

# economista

## Cena de confraternidad de colegiados:

17

diciembre

en Santiago

### ÍNDICE

- 2-3 EDITORIAL
- 4 NOTICIAS DE INTERÉS PARA EJERCIENTES
- 6-7 RESEÑA CONTABLE
- 8-9 ENTREVISTA AGUSTÍN FERNÁNDEZ PÉREZ
- 10-11 SECCIÓN EPCA
- 12 OCIO: LIBROS RECOMENDADOS
- 13 VISITA CONSELLO INDITEX
- 14-15 RESEÑA FISCAL
- 16 CENA CONFRATERNIDAD COLEGIADOS

### Noticias de interés para ejercientes

En páginas interiores informamos de dos noticias de interés para profesionales ejercientes: la fijación de honorarios de los peritos terceros en las tasaciones periciales contradictorias y un formulario a rellenar para actuaciones ante el Registro Mercantil de A Coruña.

### Visita a las instalaciones de INDITEX

Tras las visitas a las instalaciones de las Bodegas Terras Gauda y de la conservera JEALSA, la directiva del Consello Galego de Colexios de Economistas celebró la tercera reunión del año en la fábrica del gigante textil Inditex en Arteixo.

### “La oferta formativa del colegio en su conjunto es un referente para todos los economistas”

Agustín Fernández Pérez, *Secretario General de la Junta de Gobierno del Colegio de Economistas de A Coruña.*



# La reforma del mercado de trabajo en España

**D**espués de meses de navegar en el medio de una crisis cuya fecha de recuperación nadie se atreve a pronosticar con exactitud, sí que podemos llevar a cabo una valoración: las medidas que hay que adoptar van parejas con el establecimiento de un nuevo modelo económico. Hay demasiadas estructuras que cambiar y no valen cuidados paliativos, y hay que ser muy valientes para tomar determinadas decisiones que no son del gusto de nadie.

Por ello me permito hacer una reflexión que va un poco más allá de las medidas adoptadas por el Gobierno en los últimos meses, con el objetivo de explicar un modelo que persigue la necesidad de mantener los puestos de trabajo (antes de crear empleo hay que evitar su destrucción), prever desde el primer día la contingencia del despido, favorecer la movilidad laboral, incentivar la contratación de jóvenes y dar mayor cobertura social a los trabajadores a largo plazo.

Mi desempeño profesional como asesor de empresas me permite ser testigo directo de las diferentes posiciones vividas tanto por el empresario como por el trabajador ante la perentoria reforma laboral, por lo que me permito hacer la siguiente reflexión.

Parece que la única discusión planteada hasta ahora ha sido determinar cuántos días debe cubrir la indemnización al trabajador despedido, la rebaja de las cotizaciones empresariales y nuevo modelo de contrato de trabajo. En mi opinión, lo que debe centrar más el interés de las autoridades es frenar el aumento de la cifra de parados y crear empleo estable y duradero.

Trataré de explicar esta propuesta a la que me refiero.

**1.** En primer lugar el empresario cotizaría mensualmente, en conjunto con los seguros sociales, una cantidad que generaría un fondo destinado a cubrir la contingencia del despido del trabajador.

Este fondo estaría a disposición del trabajador en el momento no sólo del despido, sino también de cese de la relación laboral producido por cualquier causa: finalización de contrato, jubilación e incluso fallecimiento. Esta cantidad sería compatible con la percepción del desempleo y lo dispuesto restaría del acumulado en el fondo, de tal manera que si no hay disposiciones durante la vida laboral el trabajador recibiría un porcentaje sobre el fondo acumulado a la edad de la jubilación, que luego concretamos.

Con este planteamiento estamos primando el mantenimiento de empleo, por dos cuestiones:

**A.** Evitamos el agravio comparativo entre el trabajador que trabaja de manera ininterrumpida hasta su jubilación, que sólo percibe la pensión, con el trabajador que antes de la jubilación se ha visto afectado por un despido que le ha permitido percibir la indemnización correspondiente. Con este modelo los dos trabajadores van a recibir, bien la indemnización, bien el fondo acumulado a la jubilación.

**B.** Y la segunda porque vamos a incentivar la contratación de jóvenes y su incorporación al mercado de trabajo.

Lo que debe centrar el interés es frenar el aumento de la cifra de parados y crear empleo estable



2. Otra cuestión que solventamos es la garantía de una mayor cobertura social, puesto que siempre vamos a tener asegurada la percepción de la indemnización, cosa que ahora no ocurre y, además, de cara a la jubilación, el trabajador recibe un complemento a la pensión con la percepción del fondo acumulado.
3. También fomentamos la movilidad laboral, puesto que el fondo es nominativo y va a dónde quiera que vaya el trabajador sin que el cambio de puesto de trabajo suponga ninguna pérdida sobre los derechos acumulados en el fondo.

Sobre la incorporación de los jóvenes al mercado de trabajo, se apoyaría la misma incentivando la contratación que suponga la sustitución del trabajador jubilado, pues el mismo es una persona altamente cualificada. Por eso es necesario que se bonifique la incorporación de demandantes de primer empleo, ya que necesitan de un período de formación para poder realizar el trabajo de la persona jubilada.

La subvención estará siempre condicionada al mantenimiento de empleo a largo plazo, o en otro caso se produciría la pérdida de las ayudas y su consiguiente devolución, generando de esta manera empleo estable.

4. Sería imprescindible que la gestión de los fondos fuese pública para evitar cualquier riesgo de desaparición o fraude en los mismos. El fondo, de esta forma, acumularía además una rentabilidad financiera que permite que su percepción palle la pérdida de poder adquisitivo derivada de la inflación generada a lo largo de su período de acumulación.

Falta definir y concretar la aportación al fondo. El modelo permite mucha flexibilidad y su principal fortaleza es que se va a realizar durante un largo período de vida laboral por lo que, a largo plazo, el fondo acumulado supera con creces la contingencia de indemnización por despido, generando de esta manera una mayor cobertura social.

Por ello al principio ha de tener cierto equilibrio de cobertura por parte del estado, que sería recuperado a largo plazo, como vamos a ver a continuación.

Si la gestión de los fondos la realiza el Estado también promovemos una importante bolsa para el Tesoro Público. Pero además, para compensar el esfuerzo que tiene que realizar al principio de la vida laboral para equilibrar las aportaciones realizadas al fondo por el empresario y cubrir la posibilidad de indemnización por despido, cuando el importe del fondo no las cubra en su totalidad, el Estado tiene derecho a percibir el porcentaje destinado a subvencionar la contratación del trabajador sustituto de aquel jubilado cuando la contratación no se realice.

5. Para terminar y en una primera aproximación muy flexible, las aportaciones al fondo se harían sobre el cálculo de aportar cobertura al mayor número de casos que se puedan presentar, actualizando permanentemente las mismas al salario. El cargo se realizaría inicialmente a la rebaja —que se plantea en la actualidad— de las cotizaciones empresariales a la Seguridad Social y al Fogasa.

De esta manera, cuando se cubra todo el abanico de posibilidades, se revisan las aportaciones. En el supuesto de que éstas se hayan extralimitado existen mecanismos para tramitar un extorno que facilite la regularización del fondo.

**El empresario cotizaría al mes una cantidad que generaría un fondo para cubrir despidos de trabajadores**



**Roberto Pereira Costa**  
Decano-Presidente

# Noticias de interés para ejercientes

## 1. LA CONSELLERÍA DE FACENDA FIJA LOS HONORARIOS DE LOS PERITOS TERCEROS EN LAS TASACIONES PERICIALES CONTRADICTORIAS

Por medio de la Orden de 6 de septiembre de 2010 la Consellería de Facenda ha fijado los honorarios de los peritos terceros en las tasaciones periciales contradictorias. Tal y como en la propia Orden se refleja, considerando que el pago de los honorarios del perito tercero puede corresponder a la Administración o al obligado tributario, dependiendo de la diferencia existente entre la valoración que realice dicho perito y el valor comprobado administrativamente, por esta Administración se considera que el establecimiento de honorarios máximos contribuye a dotar de mayor seguridad jurídica a ambos, puesto que permite realizar una estimación de los honorarios a los que se tendrían que hacer frente.

### LOS HONORARIOS MÁXIMOS HAN QUEDADO FIJADOS DE LA FORMA QUE SIGUE:

| VALOR DE TASACIÓN (€) |              | HONORARIOS MÁXIMOS (€) |
|-----------------------|--------------|------------------------|
| Desde                 | Hasta        |                        |
| 0,00                  | 30.000,00    | 200,00                 |
| 30.000,00             | 60.000,00    | 265,00                 |
| 60.000,00             | 150.000,00   | 325,00                 |
| 150.000,00            | 600.000,00   | 365,00                 |
| 600.000,00            | 1.500.000,00 | 855,00                 |
| Más de 1.500.000,00   |              | 900,00                 |



La tasación pericial contradictoria es un procedimiento probatorio a disposición de los obligados tributarios por el que la Administración tributaria se compromete a aceptar la valoración señalada por un tercer perito, independiente respecto de ambas partes, que así dirime la controversia que se ha suscitado respecto de las valoraciones realizadas por los órganos competentes de dicha Administración tributaria.

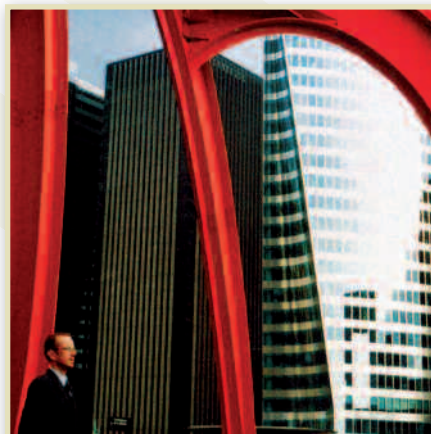
El contenido íntegro de dicha Orden se encuentra a disposición de todos los colegiados en la Biblioteca Web (carpeta *Forense*).

## 2. FORMULARIO LOPD PARA ACTUACIÓN EN EL REGISTRO MERCANTIL DE A CORUÑA

A fin de dar cumplimiento a lo previsto en la Ley Orgánica de Protección de Datos y su Reglamento de desarrollo, en lo relativo a información acerca de la incorporación de datos personales al fichero del Registro de aquellos profesionales –siempre personas físicas– que actuando como tales demanden servicios del Registro Mercantil y de Bienes Muebles de A Coruña, bien de registración, bien de información, y en aras a una mayor celeridad y eficacia, la oficina registral ha puesto un formulario a disposición de estos profesionales para su cumplimentación y envío al propio Registro.

Se pretende con dicha iniciativa facilitar el trámite ordinario y evitar demoras innecesarias.

El formulario se encuentra a disposición de todos los colegiados en la Biblioteca Web para su descarga (carpeta *LOPD*).



# PROGRAMAS MÁSTER PRIMER TRIMESTRE 2011

UNA OPORTUNIDAD PARA TU FUTURO.

- Master in Business Administration Executive con ICADE
- Program for Management Development PMD<sup>®</sup> con ESADE
- Curso de Especialización en Gestión Financiera y Tesorería con ASSET
- Programa Superior en Valoración de Empresas con FEF-IEAF
- Máster SAP en Gestión Integrada de la Empresa con SAP y Tecnom
- Curso de Especialización en Gestión de Proyectos

Abierto el plazo de admisión.  
981 185 035  
masters@itecaixagalicia.com

ite  
CAIXAGALICIA

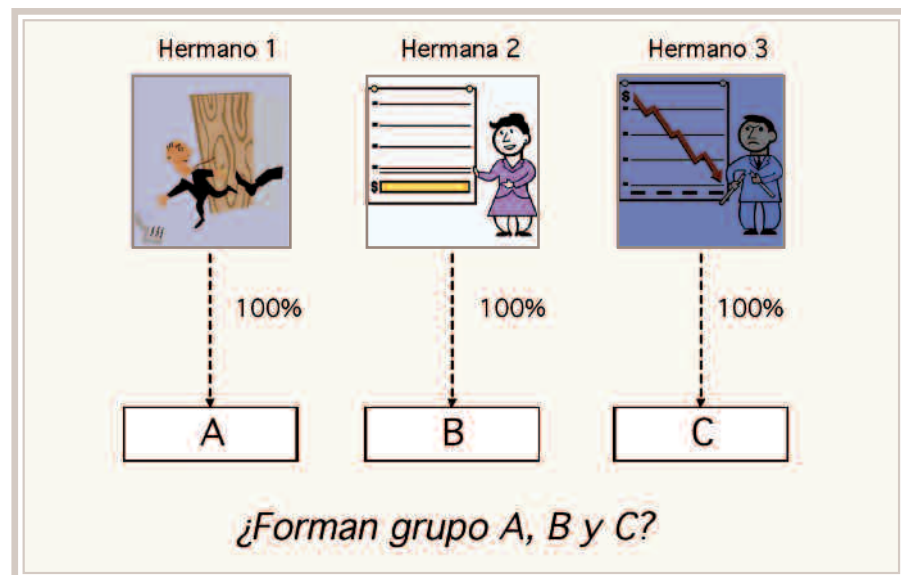
Por un futuro con futuro

[www.itecaixagalicia.com](http://www.itecaixagalicia.com)

# Resumen de las consultas publicadas en el BOICAC n° 83

## CONSULTA N° 1

Obligación de consolidar. Operaciones entre empresas del grupo NRV 21ª.  
Alcance de las normas particulares



Se plantea la cuestión sobre si existe obligación de consolidar, por resultar de aplicación el artículo 42 del CCo, tres sociedades no vinculadas por relaciones de participación entre ellas, pero propiedad al cien por cien de familiares próximos y que comparten los mismos administradores. Señala al respecto el ICAC, que no puede presumirse por ello la existencia del control a que se refiere el mencionado artículo 42 del CCo, que determina la obligación de presentar cuentas anuales consolidadas, sin que haya cambiado esta consideración por el desarrollo reglamentario de las causas de existencia de control en las denominadas "entidades de propósito especial" que se recoge en el RD 1159/2010 de 17 de septiembre, por el que se aprueban las Normas para la Formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas (NOFCAC). Así, en el artículo 3, apartado 2 de las NOFCAC se relacionan una serie de circunstancias que permitirían presumir que tales entidades se encuentran bajo el control "... de una sociedad aún cuando ésta (...) no posea participación alguna...". No se trata, por tanto, de recuperar la figura de la consolidación de grupos horizontales, sino de incorporar a un grupo de estructura vertical determinadas sociedades en cuyos riesgos y beneficios participa el grupo.

Sin embargo, sí se presumiría en el supuesto planteado en la consulta, la existencia de dirección única y, por tanto, de un grupo formado por las tres sociedades a efectos de lo establecido en la NECA 13ª del PGC, por lo que en la memoria de la sociedad de mayor activo se deberá informar

sobre el importe agregado de los activos, pasivos, patrimonio neto, cifra de negocios y resultado del conjunto de las citadas sociedades.

## CONSULTA N° 2

NOFCAC. Compraventa realizada entre empresas del grupo en términos de compensación de costes

Sociedad dominante "X" que participa en el 67% de la sociedad dependiente "Z", consolidada por el método de integración global, a la que ha vendido existencias recibiendo en contraprestación un importe equivalente a su coste de producción. Al cierre del ejercicio, las existencias han sido enajenadas a terceros ajenos al grupo con un margen del diez por ciento.

Los ajustes a registrar en la elaboración de las cuentas anuales consolidadas quedan supeditados en este caso al tratamiento de la operación en las cuentas individuales de ambas sociedades, en aplicación de lo establecido en el apartado 1 de la NRV 21ª del PGC: " los elementos objeto de la transacción se contabilizarán en el momento inicial por su valor razonable. En su caso, si el precio acordado en una operación difiriese de su valor razonable, la diferencia deberá registrarse atendiendo a la realidad económica de la operación."

En consecuencia, por el hecho de que "Z" se limite a pagar el coste de producción, éste podría quedar por debajo del valor razonable al no incluir un margen de beneficio normal de mercado para el tipo de transacción de que se trate. La consecuencia es que, por

la diferencia, "X" estaría realizando una donación a "Z", a registrar por ésta como aportaciones de socios, mientras que "X" registraría un aumento de la inversión.

## CONSULTA N° 3

Instrumentos financieros. NRV 9ª.  
"Operación acordeón" desde la perspectiva del socio

Se plantea si se deben dar de baja las pérdidas por deterioro de una inversión en una sociedad dependiente cuando ésta realiza una reducción y un aumento de capital simultáneo (operación acordeón) para compensar pérdidas. Al respecto, el ICAC, subraya la vigencia de la consulta n° 2 del BOICAC n° 40, de la que se infiere que no debe aplicarse la pérdida por deterioro, salvo en el porcentaje de disminución de participación que pudiera derivarse de la operación acordeón.

**Proyecto de Orden por la que se aprueban las normas de registro, valoración e información a incluir en la memoria sobre los acuerdos de concesión de infraestructuras públicas.**

Se ha hecho público el proyecto destinado a derogar las adaptaciones sectoriales del PGC de 1990 para las sociedades concesionarias de autopistas, túneles, puentes y otras vías de peaje y para las empresas del sector de abastecimiento y saneamiento de aguas (Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 10 de diciembre de 1998).

Ante la inexistencia de una norma internacional, el ICAC se ha basado en un criterio interpretativo del las NIIF, la CINIIF-12, adoptada por la Unión Europea en marzo de 2009.

Si bien, la norma se refiere a acuerdos de concesión sobre infraestructuras controladas por la Administración Pública, el borrador de la nueva Orden contiene también una disposición adicional única que extiende el tratamiento de la renovación, explicada en los términos recogidos en la consulta n° 1 del BOICAC n° 80, a los activos sujetos a reversión que no formen parte de concesiones de infraestructuras públicas, cuando el plazo residual de uso en la fecha de renovación es inferior a su vida económica, a saber: el reconocimiento de un activo intangible y una provisión asimilable a una provisión por desmantelamiento y retiro, por el valor actual del coste de la renovación en la parte no recuperable por su amortización económica, al sobrepasar ésta la fecha de vencimiento de la concesión.



La esencia del acuerdo de concesión objeto de regulación por el proyecto de Orden consiste en la construcción o adquisición de **una infraestructura**, obteniendo como retribución el acceso a la misma y, en consecuencia, la posibilidad de proceder a su explotación a cambio de un precio que la Administración fija en un importe determinado o determinable.

Otros acuerdos habituales entre el sector público y el sector privado o, en su caso, el sector público empresarial, tales como la autorización o concesión del uso del dominio público, la cesión del usufructo o la constitución de un derecho de superficie sobre bienes patrimoniales que no sean infraestructuras, deben contabilizarse de acuerdo con las reglas generales del PGC.

Las cuestiones más reseñables del borrador, en lo que respecta a los criterios de reconocimiento y valoración, se refieren a la posibilidad de valorar los ingresos por referencia al valor razonable del servicio prestado, cuando resulte más fiable que el valor razonable de la contraprestación recibida.

Esta contraprestación recibida, puede reconocerse como un activo financiero (préstamos y partidas a cobrar) o como un inmovilizado intangible en función de si resulta incondicional o no el cobro de una cantidad determinada a cambio de los servicios que se prestan. Conviene aclarar, no obstante, que los ingresos relacionados con el activo financiero se deben presentar dentro de los resultados de explotación. En el segundo caso se incluirían los derechos de cobro condicionados al grado de utilización del servicio. No se reconoce, por tanto, un inmovilizado material, porque lo que la concesionaria controla no es la infraestructura en sí, sino el derecho a explotar un servicio y a cobrar por ello. Además, se prevé la posibilidad de un reconocimiento mixto

de un activo financiero y un activo intangible, en función de las cláusulas del acuerdo de concesión.

En cuanto a la polémica sobre el mantenimiento de la capitalización de los gastos financieros, se obliga a incluir éstos en la valoración del activo intangible eventualmente reconocido durante el período de construcción de la infraestructura, criterio también recogido en la CINIF-12. Pero se aparta de ésta al exigir que se activen también los intereses de la financiación necesaria para llevar a cabo la citada actividad, siempre y cuando exista evidencia razonable de que la tarifa (precio público) permitirá la recuperación de los citados costes. Se mantiene, por tanto, lo establecido al respecto en las adaptaciones sectoriales a sustituir.

Se hace también una referencia expresa a los gastos de licitación que, conforme al marco conceptual del PGC, se puedan activar: Los vinculados a la licitación de la construcción en sentido estricto se amortizarán en el período de construcción y los asociados al acuerdo de concesión se incluirán como mayor valor de la contraprestación recibida.

#### **Proyecto de Orden por la que se aprueban las normas sobre los aspectos contables de las sociedades cooperativas.**

La principal finalidad de esta disposición es dar una solución a la finalización del régimen transitorio contenido en la DT 6ª del RD 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el PGC, que incluía en el apartado 4 una prórroga en la aplicación de los criterios de la Orden del Ministerio de Economía 3614/2003, de 16 de diciembre, en lo referente a la delimitación entre fondos propios y fondos ajenos de las sociedades cooperativas. Se pretende así que estas sociedades, sin dejar de cumplir con las NIIF adoptadas por la UE, puedan seguir aplicando en buena medida la normativa específica aprobada en 2003.

En consecuencia, la cuestión fundamental que aborda esta Orden es la delimitación del concepto de fondos propios en el ámbito de esta clase de sociedades. Así, en lo que respecta a fondos aportados por los socios, la norma primera incluye entre los mismos el capital social, y los fondos subordinados con vencimiento en la liquidación de la cooperativa. En el primer caso, la calificación del capital como fondos propios requiere, además, que su reembolso en caso de baja del cooperativista pueda ser rehusado por el Consejo Rector y que no conlleve una remuneración obligatoria al socio o partícipe. En el caso de cumplimiento parcial de estas condiciones, se abre la puerta a la calificación de la aportación como un instrumento

financiero compuesto, es decir, que no se registraría íntegramente como pasivo, si bien, este caso raramente se dará en la práctica. También formarán parte de los fondos propios otras posibles aportaciones de los socios no reintegrables, en la medida en que no constituyan contraprestación por la entrega de bienes o servicios prestados por la cooperativa.

En lo que respecta a las dotaciones a reservas, con carácter general, el fondo de reserva obligatorio, asimilable a la reserva legal en una sociedad mercantil tendrá la consideración de fondos propios, siempre que se mantenga su carácter de no reparable.

El Fondo de Educación, Formación y Promoción mantiene la calificación de pasivo ya justificada en la Consulta nº 3 del BOI-CAC 76. Se le otorga naturaleza de provisión, aunque la Orden se decante por una valoración nominal, en función del importe determinado a nivel legal. Su dotación tiene carácter de gasto de explotación y no de aplicación de resultado.

Por lo que atañe al tratamiento de las operaciones con los socios, en el caso de que el precio de adquisición se fije en función de circunstancias futuras, se parte de un precio de adquisición estimado que, en la medida en que supere el precio pagado o comprometido a pagar en firme, tendrá como contrapartida una cuenta acreedora con socios pendiente de liquidación, creada a estos efectos en el subgrupo 40. A su vez, cuando el socio interviene como cliente de la cooperativa, se regula el tratamiento contable de los ingresos de la cooperativa, que se entienden realizados en términos de compensación de costes.

Dentro de la información a divulgar en las cuentas anuales, cobra especial relevancia la separación de los resultados cooperativos y extra cooperativos (con terceros no socios) así como el reflejo de los movimientos derivados de los fondos aportados por los socios y los que se dotan con los resultados.



*Fernando Ruiz Lamas, Profesor Titular de la Universidade da Coruña*

## Entrevista a Agustín Fernández Pérez

# “Lamentablemente, la actividad de la asesoría fiscal no goza de reserva de actividad, tal y como sería deseable”



### TRAYECTORIA

- Licenciado en Ciencias Económicas y Empresariales por la Universidade de A Coruña.
- Asesor fiscal.
- Auditor de Cuentas inscrito en el ROAC.
- Socio de la empresa Auditoría y Diagnóstico Empresarial, S.A. (AUDIESA).
- Miembro del Consejo Directivo del Registro de Economistas Asesores Fiscales (REAF).
- Secretario General de la Junta de Gobierno del Colegio de Economistas de A Coruña.

**El presidente del Gobierno confirmó meses atrás un temor muy extendido: en 2011 se producirá una nueva subida de impuestos, si bien no se ha precisado cómo se materializará el alza fiscal. ¿Por dónde cree usted que puede ir este nuevo ajuste impositivo?**

No es fácil de adivinar, pero creo que mantendrán su proyecto de “castigar” a las rentas altas que no es lo mismo que gravar la riqueza. Este planteamiento debería estudiarse con detenimiento ya que una excesiva carga impositiva sobre las rentas elevadas podría llevar a desincentivar las actividades empresariales generadoras de rendimientos que son las que a su vez crean empleo.

**¿Tiene la impresión de que se está intentando corregir el déficit público a golpe de BOE?**

No me atrevería a contestar a eso, pero lo que sí creo es que a veces se legisla buscando objetivos inmediatos y puntuales cuando lo deseable sería establecer un plan de desarrollo y de reactivación económica a largo plazo y en base a éste diseñar el marco normativo que ha de ampararlo. Dicho marco normativo ha de ser lo más estable posible y permitir a los contribuyentes y empresarios realizar una

**A veces se legisla buscando objetivos inmediatos y puntuales cuando lo deseable sería establecer un plan de desarrollo y de reactivación económica a largo plazo y en base a éste diseñar el marco normativo que ha de ampararlo**

estrategia y planificación sin temor a variaciones normativas que modifiquen las expectativas creadas, precisamente apoyándose en aquellas normas.

**Se ha especulado últimamente con la posibilidad de establecer un “impuesto verde”, una tasa impositiva sobre los carburantes de automoción para financiar el desarrollo de las energías renovables (ante lo cual sector petrolero ya ha mostrado su rechazo). ¿Qué opinión le merecería la adopción de esta medida?**

Todo lo que sea proteger el medioambiente es positivo y por tanto fomentar el uso de las energías renovables y limpias lo veo conveniente. Lo que no entiendo tan correcto es que sea a través de incrementar la carga impositiva al ciudadano. Deberían incentivarse las citadas actividades facilitando el acceso a la posible financiación de las mismas con préstamos blandos a largo plazo, el establecimiento de deducciones tributarias para las inversiones realizadas y subvenciones a la implantación de empresas generadoras de energías limpias en aquellos emplazamientos más convenientes.

**Al hilo del tema de las cuentas opacas suizas del HSBC, se ha reabierto el deba-**





te acerca de los paraísos fiscales. Por un lado, hay voces favorables a procesos de amnistía fiscales para que aflore hasta el último euro y la riqueza retorne al país, y, por el contrario, los que se oponen a cualquier clase de trato de favor para evitar premiar actuaciones delictivas. ¿Cuál es su posición en este asunto? ¿Debe primar el ánimo recaudador o el sancionador?

Creo que las conductas contrarias a la norma deben ser investigadas y sancionadas si procede, pero nunca buscando únicamente el ánimo recaudador sino el de cumplimiento de la norma y la sanción establecida para el infractor.

**Se dedica usted profesionalmente desde hace años al sector de la asesoría fiscal. ¿Cuáles son a su juicio los principales problemas del sector en un país en el que, aparentemente, "casi todo el mundo" puede ser asesor fiscal?**

Lamentablemente, la asesoría fiscal no goza de reserva de actividad, tal y como sería deseable, por tanto debe de ser el cliente y el mercado el que perciba cuales son los profesionales que realmente dan un servicio de calidad. Para ofrecer un asesoramiento de calidad es fundamental el estudio y la formación continuada ya que los cambios normativos así lo exigen para poder tomar decisiones y planteamientos correctos y más en una coyuntura como la actual en que dichos cambios son más frecuentes.

**Cambiando de tema, es usted miembro del Consejo Directivo del REAF. Una de las críticas recurrentes de dicho órgano es la excesiva proliferación normativa en el sistema tributario español así como sus continuos cambios normativos. ¿Piensa que las distintas administraciones son sensibles ante esta y otras recomendaciones de los verdaderos profesionales del sector?**

En mi opinión no todo lo que sería deseable. Aun así, es cierto, que todos los proyectos de creación y modificación de normas tributarias durante el trámite de información pública pasan por el REAF, éste realiza los comentarios y sugerencias que considera oportunos para su mejora y muchos de ellos son atendidos y modificados en la norma en cuestión. Su labor, por tanto, desde mi punto de vista, es muy positiva.

## Las conductas contrarias a la norma deben ser investigadas y sancionadas si procede, pero nunca buscando únicamente el ánimo recaudador

**Iniciada hace escasas semanas la 4ª Edición del Master en Fiscalidad y Tributación que usted dirige, ¿qué valoración puede hacer de las 3 primeras experiencias? ¿Se están cumpliendo las expectativas?**

La valoración es muy positiva. No solo hemos sido capaces de poner en marcha sino de consolidar un master en una materia que es objeto de mucha demanda tanto por parte de los propios profesionales de la

actividad como por alumnos recién titulados que buscan completar su formación. Creo que se puede decir que a día de hoy la oferta formativa del Colegio en su conjunto es un referente para todos los economistas.

**Agradeciendo su amabilidad, sabe que terminamos todas las entrevistas solicitando una recomendación literaria en economía. ¿Podría dejarnos la suya?**

Hace algún tiempo, leí un libro que recopilaba la evolución de aproximadamente veinticinco empresas de las más conocidas de este país titulado "Historias de éxito". En él se puede observar como de pequeñas ideas, pequeños negocios con tesón y empeño se puede lograr crear empresas solventes, sólidas y generadoras de empleo. Creo que es una buena receta para los tiempos que vivimos.



# Mecanismos Poka-Yoke como sistema para evitar los errores

## INTRODUCCIÓN

En entornos tan competitivos como los actuales, el desarrollo de sistemas que faciliten la eliminación de errores, y por lo tanto defectos en nuestras empresas es una máxima de supervivencia.

Escribir sobre cuestiones evidentes y sencillas es apetecible, aunque es casos como este tengo la seguridad de que al finalizar la lectura de esta Nota Técnica Resumida (NTR) sobre los sistemas Poka-Yoke muchos pensarán "esto ya lo sabía y lo aplicaba, aunque no le llamase así".

Al publicarse en el boletín de los economistas, no es necesario volver a argumentar la obligación empresarial de reducir los defectos y errores, ya que es sobradamente sabido que esto es básico para la mejora y para la optimización de la rentabilidad y supervivencia de la empresa.

Como profesionales tenemos que considerar y debemos perseguir la organización "Cero Defectos", "sin reprocesos" y "haciendo las cosas bien a la primera", pero la realidad es que todos los humanos cometemos errores con mayor o menor habitualidad.

El entrenamiento en la tarea, la formación, el control estadístico de los procesos y la supervisión activa hace que mejoremos el índice de errores, pero incluso cuando estamos formados adecuadamente, la habitualidad y el exceso de confianza hace que los cometamos (aunque sea solamente por "lo del cántaro y la fuente").

Por eso aplicar sistemas que los eviten cuando sea posible, y los detecten cuando no lo sea, tiene una aplicabilidad inmediata sobre la mejora de la empresa.

Para esto sirven y se utilizan los sistemas y dispositivos Poka-Yoke.

## ¿QUÉ ES POKA-YOKE?

Podríamos decir que el Poka-Yoke es todo sistema destinado a evitar los errores.

Es un sistema anti-errores humanos, que pretende garantizar la seguridad y fiabilidad de un proceso, un procedimiento, un protocolo de actuación, etc...

## ¿CUÁL ES EL OBJETIVO?

El objetivo deseado es imposibilitar el error humano, ya que esta es una de las causas más habituales de los defectos y los problemas en las empresas y si se consigue se

mejorarán costes de los reprocesos y de algunos controles que no aportan valor y por supuesto que mejorará la percepción y la satisfacción de clientes.

Como se puede leer en los diferentes manuales relacionados: "Los poka yokes tratan de imposibilitar el error mediante sistemas preventivos y/o sistemas de alarma que avisan cuando se produce" o "si no se pueden impedir al menos detectarlos inmediatamente para minimizar su impacto en la organización" o lo que es lo mismo "evitar y en todo caso detectar inmediatamente para evitar males mayores".

Se pretende no tener que "gastar" aplicando control a posteriori, sino aplicar la prevención para conseguir eliminar los errores en el origen.

Poka-Yoke suple las tareas repetitivas o acciones que dependen del control, vigilancia, inspección o memoria de los trabajadores liberándolos de ellas, para que se dedique el tiempo y mente en actividades de valor añadido y contribuyendo a la eliminación de los errores.

## ¿CUÁL SON LOS ANTECEDENTES DEL POKA-YOKE?

Aunque con toda seguridad se viene aplicando poka yokes desde siempre, su "paternidad aplicada" se atribuye a un ingeniero de Toyota llamado Shigeo Shingo, que en la década de los 60 introdujo dispositivos y sistemas Poka Yoke en lo que se conoce como el "Sistema de producción Toyota".

Shingo era experto en control estadístico de proceso y concluyó que éste no era necesario para conseguir cero defectos, sino que bastaba la aplicación de Poka Yoke e inspección en la fuente, siendo esto la base del Cero Control de Calidad.

Nota: En wikipedia hay una breve biografía ([http://es.wikipedia.org/wiki/Shigeo\\_Shingo](http://es.wikipedia.org/wiki/Shigeo_Shingo))

## ¿POR QUÉ SE LLAMA POKA-YOKE?

Poka-Yoke significa literalmente a prueba de errores. (Poka: error involuntario y Yoke: prevención).

Se puede encontrar también bajo la denominación de "Mistake Proofing"

## DEFECTOS VERSUS ERRORES. CONSECUENCIAS VERSUS CAUSAS

Antes de continuar un comentario terminológico:

- Defecto es el resultado
- Error es la causa, es decir es un acto, acción u omisión debido al cual, el resultado no es el que debería ser.

Conviene diferenciar defecto y error, ya que los sistemas Poka-Yoke se aplican para eliminar los defectos (consecuencias) imposibilitando los errores (causas)

Poka-Yoke: Eliminar las consecuencias, imposibilitando las causas.

## UNA REFLEXIÓN SOBRE LOS ERRORES

Hay varios enfoques con respecto a los errores.

- Los errores son inevitables. La gente siempre comete errores, y debemos aceptarlos con naturalidad y culpamos a la gente que los comete.
- Los errores pueden ser eliminados. Con esta actitud, los errores se producen y se detectan en la inspección, o en el peor de los casos por el cliente, con lo que se pretende evitar que lleguen al cliente.
- Los errores pueden ser evitados. Cualquier tipo de error que se comete puede ser reducido o eliminado.

Esta última postura es en la que se basa la de aplicación de sistemas o dispositivos Poka-Yoke.

## ALGUNOS ERRORES CAUSADOS POR EL FACTOR HUMANO

Inadecuada formación, entrenamiento o falta de experiencia. Olvido, dejadez o descuido. Cansancio. Dificultad en la realización de la tarea. Tiempo insuficiente. Falta de identificación. Ausencia de procedimientos. Intencionales, errores a propósito y sabotajes. Inexistencia de estándares, procesos no realizados, errores de ajustes de partes, proceso de partes equivocadas, ...

Hay errores que son directamente derivados de la condición humana, pero hay otros que son causados por deficiencias en la fase de análisis en el diseño de la tarea.

Los principales motivos hay que buscarlos en las 4MI:

- Materials
- Machinery
- Me
- Method
- Information

Un análisis adecuadamente enfocado nos ayudará a detectarlos en nuestras organizaciones.

## ¿CÓMO Y CUANDO SE DEBEN IMPLANTAR?

Se puede aplicar "a priori" o "a posteriori".

Es deseable que los sistemas Poka-Yoke se desarrollen "a priori", es decir cuando los productos, servicios o procesos, están en la fase de diseño.

Pero aún para los más eficaces "no todo es previsible", por lo que para conseguir el objetivo se debe analizar los defectos, identificándolos y clasificándolos, para a continuación determinar las causas (errores), y poner los medios para que eliminen las causas.

## RECOMENDACIONES

Algunas recomendaciones sobre la aplicación de dispositivos Poka-Yoke:

- Control en el origen, cerca de la fuente del problema
- Planteamiento de eliminación más que de aviso
- Filosofía de aplicación en el diseño.
- *Do it once, do it well* (una vez y bien es suficiente)
- Aplicar un enfoque de paso a paso con avances cortos pero válidos.
- Usar el Poka-Yoke de manera efectiva
- Medir los resultados de su aplicación.
- Contar con las personas.
- Buscar sencillez en la aplicación o Poka-Yoke seleccionado.
- No paralizar por analizar.

## UNA TIPIFICACIÓN DE LOS POKA-YOKE

A pesar de la poca utilidad de esta tipificación la incluyo:

- Físicos o de contacto: El uso de formas, dimensiones, sentido. Impide el error.
- De sustitución: Mecanización o automatización de tareas repetitivas.
- De seguimiento permanente: Pesadas en línea para control.
- De número constante: Controla el número de movimientos o de materiales incorporados.
- De secuencia: Asegura el orden de los pasos a realizar.

## EJEMPLOS DE POKA-YOKE APLICADO

En producto: los cables USB que no se pueden conectar al revés, tiene una posición única.

En sistema o procesos: Una aplicación que impida que se introduzcan letras donde



solamente se deban procesar códigos numéricos.

En procesos productivos: Piezas que solamente se puedan ensamblar de una determinada manera. Filtros "pasa o no pasa", para no dejar que piezas, mediante controles de calidad a la entrada de materiales. Implementación de sistemas automáticos sustitutivos de procesos humanos repetitivos. Tacos de guía y topes para evitar colocar piezas o herramientas de forma incorrecta.

En un servicio: En los surtidores de gasolina y gasoil, entrada de combustible en determinados depósitos no es posible por el grosor del tubo del surtidor.

En Procesos de evaluación: Mediciones automáticas de peso o de temperatura que actúan como filtro previo de rechazo.

En flujo de proceso de venta: no permitir el paso a servir producto o a aceptar pedido sin verificación previa. Por ejemplo dígitos de verificación o validación por riesgos.

También son sistemas Poka-Yoke la eliminación de riesgos mediante sistemas: Las lista de verificación (Checklist) para las revisiones previas a un vuelo.

Solamente con una mirada atenta a nuestro entorno veremos que hay muchos sistemas o dispositivos poka-yoke aplicados, pero también descubriremos "potencialidad de errores" sobre los que poder aplicar poka-yokes.

## POKA-YOKE COMO FILOSOFÍA EMPRESARIAL

Aunque no es lo normal también hay quien desarrolla el Poka-Yoke como filosofía empresarial, al objeto de que sea aplicado a todos y cada uno de los procesos de

negocio como método preventivo de eliminación de errores (filosofía y pensamiento Poka-Yoke para el diseño de productos, servicios, procesos o sistemas).

## Recursos adicionales

Lugares web:

- [es.wikipedia.org/wiki/Poka-yoke](http://es.wikipedia.org/wiki/Poka-yoke)
- [www.elprisma.com/apuntes/ingenieria\\_industrial/pokayoke](http://www.elprisma.com/apuntes/ingenieria_industrial/pokayoke)
- <http://www.gestiopolis.com/recursos5/docs/ger/pokayoke.htm>
- <http://www.youtube.com/watch?v=p7VFcC4sNY4&feature=related>

NOTA:

En este caso en concreto ver Youtube archivos relacionados es especialmente bueno y hay muchos que merecen la pena.



Carlos Martínez Rubinos, *Director IPASA-Sanbrandan y Presidente comisión EPCA*

# Un Premio Pulitzer y una fábula

Las dos recomendaciones literarias que traemos este mes gravitan –inevitablemente, una vez más– sobre la crisis económica. La primera de ellas, galar-donada con el Premio Pulitzer de este mismo año, señala con nombres y ape-llidos a los 4 personajes responsables de la caótica situación económica que asola al mundo. El segundo libro recomendado este mes nos introduce, a tra-vés de una sencilla fábula, en el delicado y estresante momento en el que se analiza la conveniencia de reorientar la vida profesional.

## Los señores de las finanzas. Los cuatro hombres que arruinaron al mundo \*

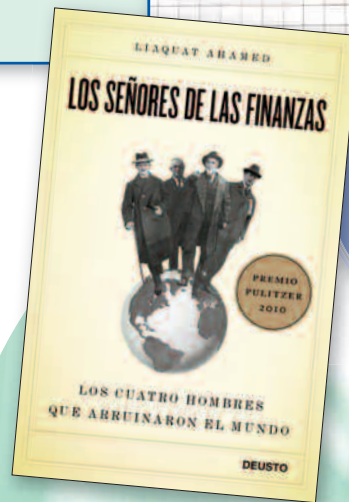
LIAQUAT AHAMED

### \* Premio Pulitzer de Historia 2010 y libro del año para el *Financial Times*

*Los señores de las finanzas* es una obra magistral que nos sumerge en una época y unos personajes que nos dan una perspectiva única de la situación económica actual. En el año 29 se produjo una de las peores crisis financieras de la historia. Mucho se ha escrito sobre las conse-cuencias que tuvo pero poco sobre sus causas. Durante años se ha con-siderado que ésta se produjo por una confluencia de factores no regi-dos por poder político alguno. Pero según el autor, fueron las decisiones tomadas por un reducido grupo de gobernadores de Ban-cos Centrales las que condujeron a esa grave crisis.

El libro se centra en las historias del enigmático Montagu Norman del Banco de Inglaterra, la xenófoba Émile Moreau de la Banque de France, la arrogante Hjalmar Schacht del Reichsbank y Benjamin Strong gobernador de la Reserva Federal. Cuatro personas con la voluntad de reconstruir el sistema financiero internacional y con un miedo común: la inflación.

Si durante un breve periodo su solución del patrón oro pareció acertada, las conse-cuencias que aquello tuvo fueron desastrosas. La caída en espiral de la economía llevó al mundo a uno de los periodos más oscuros de su historia, La Gran Depresión.



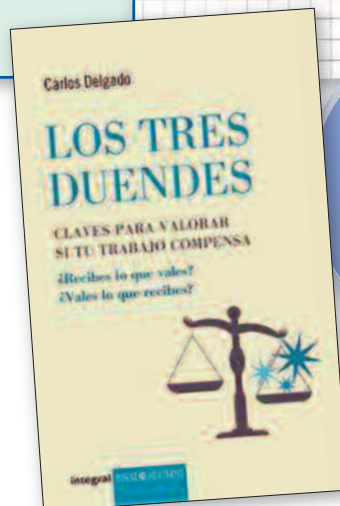
Liaquat Ahamed

## Los tres duendes

CARLOS DELGADO PLANAS

La crisis no solo afecta a las empresas. Cada uno de nosotros debe val-orar su propia carrera profesional y analizar su situación personal. Car-los Delgado tiene muchos años de experiencia en este sector y nos habla sobre cómo valorar la conveniencia o no de un cambio de trabajo. Lo primero a tener en cuenta es la retribución pero ¿y los otros factores?

Aun siendo un tema muy interesante para cualquiera de nosotros, Delgado expone sus conocimientos en forma de fábula, muy fácil de leer y extremadamente ejemplificadora. El protagonista se encuentra casualmente en el bosque con tres duendes: el Duende Percibo, Aporto y Compensa, que le van dando las pautas para valorar cual de las ofer-tas que tiene es realmente la más conveniente para él, aportando muchos más elementos de juicio que la mera retribución económica como son nuestra valía profesional, nuestros valores y nuestros deseos de futuro.



Carlos Delgado

# Inditex acogió una nueva reunión de la Junta Directiva del Consello Galego de Colexios de Economistas

El pasado día 25 de noviembre las instalaciones del grupo Inditex radicadas en el polígono de Sabón (Arteixo, A Coruña) acogieron una nueva reunión de la Junta Directiva del Consello Galego de Colexios de Economistas, continuando de este modo con la iniciativa de acudir a los principales centros de producción de la Comunidad, tras las visitas meses atrás a las instalaciones de las Bodegas Terras Gauda en O Rosal (Pontevedra) y de la conservera Jealsa, en Boiro.

En dichas instalaciones –un edificio de 95.000 metros cuadrados inaugurado en el año 2000– la delegación del Consello que fue recibida por Jesús Echevarría, Director de Comunicación y acompañada por Isabel Catoira perteneciente a dicho departamento, pudo comprobar de primera mano todo el proceso de producción de la actualmente primera empresa textil del mundo, tras superar en dicho liderazgo a la americana GAP.

En torno a la instalación original objeto de la visita se han ido sucediendo ampliaciones y ahora, la compañía cuenta con el 10% del Polígono de Sabón, que suma una extensión de 3,2 millones de metros cuadrados.

Tal y como les explicaron los anfitriones, uno de los secretos del éxito de Inditex es la integración de sus procesos y especialmente de los equipos comerciales y de diseño, lo que permite responder en tiempo real a la demanda de los clientes. Ambos trabajan codo con codo: los comerciales que deciden el material que se envía a las tiendas y reciben sus pedidos están en el centro de la sala y en ambos laterales, los creadores.

Cada año, los creativos de Zara lanzan 18.000 referencias, de las que entre un 30% y un 40% son aprobadas y llegan a las tiendas. Los expertos estiman que la actividad empresarial de Inditex puede aportar entre el 10% y el 15% del PIB de Galicia.

En definitiva, una interesante y amena visita al corazón del gigante textil, que continúa latiendo tan cerca nuestra y con tanta pujanza.



La representación del Consello hizo entrega de un obsequio institucional a Jesús Echevarría

De izquierda a derecha: José Antonio López, Salustiano Velo, Andrés Caso, Agustín Fernández, Roberto Pereira y Ángel Pascual



# Reseña de actualidad fiscal

## 1. ATENCIÓN A LAS NOVEDADES JURISPRUDENCIALES EN MATERIA DE RESPONSABILIDAD DEL ASESOR FISCAL

El Tribunal Supremo califica en su peligrosa sentencia de 19 de mayo de 2010 (recurso 892/06) como de todo punto rechazable la conducta de una asesoría fiscal en virtud de la cual, por boca de su legal representante, no comprobaba si las facturas que les hacía llegar el cliente se ajustaban o no a los requisitos de la normativa fiscal correspondiente, sino que, por haberle dado instrucciones al respecto, confiaban en que las recibían correctamente calificadas.

Para el TS, este comportamiento profesional no puede aceptarse. No admite el TS el argumento de la asesoría fiscal de que como le habían indicado al cliente cuáles eran los requisitos precisos para la aplicación de ciertos regímenes fiscales, se fiaban de la calificación que su cliente hacía de las operaciones. Señala el TS que tal modo de proceder por parte de la asesoría fiscal constituye una conducta descuidada y negligente, que ha sido la causa principal y determinante del perjuicio económico sufrido por el cliente, razón por la cual aquélla ha incurrido en responsabilidad.

A la hora de fijar las cantidades objeto de indemnización, establece el TS el criterio de que tanto el cliente como la sociedad de asesores fiscales deben compartir las consecuencias que se derivan de los hechos sucedidos, por haber contribuido el cliente, siquiera parcialmente y en un porcentaje que fija en un 30%, a su producción, y ello en razón de haber propiciado la confusión de los asesores fiscales al entregarle, pese a las instrucciones recibidas al respecto, equivocadamente confeccionadas las facturas correspondientes. La sociedad de asesores fiscales debe asumir la mayor responsabilidad (70%) al no realizar las comprobaciones oportunas.

En definitiva, **el TS crea la doctrina jurisprudencial (STS de 19 de mayo de 2010) en virtud de la cual el asesor fiscal debe responder junto a su cliente, pero en mayor medida que éste, si no revisa los justificantes que le han sido entregados y realiza las comprobaciones oportunas.** Sin palabras...

## 2. LA RETRIBUCIÓN DE LOS ADMINISTRADORES DE LAS SOCIEDADES DE RESPONSABILIDAD LIMITADA TAMBIÉN HABRÁ DE CONSTAR EN LOS ESTATUTOS SOCIALES

Hasta en tres ocasiones hemos comentado en este mismo espacio la doctrina adoptada por el TS (SSTS de 13 de noviembre de 2008), así como sus consecuencias en distintos órdenes fiscales, relativa a la exigencia de que el tipo y el "quantum" de la retribución de los administradores de las sociedades anónimas figure recogido en los estatutos sociales (sin que el correspondiente acuerdo de la junta general de accionistas pueda reemplazar dicha exigencia) para que aquéllas constituyan gasto deducible para la sociedad pagadora. En los números de *O Economista* correspondientes a los meses de febrero, mayo y julio de 2009 hemos dado cuenta de semejante doctrina jurisprudencial, desde una posición, como no podía ser de otro modo, severamente crítica.

Pues bien, siempre hemos partido de la base de que el citado criterio del TS (que a veces adjetivamos de "delirante" en la medida en que, en primer lugar, se apoya en argumentos de Derecho mercantil, en absoluto de naturaleza tributaria, y, en segundo término, ignora –o sea, deja sin efecto, aun cuando se trata de una *lex specialis*– el régimen de operaciones vinculadas) sólo era aplicable a las sociedades anónimas. El TS se había pronunciado al respecto sobre las consecuencias de la falta de constancia en los estatutos sociales de la retribución de los administradores sociales de sendas sociedades anónimas. Pero es

que, en segundo lugar, en la ya derogada Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada, el artículo relativo al contenido mínimo de los estatutos sociales (art. 13) no hacía referencia alguna al sistema de retribución de los administradores. La nueva doctrina del TS, sencillamente, sólo era predicable de las sociedades anónimas.

Pues bien, la situación ha cambiado desde la entrada en vigor, el pasado mes de septiembre, del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital. En efecto, **el art. 23 del citado RD Legislativo exige que se refleje expresamente en los estatutos sociales también de las sociedades de responsabilidad limitada** "el número de administradores o, al menos, el número máximo y el mínimo, así como el plazo de duración del cargo y el sistema de su retribución, si la tuvieren". Y el artículo 217, insistiendo en el extremo anterior, establece que "cuando la retribución no tenga como base una participación en los beneficios, la remuneración de los administradores será fijada para cada ejercicio por acuerdo de la Junta General de conformidad con lo previsto en los estatutos".

En definitiva, **también la constancia en los estatutos sociales del tipo y del "quantum" de la retribución de los administradores de las sociedades de responsabilidad limitada es presupuesto y requisito de que constituya gasto deducible en el IS para la sociedad pagadora**, como también, según la más reciente (e inaceptable) doctrina de la DGT y criterio de las Administraciones autonómicas, **a los efectos de calificar las rentas arrendaticias como rendimientos del capital o como rentas de la actividad** (en la medida en que sólo en ciertos supuestos puede cumplirse en la persona del administrador la exigencia de persona con contrato laboral y a jornada completa), **así como a fin de juzgar si la retribución percibida por un administrador reúne las exigencias de la reducción del 95 –ó 99– por 100 en la cuota del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.**

## 3. PUESTA AL DÍA EN MATERIA DE PLAZOS Y ACTUACIONES INSPECTORAS

En el año 2008 dedicamos un número entero de esta Revista a estudiar el juego estratégico de los plazos en el procedimiento de inspección. En el presente nos hemos propuesto seleccionar los últimos pronunciamientos jurisprudenciales que pudieran resultar de interés desde el punto de vista de la defensa de los intereses del contribuyente frente a la Inspección.

• El primer pronunciamiento interesante lo dicta el Tribunal Superior de Justicia de Madrid en sentencia de 1 de octubre de 2009. En el expediente del que trae causa, la inspección requirió al obligado tributario para que aportase, respecto a una factura emitida por una entidad, determinada documentación, advirtiéndose al interesado que la no aportación o aportación parcial de la información solicitada sería considerada dilación imputable al contribuyente. Y ese mismo requerimiento, con idéntica advertencia, fue reiterado en 4 diligencias posteriores, hasta que en la última diligencia el Actuario concedió al obligado tributario plazo para formular alegaciones previas (trámite de audiencia) al levantamiento del acta.

El sujeto pasivo ni dio cumplimiento a los sucesivos requerimientos de aportación de documentación ni tampoco acreditó la imposibilidad de localizar los documentos requeridos. Ese incumplimiento constituye para el TSJ Madrid una dilación imputable al contribuyente. Ahora bien, a la hora de determinar la duración de tal dilación, **la Sala estima que la Inspección no puede reiterar los requerimientos a su arbitrio ni superar el plazo lógico**

**co y normal para su cumplimiento.** En el caso de autos, considera adecuados los dos primeros requerimientos efectuados por diligencias, siendo innecesarios, en opinión del TSJ Madrid, para la correcta tramitación del procedimiento de inspección, los posteriores requerimientos, todos ellos idénticos. En consecuencia, **el plazo transcurrido entre la segunda diligencia y el término del plazo concedido en la cuarta diligencia no puede considerarse dilación imputable al inspeccionado. Sólo puede ser considerada tal el plazo transcurrido entre la primera solicitud de la documentación y el último día del plazo para aportarla fijado en la segunda diligencia.**

• En un supuesto de demora por parte del contribuyente en la entrega de un estudio que podría haber justificado ciertas deducciones practicadas, la Audiencia Nacional (SSAN de 11 de febrero y 22 de marzo de 2010) concluye que el retraso no puede constituir una dilación imputable al inspeccionado. La razón en que se basa estriba en que como el citado estudio le beneficiaba a éste, si no fue aportado en tiempo y forma fue porque no disponía del mismo. En consecuencia, **ni el retraso en aportar algo que le beneficia al contribuyente puede ser considerado como un supuesto de obstrucción o entorpecimiento a la actividad inspectora, ni tampoco debe de ser computado como una dilación imputable a aquél.**

Esta novedosa doctrina jurisprudencial es tan importante estratégicamente que, a poco que repasemos una por una las diligencias que se levantan en el curso de unas actuaciones inspectoras, y a poco también que seamos exigentes en la redacción que permitamos que se le dé a cada diligencia, tendremos a nuestra disposición un importante caudal de herramientas para hacer valer en vía de recurso la prescripción de un determinado hecho imponible o ejercicio fiscal.

• En relación con las causas y plazos que permiten la ampliación de la duración máxima de 12 meses de las actuaciones inspectoras, la Audiencia Nacional hace las siguientes apreciaciones en su sentencia de 9 de julio de 2009:

*"De la lectura del art. 31 ter del RGIT de 1986 se observan varios momentos de interés en la gestación de la ampliación del plazo. El primero, referido a la "apreciación" de las circunstancias que a juicio del Inspector actuante o del Inspector-Jefe pueden dar lugar a la "ampliación", que, a pesar del aparente silencio de la norma, se ha de fraguar necesariamente antes de la finalización del plazo, que en principio es de doce meses; y el segundo, el límite temporal a la confirmación de esa apreciación por parte del Inspector-Jefe, pues le está prohibido que pueda adoptar el acuerdo de ampliación antes del transcurso de seis meses, computados desde el inicio de las actuaciones. Por lo tanto, hay un tiempo para la "apreciación" de las circunstancias que pueden abocar a la "ampliación" y existe un tiempo de "carencia" para poder adoptar el acuerdo de ampliación.*

*Ahora, por lo que tiene que ver con el dies a quo, esto es, con el límite temporal del que dispone el Inspector-Jefe para dictar el acuerdo de ampliación, el aparente silencio no puede entenderse como ausencia de plazo para acordar la ampliación. Así, cuando el plazo es el de veinticuatro meses, este dato trascendental tiene que estar a disposición del contribuyente antes de que finalice el plazo ordinario de doce meses, dado que uno de sus derechos es el de conocer la duración del procedimiento en el que está incurso".*

• En relación con un procedimiento de inspección iniciado en una determinada fecha cerca de ciertas

sociedades dominadas (filiales) integrantes del grupo consolidado y varios meses después cerca de la sociedad dominante, la Audiencia Nacional se enfrenta al dilema de determinar si el plazo de duración máxima del procedimiento para todo el grupo (o sea, en relación con todas las entidades) debe de computarse desde que comenzaron las actuaciones cerca de las filiales, o si el plazo se computa individualmente en relación con cada entidad del grupo. Para la Audiencia Nacional (SAN de 23 de julio de 2009), tiene razón la parte recurrente pues **las actuaciones seguidas con una sociedad dominada –filial– deben entenderse como verificadas respecto al grupo, en la medida en que la dominante toma siempre conocimiento del inicio del procedimiento**. La diligencia extendida a la dominada tiene plena validez para fijar como fecha de inicio del procedimiento en relación a todo el grupo, pues se ha acreditado que la dominante tenía conocimiento de las actuaciones, por lo que, en el caso de autos resuelto por la AN, el acuerdo de ampliación se dictó fuera de plazo, procediendo declarar la prescripción.

- El Tribunal Supremo continúa su trabajo de matizar en qué casos las diligencias extendidas por la inspección pueden ser consideradas **“diligencias argucia”**, esto es, carentes de efecto interruptivo sobre la prescripción. En sentencia de 27 de abril de 2009, el TS señala que **una mera comunicación de la continuación de actuaciones no interrumpe la prescripción**. Para aquél, únicamente tienen eficacia interruptiva de la prescripción los actos tendencialmente ordenados a iniciar o proseguir los respectivos procedimientos administrativos o que, sin responder meramente a la finalidad de interrumpir la prescripción, contribuyan efectivamente a la liquidación, recaudación o imposición de sanción en el marco del impuesto de que se trate. Como en ningún caso reúne estas características una diligencia en la que la Inspección se limita a anunciar la continuación de las actuaciones inspectoras, la misma no interrumpe la prescripción.
- El artículo 104.a) del nuevo Reglamento General de Actuaciones Inspectoras aclara una cuestión que, pese a su obviedad, ha sido, en ocasiones, incorrectamente interpretada por la Inspección en sus acuerdos de liquidación: **cuando se solicita la aportación de una documentación y ésta no se aporta, la dilación no comienza en la fecha en que se solicita la documentación, sino desde el día siguiente a la fecha en que vence el plazo concedido para aportarla**.
- Cabe preguntarse si puede imputarse una **dilación por no aportar documentación que a la postre se revela innecesaria, irrelevante o superflua para las actuaciones**. Respecto de esta cuestión, el TSJ de Valencia ha señalado en su sentencia de 3 de octubre de 2005 (recurso 2631/2003) que la no aportación de determinada documentación no puede dar lugar a la imputación de una dilación al contribuyente cuando ello no impide a la Administración regularizar la situación del obligado tributario. Abundando en esta idea cabe citar la Sentencia de la AN de 7 de julio de 2005 (dictada en el recurso 824/02), en la que dicho tribunal señala que **no interrumpe la prescripción una diligencia en la que la Inspección se limita a pedir datos de terceros que no se tuvieron en cuenta en la regularización y respecto a la que la Inspección no ha justificado las razones para la petición**. Si bien esta última sentencia se refiere a la existencia de una interrupción injustificada de actuaciones, entendemos que la *ratio* que ins-

pira la misma es también aplicable a la apreciación de la existencia de dilaciones.

• En relación con la **solicitud de aplazamiento de las actuaciones por vacaciones del personal de una empresa que está siendo inspeccionada,**

¿puede calificarse como dilación imputable al obligado tributario? Sobre esta cuestión se ha pronunciado la AN, en su sentencia de 25 de febrero de 2004 (recurso 97/2003), considerando que este aplazamiento no podría ser considerado como una dilación imputable al obligado tributario. Por el contrario, la AN en su sentencia de 11 de octubre de 2006 (recurso 802/2003), considera que **el aplazamiento de las actuaciones por el período vacacional, no de los trabajadores sino del representante del obligado tributario, sí debe computarse como dilación en el procedimiento**.

- Mediante Resolución de 26 de marzo de 2009, el TEAC llega a la conclusión de que **las actuaciones de comprobación de carácter parcial (procedimientos de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección parcial, esto es, relativa a alguno de los hechos imponibles de un tributo) sólo interrumpen el plazo de prescripción de la obligación tributaria en relación con el hecho imponible que ha sido objeto de comprobación**. *Contrario sensu*, no surten efecto interruptivo sobre la prescripción de un tributo en general, de modo que los demás hechos imponibles del tributo que no han sido comprobados (vgr. han sido comprobados los rendimientos de capital pero no los de actividades económicas ni las ganancias o pérdidas de patrimonio) podrán haber prescrito con el transcurso de los cuatro años, sin que el efecto interruptivo de la prescripción del hecho imponible que ha sido comprobado afecte a los no comprobados.
- Una causa tan controvertida que motivó dos votos particulares a la sentencia del Tribunal Supremo de 3 de junio de 2009 fue la que dirimió el *dies a quo*, o sea, la fecha exacta en que debe de tenerse por comenzado el plazo máximo (seis meses) de paralización de actuaciones inspectoras. La STS de 3 de junio de 2009 entiende que **el plazo de seis meses de paralización de las actuaciones inspectoras, determinante de la pérdida de virtualidad interruptiva de la prescripción, debe computarse desde que finaliza el plazo para alegaciones, aunque el escrito de alegaciones haya sido presentado con anterioridad, o sea, dentro del plazo de alegaciones pero antes del último día**, basándose para ello en que el plazo de un mes que tiene el inspector jefe para dictar la liquidación se cuenta desde el día en que finaliza el plazo para alegaciones.

A nuestro juicio, sin embargo, resulta preferible el criterio sentado en la instancia, según el cual hay que atender no a la finalización del plazo de alegaciones sino a la fecha de la efectiva presentación de las alegaciones.

- Y recordemos los siguientes criterios:

• **Para que haya incumplimiento imputable al contribuyente, debe de haberse impuesto en diligencia un plazo concreto para que el inspeccionado o su representante cumplan un determinado deber documental o de información**. En todo procedimiento inquisitivo es necesario que la Administración que lo ha promovido imponga un plazo de forma expresa para que el transcurso del mismo se pueda utilizar en contra del administrado. Por consiguiente, cuando en diligencia no se haya impuesto plazo alguno al inspeccionado o a su representante para que aporte datos, informes o documentos, el tiempo transcurrido desde la fecha de

la diligencia hasta el día de su cumplimiento no será interrupción injustificada del procedimiento inspector ni será descontable del cómputo de la duración máxima de éste (Vid. STSJ Valencia de 23 de mayo de 2003).

• **Tampoco serán imputables al contribuyente aquellos plazos que éste emplee en facilitar documentación o información que obre ya en poder de la Administración**. Además de que en tal circunstancia el inspeccionado tiene derecho a declinar el cumplimiento del requerimiento, si decide atenderlo el tiempo que invierta en ello nunca puede considerarse dilación imputable al mismo (Vid. arts. 34.1.b) y 99.2 LGT).

• **Tampoco puede computarse como dilación imputable al contribuyente aquella que derive del cumplimiento tardío de peticiones de información o documentales que sean poco claras, inconcretas o insuficientemente precisas** (Vid. STS de 29 de junio de 2002). Es más, ni siquiera para ello le sería exigible al contribuyente que hubiese instado a la Inspección a que le aclarase la petición de información oscura, inconcreta o imprecisa, ya que nuevamente la naturaleza inquisitiva del procedimiento le libera de tal exigencia, tal como expresamente admitió el TEAC en Resolución de 26 de marzo de 2005.

• Asimismo, **sólo en aquellos casos en que la información o la documentación facilitada con retraso por el inspeccionado se haya integrado en el expediente administrativo de Inspección, la dilación merece la consideración, en su caso, de interrupción imputable al contribuyente**. La dilación no podrá ser tenida en cuenta, por tanto, cuando la información o documentación facilitada con retraso no se vuelque en el expediente.

• **Por otra parte, cuando la Inspección solicita al contribuyente información que éste debe de pedir a terceras personas (p.ej. información bancaria, información sobre transporte de bienes, sobre servicios prestados mediante subcontratas, etc.), el plazo imputable al contribuyente es el que transcurre desde la fecha de la diligencia de ordenación hasta el día en que aquél pruebe que ha pedido a los terceros la información requerida por la Inspección**. Nunca le será imputable como dilación, por tanto, el tiempo que empleen los terceros en atender su solicitud.

• En fin, **tampoco constituirán dilaciones imputables al contribuyente los retrasos que éste evidencie en el suministro de aquella información que la Administración podría *motu proprio* conseguir sin la colaboración del inspeccionado**.



Miguel Caamaño, Catedrático de Derecho Financiero y Tributario. Abogado

# Cena de confraternidad de colegiados

Como viene siendo la tónica habitual de los últimos años, el próximo día 17 de diciembre celebraremos en Santiago la cena de confraternidad entre los colegiados, cita que este año tendrá lugar en el Restaurante Hotel Meliá Araguey de la capital compostelana.

Ni que decir tiene que al evento al que estáis invitados todos los colegiados, en lo que se convierte a la postre en una entrañable reunión de compañeros en unas fechas tan señaladas como las fiestas navideñas.

## El horario será el siguiente:

- 21:30 horas: CÓCTEL DE BIENVENIDA
- 22:00 horas: CENA DE CONFRATERNIDAD

El precio tanto para colegiados como para acompañantes es de 50,00 euros respectivamente. Reserva previa antes del 14 de diciembre a través de cualquiera de las sedes del Colegio, admitiéndose pago en efectivo o ingreso en el siguiente número de cuenta:

2091-0319-28-3040012809

Como es habitual en este tipo de celebraciones organizadas por la delegación de Santiago, no faltará el sorteo de regalos, además de la música y el animado baile tras la cena.

Esperamos poder contar con tu presencia y con la persona que te acompañe en esta celebración que se ha convertido ya en un "clásico" dentro de los actos colegiales.

- **Fecha**  
17 de diciembre
- **Hora**  
21:30 horas: COCTEL · 22:00 horas: CENA
- **Lugar**  
Restaurante Hotel Meliá Araguey  
C/Alfredo Brañas, nº 5  
Santiago de Compostela
- **Precio**  
**50 € por persona**

SE RUEGA CONFIRMACIÓN DE ASISTENCIA ANTES  
DEL 14 DE DICIEMBRE

## NOTA

Si no desea seguir recibiendo esta publicación notifíquelo a la Secretaría del Colegio de Economistas



**economistas**  
A Coruña

[www.economistascoruna.org](http://www.economistascoruna.org)

## SEDE COLEGIAL

Caballeros, 29-1°  
15009 A Coruña  
T 981 154 325  
F 981 154 323  
[colegio@economistascoruna.org](mailto:colegio@economistascoruna.org)

## DELEGACIONES

Edif. Usos Múltiples-Planta baja  
Punta Arnela-A Malata-15591 Ferrol  
T 981 364 034  
F 981 364 981  
[coecofe@economistas.org](mailto:coecofe@economistas.org)

Avda. de Lugo, 115-bajo  
15702 Santiago de Compostela  
T 981 573 236  
F 981 572 863  
[santiago@economistas.org](mailto:santiago@economistas.org)