MARIMÓN
ABOGADOS

REVISTA JURÍDICA · Septiembre de 2016

Sumario

Novedades legislativas

- DERECHO DE LA COMPETENCIA: El Tribunal Supremo pone fin a la polémica sobre la caducidad de los expedientes sancionadores en materia de defensa de la competencia.
- DERECHO TRIBUTARIO: Remuneración del socio profesional. La importancia del análisis funcional.

I DERECHO DE LA COMPETENCIA: El Tribunal Supremo pone fin a la polémica sobre la caducidad de los expedientes sancionadores en materia de defensa de la competencia.

Autores: Diego Crespo y Cristina Díaz

El Supremo zanja la polémica sobre la caducidad de los expedientes sancionadores de competencia, dando la razón a la autoridad y a la Abogacía del Estado, en contra de la tesis de la Audiencia Nacional que le había llevado a anular varias resoluciones de la CNMC en multitud de sentencias dictadas desde noviembre de 2015. De cara al futuro, cabe esperar una sucesión de nuevas casaciones y un cambio en el posicionamiento de la Audiencia.

En su sentencia de 26 de julio de 2016, el Tribunal Supremo ha aclarado finalmente el criterio a seguir para el cómputo del plazo de caducidad en los casos de suspensión del procedimiento sancionador en materia de competencia, resolviendo en contra de la interpretación que había hecho la Audiencia Nacional de una sentencia anterior del Alto Tribunal. Sentencia que le había llevado a dictar, desde noviembre del pasado año, cerca de treinta sentencias estimando los recursos planteados por las empresas sancionadas y anulando las correspondientes resoluciones de la autoridad de competencia.

La controversia encuentra su origen en la sentencia de 15 de junio de 2015, en la que el Supremo, corrigiendo a la sazón tanto a la extinta Comisión Nacional de Competencia -CNC- como a la Audiencia, estimó el recurso de casación y declaró la caducidad del expediente sancionador en cuestión por haberse cometido un doble error interpretativo al determinar el *dies ad quem* del plazo de caducidad cuando se había suspendido el procedimiento. Según el artículo 12 del Real Decreto 261/2008, "en los casos de suspensión del plazo, el día final del plazo se determinará añadiendo al término del plazo inicial, los días naturales durante los que ha quedado suspendido el plazo", siendo así que, en el caso enjuiciado, tanto la CNC como la Audiencia habían considerado los días hábiles, y no los naturales, que mediaban entre el acuerdo de suspensión y su posterior alzamiento y, además, habían adicionado los días de suspensión a la fecha de su levantamiento y no al

"término del plazo inicial". En relación con esta última cuestión -la única controvertida- el Supremo señala:

"La Sala opera con un dato distinto y posterior al señalado en el Reglamento de procedimiento, cual es la fecha de la «reanudación del procedimiento» tras alzarse la suspensión, lo que implica que, a los efectos de la caducidad, tenga en consideración el tiempo de suspensión del procedimiento que supera y excede del término inicial del plazo. Esta interpretación no puede ser acogida, pues, cuando está corriendo el plazo de caducidad de 18 meses del procedimiento, sólo puede suspenderse por los motivos y en la forma establecidos en la Ley 15/2007, de 3 de julio y en el Real Decreto 261/2008. Si se produce la suspensión del procedimiento sancionador durante un tiempo que excede del término del plazo inicial, ello no es óbice para que no deba respetarse para el cálculo del día final del plazo, aquel que está reglamentariamente establecido, puesto que de seguir la tesis sustentada en la sentencia, implicaría dejar a la Comisión, a través de las suspensiones, la ampliación de los plazos máximos de caducidad."

"De modo que, cuando se acuerda por la Comisión la suspensión del plazo del procedimiento, para el cálculo nuevo del plazo, ha de partirse necesariamente del término del plazo inicial, siendo así que el tiempo transcurrido entre el término inicial del plazo y aquel posterior al que se refiera la suspensión resulta irrelevante a los efectos de la caducidad. Dicho en otras palabras, a los efectos de la caducidad del procedimiento, el único período en el que es posible que incida la suspensión es aquel que resta hasta alcanzar el término del plazo inicial, lo que determina que el tiempo que exceda de dicho momento carece de virtualidad y eficacia a los efectos aquí debatidos."

Los términos, posiblemente algo oscuros, en los que se expresa el Supremo fueron luego interpretados por la Audiencia de una manera muy particular, al entender que las dos últimas frases entrecomilladas venían a decir que las suspensiones acordadas a partir del último día del plazo inicial del procedimiento -tras los 18 meses desde la fecha de incoación- no debían ser consideradas para determinar el plazo máximo de duración del procedimiento. El criterio del Supremo -que la Audiencia está obligada a respetar- sería el de que solo cabría suspender el cómputo del plazo máximo para resolver antes de que transcurra el periodo de 18 meses desde la incoación, ignorándose los periodos de suspensión posteriores.

Como hemos anticipado, esta novedosa interpretación llevó a la Audiencia a anular, de oficio incluso, multitud de resoluciones de la autoridad de competencia al entender que los correspondientes procedimientos administrativos habían caducado, mientras que los asesores de cualquier empresa sancionada por la CNMC se apresuraron a incorporar de manera sistemática este motivo en sus respectivos escritos de recurso contra otras tantas resoluciones. Y ello pese a la firme oposición tanto de la Abogacía del Estado como de la propia CNMC, quienes reiteradamente se posicionaron en contra, argumentando que la Audiencia Nacional se había excedido en el análisis de la sentencia de 15 de junio 2015,

sacando unas conclusiones que van más allá de lo que el Supremo quiso decir en el caso concreto analizado.

Finalmente, tras nueve meses de incertidumbre -habiendo provocado que la Audiencia paralizara los pronunciamientos sobre los demás recursos planteados en materia de competencia a la espera de un veredicto final-, el Tribunal Supremo ha venido a zanjar el debate, inclinándose esta vez del lado de la Administración y, por tanto, desautorizando la interpretación de la Audiencia. En palabras del Alto Tribunal:

"*Con arreglo a lo anteriormente razonado cabe acoger la tesis del Abogado del Estado dado que la Sala de la Audiencia Nacional emprendió de oficio e interpretó de forma errónea la doctrina plasmada en la sentencia de 15 de junio de 2013. Sin tener en cuenta el contexto argumental en que se inserta, la totalidad de su fundamentación jurídica, e interpretando de forma desconectada expresiones de un fundamento jurídico en el que se subrayaba la necesidad de aplicar el artículo 12.3 citado (rompiendo su evidente relación entre los razonamientos de la sentencia) la Sala aplica la sentencia de este Tribunal Supremo a un supuesto diferente al que se contemplaba en aquella ocasión, alcanzando una conclusión a partir de un párrafo aislado que pierde todo su sentido y que no es conforme a derecho.*"

Por tanto, el Tribunal Supremo resuelve casar la sentencia de la Audiencia que anulaba la Resolución de la CNC, lo que le lleva además a tener que pronunciarse sobre el resto de alegaciones formuladas por la recurrente contra la citada Resolución -tanto sobre la forma como sobre el fondo-, dado que la Audiencia no las había examinado al haber declarado de oficio la caducidad del procedimiento.

Mirando al futuro, es previsible que en los siguientes meses nos encontremos, por un lado, con una cascada de sentencias del Supremo casando las sentencias de la Audiencia que sancionaban la caducidad del procedimiento sancionador mientras que, por el otro, la Audiencia modificará su criterio y rechazará las argumentaciones contenidas en los recursos planteados por otras tantas empresas fundamentadas en la tesis ahora derogada.

II DERECHO TRIBUTARIO: Remuneración del socio profesional. La importancia del análisis funcional.

Autor: Olivier Broch

Una de las cuestiones personales más recurrentes de los emprendedores en materia fiscal sigue siendo la de su retribución. Según multitud de artículos de prensa y a la vista de varias resoluciones de los tribunales, esta cuestión genera todavía debate y no está exenta de interpretaciones distintas y, por lo tanto, tampoco de ajustes por parte de la Administración tributaria.

Como es conocido, una sociedad tributa al tipo general del 25% por los beneficios obtenidos, mientras que un socio profesional asume impuestos de hasta un 52% de sus rendimientos. De ahí que exista un cierto incentivo normativo no deseado de acumular beneficios en la sociedad en vez de atribuirse los socios profesionales un salario más elevado que lo estrictamente necesario.

Últimamente, para corregir este exceso de beneficios en las sociedades, la Administración fundamenta su argumentación en el carácter personalísimo de los servicios del socio y acude a los precios de transferencia (o a la simulación) para determinar el valor de mercado de la remuneración del socio profesional. De manera resumida, cuando la sociedad carece de medios humanos y materiales para prestar ella misma los servicios, el valor de mercado de la retribución del socio profesional no sería otro que el precio pagado por los clientes de la sociedad. De esa manera, se corrigen los rendimientos del socio teniendo en cuenta la totalidad de los ingresos y (normalmente) de los gastos de la sociedad.

Obviamente, no todos los socios profesionales tienen que temer a priori una inspección relativa a su retribución. Como se ha podido observar en los medios de comunicación, una gran parte de las actuaciones fueron dirigidas contra personajes famosos o se centraron en los casos en los que el servicio del socio es sustancialmente el mismo que el prestado por la sociedad a sus clientes y dicha sociedad carece de los medios humanos y materiales para realizar sus actividades.

Resulta sumamente difícil saber cuándo la retribución del socio es en realidad la misma que la de la sociedad o si dicha sociedad tiene también que ser remunerada de alguna manera por sus actividades. Por eso, la resolución del TEAC de 2 de marzo de 2016 tiene como objetivo establecer criterios unificadores para que el precio soportado por el cliente de la sociedad pueda corresponderse efectivamente con la remuneración del socio profesional, previo ajuste por los gastos fiscalmente deducibles:

- Que el servicio prestado por el socio a la sociedad y el que presta la sociedad a terceros independientes sea sustancialmente el mismo.
- Que del análisis del supuesto de hecho se derive que la sociedad carece de medios para realizar la operación (por sí sola) si no es por la necesaria participación del socio.
- Que la sociedad no aporte valor añadido (o que éste sea residual) a la labor de la persona física.

Reconocemos la utilidad de esta resolución que aporta ciertas indicaciones que no habían sido establecidas previamente por la jurisprudencia ni por la legislación (aunque sí por la Administración tributaria según nuestra experiencia). Sin embargo estos criterios son bastante indeterminados por lo que creemos que es conveniente adoptar un enfoque práctico a la hora de fijar la remuneración del socio profesional.

A nuestro modo de ver, estos tres criterios tienen una característica común importante: es necesario preparar un análisis funcional detallado del socio y de la sociedad. El análisis funcional tendrá que describir las funciones desarrolladas como las de marketing, aprovisionamientos, ventas, pero también financiación y administración. Habrá que considerar asimismo los riesgos asumidos por el socio y por la sociedad como los de mercado, operativo, de crédito o financiero.

De esa manera, se podrán sacar conclusiones enriquecedoras y ver si el servicio del socio es realmente el mismo que el servicio de la sociedad, si dicha sociedad dispone efectivamente de los medios humanos y materiales para realizar sus actividades, y si aporta algo más que un valor residual, asumiendo funciones claves o riesgos significativos.

Una vez se haya preparado este análisis funcional, ya se podrá ver y debatir si estamos en presencia de una sociedad "pantalla" o transparente, de una sociedad con funciones y riesgos rutinarios o si, finalmente, ambas partes comparten responsabilidades.

Con base en el análisis funcional será mucho más sencillo analizar o establecer la remuneración de mercado del socio profesional. Esta tarea puede resultar bastante compleja según las circunstancias del caso concreto aunque también es de sentido común. En la mayoría de los casos, habrá que encontrar un equilibrio entre un salario que puede parecer muy discutible (71.000 € de sueldo declarado por la Sra. X frente a los 420.000 € de ingresos de la sociedad en la resolución del TEAC y en el ejercicio 2010, cuando la Sra. X realiza actividades de prestación de servicios de radiodifusión y televisión, tiene contratada a una única persona para tareas administrativas, en los contratos con los clientes se requiere que sea la Sra. X quien preste el servicio, etc.) y la obligación del socio de garantizar la buena marcha de la sociedad dotando reservas al inicio de sus actividades y aumentándose el sueldo a medida que el proyecto empresarial tenga éxito por ejemplo. Tampoco se puede perder de vista que la constitución de la sociedad responde, quizás principalmente, al objetivo de limitar la responsabilidad patrimonial del socio.

Además, consideramos que existen otras ventajas adicionales a la correcta preparación de un análisis funcional:

- En principio, la sociedad tiene que ser capaz de demostrar que la remuneración del socio está a valor de mercado. El primer trabajo para establecer este valor de mercado se basa en el análisis funcional generalmente.

- Dependiendo del caso concreto, la sociedad tendrá que tener a disposición de la Administración la documentación de precios de transferencia por la que se establece el valor de mercado. Uno de los aspectos que tiene que ser tratado en la documentación en principio es el análisis funcional.

- La ley española prevé un "puerto seguro" que permite al socio profesional considerar que su remuneración es de mercado cuando, entre otros requisitos, las retribuciones por los servicios prestados a la sociedad no sean inferiores al 75% del resultado previo a la deducción de las retribuciones del socio. Eso sí, este puerto seguro únicamente es posible cuando la sociedad cuente con los medios materiales y humanos adecuados para el desarrollo de su actividad, lo que se podría (o debería) demostrar con un análisis funcional.

Marimón Abogados

Marimón Abogados es un despacho fundado en 1931 que ofrece servicios legales en todas las áreas del derecho y que cuenta con oficinas en Barcelona, Madrid y Sevilla. Nuestro despacho se ha adaptado a los cambios que se han ido produciendo en el mercado mediante la mejora constante de sus servicios y la ampliación de sus ramas de actividad, creando departamentos altamente especializados que cuentan con una vasta experiencia, lo que nos permite resolver cualquier tema legal desde la misma firma:

Mercantil y Societario	Fiscal y Laboral	Derecho de la competencia	Procesal
Administrativo y Urbanismo	Financiero	Concursal	Penal
Tecnologías de la Información y Protección de Datos	Propiedad Intelectual e Industrial	Regulatorio y Medio Ambiente	Inmobiliario
Italian Desk	German Desk	French Desk	Portuguese Desk

Para cualquier aclaración o comentario sobre el contenido de esta información se pueden poner en contacto con los siguientes abogados:

Diego Crespo

Departamento de Derecho de la competencia

dcrespo@marimon-abogados.com

Olivier Broch

Departamento de Derecho tributario

obroch@marimon-abogados.com

Este documento es una recopilación de información jurídica elaborado por Marimón Abogados. La información que se incluye en el mismo no constituye asesoramiento jurídico alguno. Los derechos de propiedad intelectual sobre este documento son titularidad de Marimón Abogados. Queda prohibida la reproducción en cualquier medio, la distribución, la cesión y cualquier otro tipo de utilización de este documento, ya sea en su totalidad, ya sea de forma extracta, sin la previa autorización de Marimón Abogados.

Barcelona
Paseo de Gracia 118, 5º
08008 Barcelona
Tel. (+34) 93 415 75 75

Madrid
Paseo de Recoletos, 16, 4º
28001 Madrid
Tel. (+34) 91 310 04 56

Sevilla
C/ Balbino Marrón 3, 5º, of. 17
41018 Sevilla
Tel. (+34) 95 465 78 96