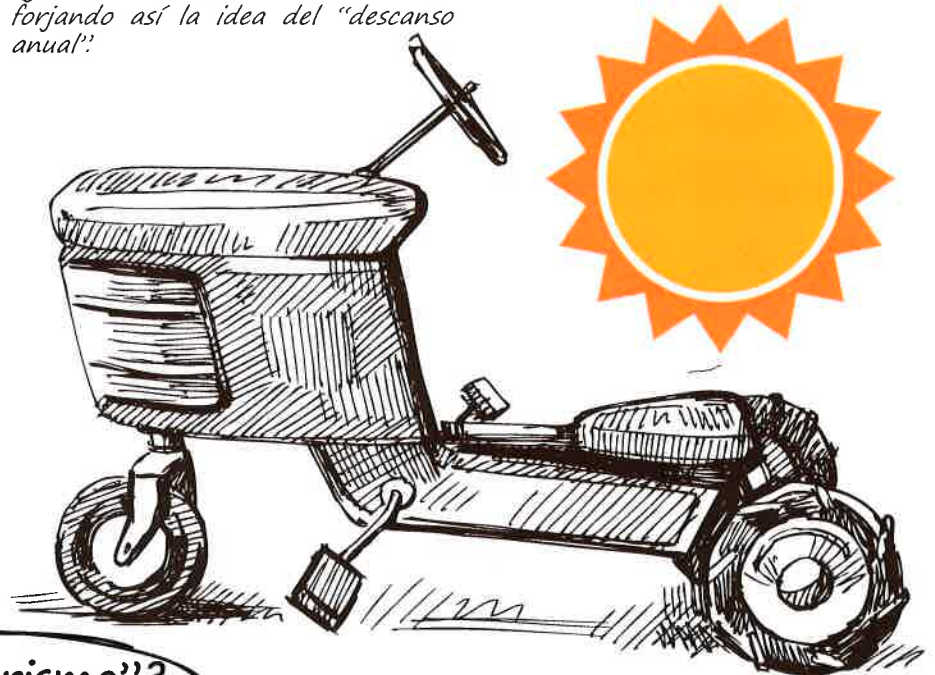
Pero... ¿por qué disfrutamos de las vacaciones en verano? Antes de la Revolución Industrial, cuando la base de la economía era la agricultura, la recolección de los alimentos se realizaba en verano. Con la llegada de la industrialización, una parte importante de la población rural decidió abandonar el campo y marchar a la ciudad para trabajar en las fábricas. Sin embargo, durante el verano se seguía necesitando mano de obra en el campo para la recolección de los alimentos (¡era imprescindible para poder comer!). Por ello, se decidió que estos nuevos

trabajadores de la industria, en verano, fueran a ayudar en el campo. Esto implicaba que durante este tiempo de verano la producción industrial debía detenerse o reducirse por falta de mano de obra.

Con la Revolución Industrial, las máquinas también llegan al campo y, por tanto, ya no era tan necesario que una persona que se dedicaba a la industria durante todo el año, se tuviera que dedicar a la agricultura en verano, ya que las máquinas cubrían una parte importante del trabajo que antes realizaban los agricultores. Por lo tanto, se fue forjando así la idea del "descanso anual".

Uno de los principales logros del movimiento obrero fue precisamente que este descanso anual fuera remunerado.

El boom del turismo español a partir de la década de los 50/60 tiene uno de sus pilares de desarrollo precisamente en este reconocimiento del derecho de los trabajadores a las vacaciones remuneradas. Gracias a este tiempo de "descanso pagado", las clases medias y populares europeas convirtieron en masivo el turismo de sol y playa español que inicialmente era disfrutado sólo por las élites.



## ¿Qué es el "necroturismo"?

En los últimos años ha surgido un nuevo turismo que tiene como principal objetivo hacer visitas a los cementerios, entendidos como elementos arquitectónicos de importancia cultural. Se trata del "Necroturismo" o turismo de cementerios.

Esta nueva modalidad turística apuesta por dar a conocer el rico patrimonio histórico y artístico que albergan los cementerios de numerosas metrópolis de todo el mundo. Rincones tranquilos, alejados de los turistas que conservan auténticas obras de arte y donde descansan muchos personajes históricos. Existe incluso una Asociación Europea de Cementerios Singulares.

## Hemeroteca - titulares

La crisis política en Brasil agrava las caídas de la Bolsa española  
(Cinco Días, 19-05-2017)

BBVA pretende garantías públicas para comprar el Banco Popular  
(El Confidencial, 19-05-2017)

El Gobierno logra sacar adelante el decreto ley de la estiba en el Congreso  
(El País, 18-05-2017)

# 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](http://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](http://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](http://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](http://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](http://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](http://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](http://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](http://www.pkf.es)