

O Economista

EDITA: COLEGIO DE ECONOMISTAS DE A CORUÑA // Ejemplar gratuito // Síguenos en:    

Nº 228 / SEPTIEMBRE
2024

El Consello Galego premia las seis décadas de éxito de Coren

Cuarta edición do

Premio Economía

do Consello Galego de Economistas



economistas
Consello Galego



Recibe el **Premio Economía** por su aportación al desarrollo de Galicia

PÁG. 10

Entrevista a:

Bárbara Pitarque Villaescusa
Socia y consejera delegada
de Leopoldo Pons Grupo



PÁG. 14

Artículo para profesionales:
¿Las sociedades en constitución
(o en formación) están sujetas al
Impuesto sobre Sociedades?



Tradición e innovación: el futuro competitivo de Galicia

El pasado 24 de septiembre, el Consello Galego celebró una de sus citas más relevantes del año: la entrega del Premio Economía, galardón que en su cuarta edición recayó en el Grupo Coren, una de las empresas más emblemáticas del sector agroalimentario gallego (más detalles en las páginas interiores).

Este reconocimiento, que se suma a los otorgados en ediciones anteriores a PSA Citroen, Gadisa y el Grupo Lence, es un nuevo ejemplo que refleja cómo algunas de las principales compañías gallegas han logrado adaptarse a los desafíos del entorno empresarial contemporáneo, encontrando su nicho de mercado y destacándose no solo por su capacidad de generar empleo, sino también por su contribución al desarrollo económico de Galicia.

Estos ejemplos de empresas exitosas, junto a otras muy reconocibles también, forman parte de sectores tradicionales profundamente arraigados en nuestra historia, como la pesca, la agricultura, el naval, la automoción o el textil. Estos sectores han sido los pilares de la economía gallega durante generaciones, manteniendo su relevancia gracias a la capacidad de adaptación y modernización que han demostrado a lo largo del tiempo.

Sin embargo, Galicia está siendo testigo en los últimos años de un crecimiento exponencial de empresas que están revolucionando sectores de vanguardia tan diversos como la biotecnología, las energías renovables y las tecnologías de la información, generando un nuevo dinamismo económico. Este ecosistema tecnológico ha sido impulsado a través de un esfuerzo conjunto y sostenido entre el sector privado, las instituciones académicas y el apoyo gubernamental. Uno de los factores clave para su éxito ha sido la creación de infraestructuras estratégicas, como los parques tecnológicos en Santiago de Compostela, Vigo y A Coruña. Estos espacios han servido como *hubs* de innovación, facilitando la interacción entre investigadores, emprendedores y grandes empresas, generando un ambiente propicio para el desarrollo de nuevas ideas y soluciones tecnológicas.

Además, el papel de las universidades gallegas ha sido fundamental en este proceso, ya que no solo han formado a profesionales altamente cualificados, sino que también han promovido la transferencia de conocimiento hacia el ámbito empresarial, creando un vínculo directo entre la academia y la industria.

La convivencia entre los sectores tradicionales y los sectores tecnológicos en Galicia es, en muchos sentidos, complementaria. Mientras que los primeros representan la identidad y el arraigo territorial de la comunidad, los segundos ofrecen una vía para la modernización y la sostenibilidad futura. Galicia tiene el desafío de equilibrar ambos mundos, buscando sinergias que permitan una transición hacia un modelo económico más diversificado y resistente, donde la tecnología también pueda fortalecer sectores tradicionales como la pesca, la agricultura y la ganadería.

En definitiva, el camino hacia una Galicia más competitiva y moderna pasa por combinar innovación y tradición, integrando lo mejor de ambos mundos. Solo así Galicia podrá consolidarse como una región que no solo preserva su identidad y su legado, sino que también lidera en sectores emergentes, posicionándose como un referente económico en España y en Europa.

El camino hacia una Galicia más competitiva pasa por innovar sin perder de vista las tradiciones que han marcado nuestra historia.



Paula Nogueira Costa y Jorge Borrajo Dios. Directores de *O Economista*. Vocales de la Junta de Gobierno del Colegio

ÍNDICE

- 2. Editorial
- 3. Formación
- 4-6. Premio Economía Consello Galego
- 7-9. Reseña de Actualidad Contable
- 10-12. Entrevista a Bárbara Pitarque Villaescusa
- 13. Ocio: libros recomendados
- 14. Artículo para profesionales
- 15. II Edición Concurso para Jóvenes Economistas
- 16-19. Reseña de actualidad fiscal

Diseño Gráfico:
Alejandro R. Velázquez
alexandrevelazquez@yahoo.es

Depósito legal:
C 783-2017

FORMACIÓN

Agenda formativa del Colegio



PRÓXIMA APERTURA DE INSCRIPCIÓN

Valoración de empresas. Cómo valorar PYMES

- **Fecha:** 10 de octubre 2024. De 11:00 a 13:30 horas
- **Ponente:** **Ane Martín Larriu**. *Manager del Equipo de Valoraciones en PwC*
- **Formato:** online

CICLO FORMATIVO
Power BI Desktop

- 3 módulos
52 horas en total
- Inscripción completa o por módulo
Descuento especial ciclo completo
- Online
Inicio 22 de octubre

Agenda formativa del Consello Galego

Reserva en tu agenda:

XVIII
ENCUENTRO EN GALICIA DE Profesionales del Derecho Concursal

El protagonismo e impacto de los profesionales de la insolvencia en el mundo empresarial

Santiago de Compostela 3 y 4 de octubre de 2024

economistas
Consello Galego

IX JORNADAS de Auditoría y Contabilidad en Galicia

12 de diciembre de 2024
SANTIAGO DE COMPOSTELA

economistas
Consello Galego

economistas
Consejo General
REA Auditores

AUDITORES
Asociación Profesional de Auditores de Galicia
INSTITUTO DE Cuentas Públicas de España

PREMIO ECONOMÍA DEL CONSELLO GALEGO

Los economistas gallegos premian a Coren por su contribución al desarrollo económico de Galicia

Coren recoge el testigo del Grupo PSA-Peugeot-Citroën, el Grupo Gadisa y el Grupo Lence, premiados por el Consello Galego en las tres ediciones anteriores.

El acto contó con la presencia, entre otras autoridades, del presidente de la Xunta de Galicia, Alfonso Rueda Valenzuela; el Presidente del Parlamento de Galicia, Miguel Ángel Santalices; el Delegado del Gobierno en Galicia, Pedro Blanco Lobeiras, o el Alcalde de Ourense, Gonzalo Pérez Jácome, entre otros.

El Consello Galego de Economistas distinguió al Grupo Cooperativas Ourenšanas, S.C.G. (Coren) con el Premio Economía, galardón que pretende poner en valor a los actores trascendentales en el desarrollo de la economía de Galicia, en un acto que tuvo lugar el pasado 24 de septiembre de ayer en el Teatro Principal de Ourense.

La Junta Directiva del Consello Galego, a quien corresponde el fallo del premio, quiso destacar en su reconocimiento la labor llevada a cabo por Coren, un referente en el sector agroalimentario gallego y una de las cooperativas más importantes de España. Coren ha demostrado un compromiso inquebrantable con la sostenibilidad, la innovación y el desarrollo del medio rural gallego.

COMPROMISO CON GALICIA Y CON EL CAMPO GALLEGO

Desde su fundación, en el año 1959, Coren ha centrado sus esfuerzos en la búsqueda de la excelencia para ofrecer a los consumidores productos de la máxima calidad, manteniendo el carácter tradicional en la crianza y elaboración. Ha destacado, asimismo, por su capacidad para adaptarse a las exigencias del mercado global, manteniendo siempre una firme apuesta por la calidad, el bienestar animal y la seguridad alimentaria. Su modelo de negocio cooperativo, que involucra a miles de familias ganaderas, ha contribuido significativamente al desarrollo económico y social de Galicia, generando empleo, riqueza y estabilidad en el rural.



PREMIO ECONOMÍA DEL CONSELLO GALEGO



Además, su enfoque en la producción sostenible, la reducción del impacto ambiental y la apuesta por la innovación tecnológica la han consolidado como un pilar del sector agroalimentario, no solo en Galicia, sino a nivel nacional e internacional.

El compromiso con Galicia y con el campo gallego es otro de los aspectos que siempre han definido a Coren. Toda su red de industrias y producción está en Galicia, por lo que sus productos son 100% gallegos, los cuáles, como fruto de su apuesta por la internacionalización, llegan a mercados internacionales de 55 países, pero siempre manteniendo sus raíces.

El presidente de la Xunta, **Alfonso Rueda**, que fue el encargado de entregar el galardón junto al Presidente del Consello,

puso en valor el trabajo de la cooperativa ourensana en el sector agroalimentario de Europa y como *“un ejemplo de innovación y liderazgo en el sector y un reflejo de los valores da Galicia Calidade, un sinónimo de excelencia que sitúa a los productos gallegos en los mercados internacionales”*.

Por su parte, **Miguel Vázquez Taín**, presidente del Consello Galego, resaltó en su intervención el carácter familiar de un grupo *“que permitió el progreso profesional, personal y económico de miles de familias en Ourense y en su área de influencia a lo largo de las últimas seis décadas, un impacto que va más allá de las cifras macro que acostumbramos a manejar los economistas”*.

En este mismo sentido se manifestó **Manuel Gómez-Franqueira**, presidente de Coren, al recoger el galardón *“en repre-*



PREMIO ECONOMÍA DEL CONSELLO GALEGO

sentación de tantas familias que con su esfuerzo pusieron los pilares a esta historia de sesenta años de éxito”.

En el acto se contó con la presencia de destacadas personalidades del ámbito institucional, entre ellas el Presidente del Parlamento de Galicia, Miguel Ángel Santalices; el Delegado del Gobierno en Galicia, Pedro Blanco Lobeiras; el Alcalde de Ourense, Gonzalo Pérez Jácome; el Presidente de la Diputación de Ourense, Luis Menor Pérez; el Presidente del Consejo General

de Economistas de España, Valentí Pich Rosell; y la Decana del Colegio de Economistas de Ourense, M^a del Carmen Sampayo David, quien, junto con el Presidente del Consello, actuó como anfitriona del evento.

En anteriores ediciones, este Premio Economía –que demuestra la implicación de los economistas gallegos con el devenir económico y social de Galicia– recayó en el Centro de Vigo del Grupo PSA-Peugeot-Citroën (en la actualidad, Stellantis Vigo), en el Grupo Gadisa y en el Grupo Lence.



Reseña

de actualidad contable

Fernando Ruiz Lamas

Universidad de A Coruña.

Registro de Expertos Contables: nº 2290



ESPACIO REC

CONSULTAS PUBLICADAS EN EL BOICAC 138, DE JUNIO DE 2024

Consulta 1: Sobre el tratamiento contable de un contrato de alquiler en el que se sustituye parte de la renta por la realización de una obra.

El arrendatario de una vivienda ha realizado y pagado una reforma que cumple los requisitos para su activación, y ha acordado con el arrendador que el importe total sufragado sea descontado de la renta a pagar.

¿Cómo contabiliza la operación el arrendador?

El ICAC responde que, bajo el supuesto de que se trate de un arrendamiento operativo, el coste de la obra realizada por el arrendatario tiene la condición de un anticipo en especie que recibe el arrendador, a cuenta de los pagos futuros derivados del contrato de arrendamiento. Ese pasivo se cancelará con abono al ingreso por arrendamiento, a medida en que éste se vaya devengando. En correspondencia, el crédito a reconocer por el arrendatario frente al arrendador se cancelará también a medida que se compensan las cuotas por arrendamiento. La contrapartida del anticipo será un cargo por el mayor valor del inmueble, al capitalizarse el coste de las obras, lo que incrementará el gasto por amortización, a partir de la puesta en condiciones de funcionamiento de la ampliación, renovación o mejora.



El ICAC no menciona el posible efecto financiero que implicaría descontar el anticipo, lo cual llevaría a reconocer en la cuenta de pérdidas y ganancias del arrendador un gasto financiero, a lo largo de la vida restante del contrato de arrendamiento.

Consulta 2: Sobre el tratamiento contable de una cláusula de indemnidad.

Una combinación de negocios contempla una cláusula indemnizatoria a favor de la adquirente, en relación con un procedimiento sancionador que afecta a la sociedad adquirida.

En la consulta 4 del BOICAC número 106, se abordaba el caso de que la existencia de esa contingencia no se hubiera tenido en cuenta en la fecha de la adquisición, por lo que procedería la subsanación del error.

Con posterioridad a la toma de control, se produjo la fusión entre dominante y dependiente, por lo que se pregunta si el fondo de comercio o diferencia negativa de consolidación, implícito en el coste de la inversión, debe ser el mismo que el reconocido en las cuentas consolidadas.

Aclara el ICAC que las cláusulas de indemnidad, para la compensación de obligaciones que puedan surgir por hechos anteriores a la fecha de adquisición, no afectan al cálculo del fondo de comercio o diferencia negativa en combinaciones de negocios, ya que su finalidad es repercutir al antiguo propietario de la entidad adquirida el quebranto cubierto por las citadas cláusulas. Es decir, la adquirente ya tiene en cuenta en todo caso el hipotético pago por cuenta de los anteriores propietarios como un pasivo de la entidad adquirida, lo que explica que el derecho a la indemnización es siempre un activo separado del coste de la combinación de negocios.

Ejemplo.

La sociedad DOMINASA adquiere el 100% del patrimonio neto de FILIASA. Esta sociedad tenía contabilizada una provisión de 100 u.m. por una sanción en espera de ser confirmada. DOMINASA repercutirá el coste de la sanción a los antiguos propietarios de FILIASA.

Los balances de Dominasa y Filiasa a la fecha de la adquisición son:

DOMINASA				FILIASA			
1.080	Inversión en FILIASA	Patrimonio neto	1.080	1.000	Activos	Patrimonio neto	900
						Provisión	100

La diferencia de primera consolidación es:

Inversión en FILIASA:	1.080
(-) PN de FILIASA, ajustado por la provisión:	-1.000
	(900+100)
Fondo de comercio:	80

El patrimonio neto contable de FILIASA se ajusta en el valor razonable de la provisión, que para la adquirente es nulo, dado que deben hacerse cargo de la sanción los anteriores propietarios.

A efectos de presentar el Balance consolidado, se parte del agregado:

Balance agregado			
1.080	Inversión en FILIASA	PN de DOMINASA	1.080
1.000	Activos de FILIASA	PN de FILIASA	900
		Provisión de FILIASA	100

El ajuste sobre el balance agregado, para la obtención del balance consolidado, sería:

X.X			
900	PN de FILIASA		
80	Fondo de comercio		
100	Derecho de cobro por indemnización		
	a Inversión en FILIASA		1.080

El Balance consolidado queda así:

Balance consolidado			
1.000	Activos de FILIASA	PN de DOMINASA	1.080
80	Fondo de comercio	Provisión de FILIASA	100
100	Derecho de cobro por indemnización		

Cuando se sustancie la sanción, aunque sea antes de finalizar el período de contabilidad provisional, nada cambia en el cálculo de la diferencia de primera consolidación, y se cancelará la provisión contra el derecho de cobro frente a los anteriores propietarios de FILIASA.

X.X			
100	Provisión de FILIASA		
		^a Derecho de cobro por indemnización	100

Si la sociedad adquirida no consideró que procediera dotar una provisión, en caso de que la adquirente finalmente tenga derecho a ser resarcida, reconocerá igualmente un ingreso por el importe de la indemnización a recibir. Se procedería de esta forma, aún en el caso de que la incertidumbre se resolviese en el período de 12 meses de contabilidad provisional de la combinación de negocios.

En el ejemplo planteado, si FILIASA no hubiera considerado que se cumplían los requisitos para el reconocimiento de un pasivo, el Balance agregado hubiera sido:

Balance agregado			
1.080	Inversión en FILIASA	PN de DOMINASA	1.080
1.000	Activos de FILIASA	PN de FILIASA	1.000

Pero el fondo de comercio seguiría siendo de 80 u.m. El ajuste sobre el Balance agregado sería:

X.X			
1.000	PN de FILIASA		
80	Fondo de comercio		
		Inversión en ^a FILIASA	1.080

Si, con posterioridad a la fecha de la adquisición, FILIASA tiene que pagar finalmente la sanción, registrando un gasto en sus cuentas individuales, DOMINASA registrará un ingreso cuando cobre la indemnización por parte de los anteriores propietarios de FILIASA, por lo que, a efectos del resultado consolidado, el gasto de FILIASA se compensaría con el ingreso de DOMINASA.

En el caso inverso, es decir, cuando la cláusula opera en favor de la entidad adquirida, el criterio es simétrico. Si en la fecha de adquisición no se ha resuelto la incertidumbre, el activo contingente no estaría registrado en la empresa adquirida. Por lo tanto, en la fecha en que se resuelva, la sociedad adquirida reconocerá el activo indemnizatorio con abono a un ingreso en su cuenta de pérdidas y ganancias, y la sociedad dominante registrará la obligación de pago a los vendedores como un gasto, aunque el plazo transcurrido desde la fecha de adquisición fuera inferior a doce meses.

No habría diferencias en el caso de que la combinación de negocios se realizase mediante una fusión, ni cambiaría el reconocimiento del fondo de comercio en una eventual fusión posterior a la adquisición.

ENTREVISTA A BÁRBARA PITARQUE VILLAESCUSA

«El 90% de las empresas que entran en concurso de acreedores terminan liquidándose, por lo que no se considera el concurso de acreedores como una solución a la insolvencia»

ENTREVISTA A:

BÁRBARA PITARQUE VILLAESCUSA

SOCIA Y CONSEJERA DELEGADA DE LEOPOLDO PONS GRUPO

CUESTIO-
NARIO

Transcurrido más de un año desde que finalizase el trámite de consulta pública, todavía seguimos a la espera de la entrada en vigor del Reglamento de la Administración Concursal (RAC). Los colectivos profesionales plantearon diferentes sugerencias respecto al contenido del examen de aptitud profesional, la clasificación de los procedimientos en función de su complejidad, la exigencia de formación continuada y su propia regulación, entre otros particulares. ¿Cree que el legislador será sensible con las demandas planteadas?

Efectivamente seguimos a la espera de la entrada en vigor del Reglamento de la Administración Concursal. Este Reglamento es primordial que se apruebe dado que en él se regularán cuestiones importantes para el profesional que actúe como administrador concursal, como el acceso, el nombramiento y la retribución.

Se han realizado alegaciones que son fundamentales para el acceso, dado que, de mantenerse el texto en su redacción actual, se produciría una depuración de las listas actuales de administradores concursales que estando eximidos de realizar el examen quedarían fuera de la lista para los concursos de mayor complejidad, alertándose una discriminación geográfica de aquellos profesionales geolocalizados en plazas más pequeñas.

Otra cuestión sobre la que se han planteado observaciones, que de no modificarse, afectarán a la retribución final del administrador concursal, es la referente al propio arancel, dado que en la propuesta de Real Decreto de 2023 se han mantenido los mismos importes que estaban en el RD de 2004, hace casi 20 años, sin aplicarse al menos una actualización por la inflación, como sí que ha sucedido para otras actuaciones profesionales. Asimismo, la figura de la cuenta de garantía arancelaria que entrará en juego con la aprobación del Reglamento, debería tener otra redacción, dado que con la disposición transitoria segunda se obligaría a dotar a la cuenta de garantía arancelaria en aquellos procedimientos que se encuentren en tramitación siempre que no se haya presentado el informe de rendición de cuentas.

Como quiera que el Administrador Concursal ya devengó sus honorarios por su actuación en las diferentes fases del procedimiento, debería entenderse que un cambio normativo posterior no debería afectarle y, por ende, nada tendría que aportar a la cuenta de garantía arancelaria, dado que, cuando el Administrador Concursal aceptó el concurso, y nació su derecho, no estaba regulada el funcionamiento de esta cuenta. En mi opinión, debería ser exigible la dotación de recursos a la citada cuenta para aquellos concursos que se declarasen después de la entrada en vigor del RAC. Por ello, considero que el Ministerio será sensible a parte de las alegaciones realizadas por los profesionales fundamentalmente en estos aspectos comentados.

En este sentido, ¿considera que se escucha la opinión de los profesionales que están sobre el terreno de la insolvencia y trabajan a diario con ella (Administradores Concursales, Juzgados, etc.) o se atienden otras prioridades?

Creo que vamos a esperar a que salga de nuevo a consulta pública el Reglamento, que parece que será algo inminente, para comprobar si han escuchado a los profesionales, pero en mi opinión, me consta que, desde el REFOR hemos mantenido reuniones periódicas con los diferentes Ministerios para trabajar conjuntamente en este Reglamento.

Refiriéndonos ahora la retribución de los Administradores Concursales (que se basará en un arancel con incentivos y penalizaciones). ¿Tendría sentido establecer



TRAYECTORIA

Bárbara Pitarque Villaescusa

Licenciada en Administración y Dirección de Empresas por la Universidad Politécnica de Valencia. Es miembro del Consejo Asesor de la Facultad de Administración y Dirección de Empresas de la Universidad Politécnica de Valencia.

Inició su carrera profesional en Leopoldo Pons en el año 2002 prestando asesoramiento personalizado a empresas de diferentes sectores. Es socia y consejera delegada de Leopoldo Pons Grupo.

Está especializada en materia de reestructuraciones e insolvencias, así como en la elaboración de Informes Periciales de parte en procedimientos judiciales. Es también administradora concursal ejerciente.

Actualmente es copresidenta de la Comisión Forense del Colegio de Economistas de Valencia y Vicepresidenta segunda del Registro de Economistas Forenses (REFOR).

BÁRBARA PITARQUE VILLAESCUSA

un arancel mínimo por concurso dado que el proyecto de RAC establece un máximo?

Lo ideal para los profesionales es que nos gustaría que hubiera un cambio normativo del TRLC, eliminando la limitación del 4% del activo pero, como eso resulta mucho más complejo y ahora lo que podemos hacer es trabajar sobre el Reglamento, estoy de acuerdo en que habría que establecer un arancel mínimo por procedimiento. Además, hay algún juzgado que ya viene aplicando, fijando un mínimo de 2.500 euros, siendo esta cantidad la que se ha solicitado en las alegaciones presentadas por parte del Consejo General de Colegios de Economistas de España.

Siguiendo en esta línea, ¿puede resultar un aspecto problemático la introducción de penalizaciones por retrasos habida cuenta la complejidad de los procedimientos o que dichos retrasos vengan motivados por razones fuera del control del Administrador Concursal?

Más que un aspecto problemático, fue algo que no gustó a los profesionales, dado que con la Ley 16/2022 apareció junto a la regla de duración del procedimiento, la regla de limitación y la regla de la eficiencia, que reducen los honorarios del AC. Con todo esto, parece que el problema sea el propio AC. Estas penalizaciones están en el TRLC, por lo que, cualquier cambio supondría una modificación de la norma y eso es difícil de debatir ahora, cuando aún estamos a la espera del Reglamento. No obstante, dado que tenemos la oportunidad del Reglamento, es el momento para incorporar incentivos respecto al arancel del AC, al igual que hay penalizaciones por excesiva duración dentro de las diferentes fases del procedimiento y por una mala eficiencia, sensu contrario, que se incentive al AC incrementando sus honorarios, teniendo en cuenta la duración y la eficiencia.

En otro orden de cosas, ¿a qué cree que es debido el hecho de que en España todavía exista cierta aversión al concurso de acreedores? ¿Es posible que no se observe como una solución eficiente a la situación de la insolvencia?

La realidad es que el 90% de las empresas que entran en concurso de acreedores, terminan liquidándose, por lo que, la realidad es que no se considera el concurso de acreedores como una solución a la insolvencia. Más bien, considero que la aversión a este procedimiento puede venir motivado por la sección de calificación que se da en todo procedimiento concursal, cuya tramitación puede tener consecuencias para el órgano de administración societario o directores generales. En el caso de que el concurso sea considerado culpable, supondría una inhabilitación de la administración societaria y una posible condena a la cobertura del déficit. Esto podría ser una de las consecuencias por el que no se soliciten concursos voluntarios de empresas que se encuentren en situación de insolvencia.

El pasado mes de abril –solo un año y cuatro meses después de lanzarla– el Ministerio de Justicia simplificó la plataforma electrónica de liquidación de microempresas ante la dificultad que suponía su manejo tanto a empresarios como a acreedores. ¿Se ha logrado el objetivo perseguido de hacer la plataforma más intuitiva y dinámica?

La realidad es que la Plataforma de Liquidación (PLABI) está ya activa, pero sólo para publicar anuncios de activos que estén en fase de liquidación, informando de sus características y del medio por el que se esté realizando su subasta o venta directa. Es decir, únicamente está habilitada para dar publicidad, si bien el objetivo de su creación es poder ejecutar las operaciones para poder liquidar en la misma plataforma los bienes, permitiendo realizar las subastas y las ventas de los bienes desde la plataforma. Entiendo que esta fase se culminará próximamente en futuras actualizaciones que se realicen de la plataforma.

Hablemos ahora de segunda oportunidad. Pese a los avances conseguidos en esta materia tras la reforma en 2022 del TRLC, todavía subsisten ciertos problemas que ponen en tela de juicio el éxito de este mecanismo. ¿Cuáles son, en su opinión, los pros y contras de la actual configuración del mecanismo de segunda oportunidad?

En primer lugar, me gustaría comentar que aunque siguen subsistiendo deficiencias en este mecanismo de segunda oportunidad, la última reforma del 2022 ha supuesto un importante avance. Un indicador de esta afirmación es que las cifras actuales de procedimientos de concurso de persona física en España ya empiezan a aproximarse a las de países europeos. Un aspecto favorable de la reforma es que ha permitido que se pueda conseguir la exoneración del pasivo sin necesidad de liquidar la masa activa. Por otro lado, existen aspectos problemáticos como el protagonismo que se le da a los acreedores en detrimento del juez, en aquellos concursos sin masa, pudiendo obtener el deudor la exoneración sin



→ “Habría que establecer un arancel mínimo por procedimiento. Hay algún juzgado que ya viene fijando un mínimo de 2.500 euros”

necesidad de abrir la fase de liquidación. Además, el cambio de paradigma que se ha dado tras la transposición de la directiva respecto a que la exoneración se ha convertido en un derecho de deudor, hace que el propio deudor no tenga que probar su derecho a la exoneración, sino que sean los acreedores los que tengan la carga de la prueba. Por último, hay una cuestión que nos lleva de cabeza a los profesionales y es las diferentes interpretaciones que se dan en los juzgados respecto a la buena fe, esto genera una inseguridad jurídica que entendemos debería haber cambios para que hubiera unificación de criterios.

Desde el REFOR se está colaborando con el Ministerio de Presidencia, Justicia y Relaciones con las Cortes en sendos Grupos de Trabajo sobre formularios electrónicos concursales de microempresas y sobre robotización y automatización. ¿Cuál es el grado actual de implementación de la justicia digital y sobre qué aspectos cabría aplicar mejoras?

Efectivamente se han creado diferentes grupos de trabajo donde los profesionales, ofrecemos nuestra visión como profesionales para hacer que las herramientas que el Ministerio está queriendo desarrollar a través de la Dirección General de Transformación Digital, sean más útiles y poder ayudarles en el desarrollo de estas. En cuanto a los formularios electrónicos para el procedimiento especial de microempresas, los economistas pretendemos introducir mejoras en el ámbito económico, fundamentalmente estamos incidiendo en que la carga de datos sea automática y proceda de un sumas y saldos para evitar la introducción manual de cada uno de los activos y pasivos, que supone tiempo y la posibilidad de cometer errores en la introducción de esos datos. Por otro lado, siguiendo con el objetivo de mejorar la justicia a través de la tecnología, el grupo de trabajo de Robotización, Datalab e Inteligencia Artificial, están trabajando en iniciativas informativas e interactivas, como Chatbots, para orientar al ciudadano con los tramites a seguir, en un servicio online para la resolución de conflictos y en la creación de un punto único de contacto para la ciudadanía, para la gestión de expedientes de mediación para la resolución de conflictos. Además, la Carpeta Justicia, la plataforma Acceda de la Administración General del Estado para la habilitación de trámites administrativos y judiciales, el apostillado de documentos, la posibilidad de solicitar informes periciales, entre otros, son plataformas y procedimientos que están facilitando las gestiones electrónicas a los profesionales y sobre las que se siguen trabajando.

Precisamente, a finales del próximo mes de octubre se celebra el V Encuentro de Economía Forense. Tomamos el lema del Encuentro, “El economista forense ante el reto de la digitalización”, para preguntarle cuáles son esos retos que los profesionales deben enfrentar en el ámbito digital.

La Inteligencia Artificial está de moda, y tenemos que indagar para ver que puede proporcionarnos a los profesionales en nuestro día a día, dado que todo proceso repetitivo puede ser objeto de robotización. Por esta razón, hemos querido en el REFOR que en el V Encuentro se profundice sobre esta cuestión, contando con profesionales que ya llevan tiempo trabajando con estas herramientas. Quedémonos con la idea que se podrían generar tantos asistentes o expertos como procesos existan siempre que se dote de la información a la herramienta, y esto proporcionará mayor transparencia y agilidad. Se podrían utilizar para proporcionar información en las ventas de unidades productivas, en valoraciones de empresas o de determinados activos. No estamos pensando en herramientas que realizaran la venta, para esto tendríamos al administrador concursal o empresas especializadas, lo que harían estos algoritmos es dar respuestas a todas las cuestiones que se le pudieran plantear del propio proceso.

Nos despedimos agradeciéndole su amabilidad; ¿sigue siendo un problema el relevo generacional en el ámbito concursal? ¿Qué consejo daría a un joven economista que quiera especializarse en economía forense?

Personalmente no veo problema en el relevo generacional. Hoy en día hay muchos profesionales jóvenes muy bien preparados que actúan como administradores concursales que siguen con una formación continua de calidad. El problema que puede haber es que tras las condiciones y responsabilidades que se les exige cada vez mayores al profesional, estos decidan dejar de lado este campo y seguir en otras áreas del ámbito económico o jurídico. Para los jóvenes, con la aprobación del Reglamento tendrán la oportunidad de realizar un examen y poder estar en las listas para poder ejercer, por lo que creo que esto puede facilitar ese acceso a los nuevos profesionales que tienen interés en entrar en este mundo de la administración concursal.



→ “Las diferentes interpretaciones que se dan en los juzgados respecto a la buena fe genera una inseguridad jurídica, habría que unificar criterios”



Personal e intransferible

- **Un libro**
La sombra del viento. CARLOS RUIZ ZAFÓN
- **Una película**
En busca de la felicidad
- **Una canción**
Wherever you Will go. THE CALLING
- **Una comida**
Paella Valenciana
- **Una ciudad para vivir**
Valencia
- **Una ciudad para viajar**
Nueva York
- **Una afición**
Viajar
- **Una noticia que le impactase recientemente**
Todas las relacionadas con los avances tecnológicos en la medicina
- **Un talento que le gustaría tener**
Cantar y tocar el piano
- **Un personaje histórico**
María Teresa de Calcuta
- **Un hecho histórico**
Pandemia Covid-19

OCIO: LIBROS RECOMENDADOS

Planificación y estrategia integral para PYMEs exitosas

ENTREVISTA A: Mercedes Gutiérrez Duque & José Miguel Golpe Saavedra

A lo largo de esta obra se explica, de una manera práctica, cómo funciona el día a día de una empresa (desde el punto de vista económico/fiscal) y las situaciones que puede vivir la sociedad a lo largo de su vida (reestructuraciones empresariales, liquidaciones, concurso de acreedores). Todo ello se explica desde un punto de vista fiscal pero también financiero y contable. Por otra parte, se analiza otros puntos importantes como el cumplimiento normativo y la protección de datos.

¿Qué se van a encontrar los lectores en “Planificación y estrategia integral para PYMEs exitosas” y cuál fue la motivación para escribirlo?

En el libro hemos intentado plasmar, y esperamos haberlo conseguido, cuáles son las principales obligaciones y requerimientos de una PYME, empezando por el momento en que sus fundadores deciden constituir la hasta su disolución. Cada capítulo del libro hace referencia a una problemática diferente, pero como la casuística en el marco empresarial puede ser infinita, ha sido imposible incluir todo en un libro. El lenguaje del libro es sencillo y dispone de numerosos ejemplos y casos prácticos basados en casos reales con los que nos hemos encontrado a lo largo de nuestra carrera profesional.

La motivación para escribir este libro surge de que cada año se han incrementado las obligaciones que tiene que asumir una PYME, así como de la dificultad para poder gestionarlas y hacerles frente y que no existía ningún libro que engloba todas esas obligaciones. Por último, queremos destacar que en el libro se incluyeron dos capítulos de protección de datos y de cumplimiento normativo, temas que son de gran actualidad y que no se suelen tratar en libros relativos a las PYMEs.

¿Cuáles son los principales problemas que enfrentan las PYMEs en la actualidad?

El principal problema, además de la dificultad de competir con empresas grandes y multinacionales, es la complejidad y volumen de obligaciones a las que deben afrontar para cumplir con la normativa vigente. No se trata sólo de disponer de los recursos necesarios, sino que, además, debido a la complejidad de la legislación española, necesitan estar muy bien asesoradas para no incumplir alguna norma de manera involuntaria y que suponga un mayor coste de recursos propios o requiera de una contratación externa.

Cada vez es más complicado conocer toda la legislación que se aprueba y poder cumplir con las obligaciones que establecen porque, aunque se aplica el principio de proporcionalidad, el ser sujeto obligado ya supone tener que cumplir con alguna exigencia.

¿Se encuentran preparadas las PYMEs españolas para afrontar con éxito el desafío digital?

Creemos que las PYMEs están cada vez más digitalizadas. La brecha digital existente está tendiendo a desaparecer, en gran medida, por la jubilación de muchos de los directivos de las PYMEs y su reemplazo por nuevas generaciones que están formadas en las nuevas tecnologías. A pesar de esto, las PYMEs no pueden digitalizarse al mismo ritmo que las grandes empresas y multinacionales, ya que disponen de menos recursos para realizar las inversiones necesarias.

Las nuevas tecnologías, entre las que se encuentra la Inteligencia Artificial (IA), puede suponer una mejora en la productividad de las PYMEs, siendo una gran ayuda en tareas como el análisis de datos o la realización de tareas repetitivas. Muchas PYMEs son conscientes de ello, pero deben formar previamente al personal e integrar estas tecnologías al resto de herramientas que necesitan. No obstante, sigue existiendo cierta desconfianza y rechazo hacia estas tecnologías.

Igualmente, en el entorno empresarial actual han cobrado una importancia muy significativa la sostenibilidad y el cumplimiento normativo para un crecimiento ético y responsable, algo que las grandes corporaciones ya han integrado en sus estrategias. ¿Por qué este enfoque no se ha generalizado en el ámbito de las PYMEs y que habría que hacer al respecto?

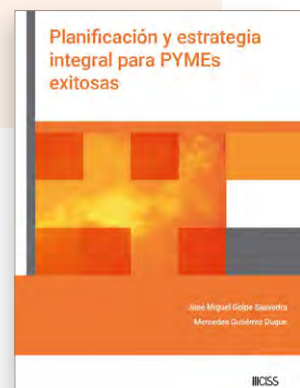
El enfoque de cumplimiento normativo y de sostenibilidad supone invertir una cantidad significativa de recursos de los que muchas PYMEs no disponen. Sin embargo, creemos que esta cultura no se ha extendido a las PYMEs debido también al desconocimiento de lo que implica tanto el cumplimiento normativo como la sostenibilidad. El cumplimiento normativo es un gran desconocido que se asocia, en todo caso, sólo a los riesgos penales. Nuestro enfoque engloba cualquier normativa de aplicación a la PYME y cualquier riesgo que ponga en peligro el negocio. Principalmente se busca minimizar que se pueda incumplir alguna obligación legal y que, si se incumple, las consecuencias sean las menores posibles, aunque también se contemplan otros riesgos como el reputacional.

La sostenibilidad está muy relacionada con el cumplimiento normativo, aunque su enfoque es más amplio y enfocado no sólo a la gestión de la PYME, sino a la sociedad. Una PYME que disponga de un modelo de cumplimiento normativo implantado y eficaz y un modelo de gestión sostenible puede tener una ventaja competitiva frente al resto de empresas del sector.



➤ **Mercedes Gutiérrez Duque.** Auditoria con ROAC número 22.238 y experiencia auditando a multinacionales. Controller en entidades sin ánimo de lucro y empresas privadas de distintos sectores económicos. Además, con experiencia en control interno, análisis de costes, protección de datos, cumplimiento normativo y en justificación de subvenciones nacionales y europeas. Autora de varios manuales y guías sobre protección de datos, cumplimiento normativa y transparencia.

➤ **José Miguel Golpe Saavedra.** Economista, asesor fiscal y consultor empresarial. Tratando temas nacionales e internacionales ámbito fiscal, patrimonial y empresarial. Autor de varios libros en la editorial La Ley así como colaborador en periódicos nacionales como «La Voz de Galicia» o editoriales extranjeras como Legis (Colombia). Exalumno en el Instituto de Empresa.



«El principal problema de las PYMEs es la complejidad y volumen de obligaciones a las que deben afrontar para cumplir con la normativa vigente»

ARTÍCULO PARA PROFESIONALES

¿Las sociedades en constitución (o en formación) están sujetas al Impuesto sobre Sociedades?

La sociedad en formación es aquella que, pese a **haber sido constituida por medio de escritura pública aún no ha sido inscrita en el Registro Mercantil** y, por consiguiente, carece de la personalidad jurídica que le otorga dicha inscripción. Su régimen legal viene recogido en los artículos 36, 37 y 38 de la Ley de Sociedad de Capital, en el que se regula un régimen de responsabilidad para el intervalo de tiempo que media entre el otorgamiento de la escritura pública de constitución y su definitiva inscripción en el Registro Mercantil.

Como es sabido, la constitución de una sociedad de capital **requiere de la realización de ciertas gestiones que a veces pueden dilatarse en el tiempo más de lo previsto**; entre ellas cabe destacar la solicitud del nombre, la apertura de una cuenta bancaria, el otorgamiento de la escritura fundacional, la obtención del código de identificación fiscal y, finalmente, su inscripción en el Registro Mercantil, por medio de la cual adquiere personalidad jurídica y plena capacidad de obrar para el desarrollo su objeto social.

Debido a ese itinerario procesal, podemos encontrarnos con sociedades que al cierre de su ejercicio social (normalmente 31 de diciembre) se hayan constituido ante notario en escritura pública, pero su **inscripción en el Registro Mercantil no se haya completado** porque, por ejemplo, el Registro Mercantil haya detectado errores que deban ser subsanados. Por ello, nos podemos encontrar en un intervalo de tiempo en que la socie-

dad puede realizar actividades y celebrar contratos, pero realmente no podrían considerarse realizadas por la sociedad, si no realizadas por un ente en formación sin personalidad jurídica.

Llegados a este punto la pregunta que se plantea es si una sociedad en formación debe de tributar por el Impuesto sobre Sociedades (IS) o, por el contrario, son los socios fundadores los que han de ver sometidas **las rentas derivadas de la actividad de la sociedad al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)**.

Sobre esta cuestión se ha pronunciado recientemente el Tribunal Supremo en la Sentencia 1069/2024, de 17 de junio de 2024. En ella se aborda el caso de dos personas físicas que constituyeron una sociedad ante notario el día 30 de julio de 2014, presentando la escritura de constitución de dicha sociedad en **el Registro Mercantil el 16 de diciembre de 2014**, practicándose en esa fecha el consiguiente asiento de presentación, que inicialmente no se practicó al existir una serie de defectos, todos ellos subsanables, produciéndose efectivamente tal inscripción en el mes de junio de 2015.

En estas circunstancias, la discrepancia tuvo por objeto el régimen de **tributación apropiado a las rentas obtenidas mediante la actividad de la sociedad durante el año 2014**, dado que mientras los socios entendían que lo correcto era tributar por el IS, la Agencia Tributaria sostenía que lo correcto era la aplicación del régimen de atribución de rentas y, por consiguiente, dichas rentas deberían de trasladarse al IRPF de los socios.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo concluye que durante el intervalo que media entre el otorgamiento de la escritura de constitución de una sociedad y su inscripción en el Registro Mercantil, no procede la sujeción de la entidad al IS sino la sujeción de sus socios al régimen de atribución de rentas en el IRPF. Esto, incluso, si antes de la fecha del devengo del IS (con carácter general el 31 de diciembre) ya se ha causado el asiento de presentación y la inscripción se produce con posterioridad a dicha fecha.

La Sala estima que el legislador ha optado por atribuir la condición de sujeto pasivo del IS **a las entidades con personalidad jurídica plena**, lo que excluye a las sociedades en formación. Ello, a su vez, comporta que las rentas obtenidas por las sociedades en formación se atribuyan a los socios y quedarán sujetas el IRPF, pero no al IS.

Jorge Borrajo Dios

Auditor de Cuentas.

Socio Área Fiscal de Kreston Iberaudit



II EDICIÓN CONCURSO PARA JÓVENES ECONOMISTAS

El Consejo General pone en marcha la II edición del Concurso Nacional para Jóvenes Economistas

Tras el éxito de la primera edición del **Concurso Nacional para Jóvenes Economistas**, el CGE ha decidido poner en marcha de la **segunda edición del mismo**, organizada por su **Comisión de Jóvenes Economistas**, en coordinación con los Colegios territoriales, en una iniciativa que busca fomentar el talento y la creatividad entre los jóvenes economistas.

El Concurso está dirigido a jóvenes que propongan ideas innovadoras para el desarrollo de un negocio, siempre que no tengan una sociedad constituida o que la tengan con una antigüedad menor a 1 año y se desarrollará en dos fases:

- Territorial, en el ámbito de actuación del respectivo Colegio territorial
- Nacional, para los ganadores de dichas fases territoriales

Los grupos deberán estar compuestos de un mínimo de 2 personas y un máximo de 4, manteniéndose la misma composición de los grupos que ya hayan participado en la fase territorial previa. Las **características** de cada proyecto que los jurados de ambas fases valorarán serán los siguientes:

- Originalidad
- Claridad exposición, objetivos y desarrollo de la idea
- Corrección técnica (metodología, estimaciones económicas, citas adecuadas)
- Viabilidad del proyecto
- Sostenibilidad, enfoque ecológico de la idea, economía circular

PLAZOS:

- **Inscripción:** Hasta 29 de noviembre de 2024 (23:00 horas península)
- **Entrega de trabajos en los Colegios territoriales:** desde el lunes 29 de noviembre hasta 20 de diciembre de 2024. El Colegio territorial comunicará el ganador a la comisión de jóvenes del Consejo General antes del día 31 de enero de 2025. El 10 de febrero de 2025 se anunciarán los trabajos que han cumplido con los requisitos formales y la composición de los equipos.
- El **proyecto ganador de la fase nacional** se conocerá durante el Congreso Nacional de Jóvenes Economistas, que se celebrará en marzo de 2025 en Madrid, y obtendrá, como premio, acceso gratuito a determinados cursos organizados por el Consejo General de Economistas y premios en metálico.

Aquellos que
estéis interesados
en recabar más
información,
contactad con el
Colegio.



economistas
Consejo General

jóveneseconomistas

Reseña

de actualidad fiscal

Miguel Caamaño

Catedrático de Derecho Financiero y Tributario.

Abogado | www.ccsabogados.com



1. AHORA RESULTA QUE LA ACTIVIDAD DE LOS CONSEJEROS Y ADMINISTRADORES NO ESTÁ SUJETA AL IVA

La Dirección General de Tributos (CV 17 de abril 2024, V0782-24) ha asumido el criterio del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) y confirma que la actividad desarrollada por una persona física como administrador o miembro del consejo de administración de una sociedad no estará sujeta al IVA. Tal y como señala la consulta, no lo está en la medida en que dicha persona no asuma el riesgo económico de su actividad.

La DGT aplica así el criterio sentado por el TJUE hace unos meses. En sentencia de 21 de diciembre de 2023, asunto C-288/22, el TJUE dictó una sentencia en la que dilucidaba si, de conformidad con lo que dispone el primer párrafo del artículo 9.1 de la Directiva del IVA, debe considerarse que la persona física, miembro del Consejo de Administración, realiza su actividad con carácter independiente a efectos de dicha disposición y, por tanto, puede considerarse sujeto pasivo del IVA.

El TJUE concluye, en atención a las circunstancias del caso, lo siguiente:

- La libertad del miembro del Consejo para someter a la sociedad las propuestas y las orientaciones que desee y para votar en su seno como considere oportuno constituye un indicio de **inexistencia de tal relación de subordinación jerárquica**.
- Por lo que respecta a la cuestión de si tal miembro actuó en su nombre, por su propia cuenta y bajo su propia responsabilidad, *“procede en particular, tener en cuenta las normas de Derecho nacional que regulan el reparto de responsabilidades entre los miembros del consejo de administración y la sociedad de que se trate (...)*. **El hecho de que tal reparto de responsabilidades se encuentre de manera análoga o equivalente en las relaciones que unen a un asalariado con su empresario puede indicar que tales miembros no actúan bajo su propia responsabilidad”**.
- Por último, concluye el TJUE que cuando una persona *“aporta sus conocimientos técnicos y know-how al consejo de administración de una sociedad y participa en las votaciones en ese consejo, no parece soportar el riesgo económico ligado a su propia actividad, ya que (...) es la propia sociedad la que deberá hacer frente a las consecuencias negativas de las decisiones adoptadas por el consejo de administración y la que, de este modo, soportará el riesgo económico deri-*

vado de la actividad de los miembros de ese consejo. Tal conclusión se impone, en particular, cuando, como en el asunto principal, del marco jurídico nacional se deduce que los miembros del consejo de administración no asumen obligaciones personales en relación con las deudas de la sociedad. Dicha conclusión se impone incluso cuando el importe de la remuneración percibida por el miembro del consejo de administración en forma de remuneración porcentual depende de los beneficios obtenidos por la sociedad”.

- En el caso concreto y en atención a que **la persona física no actúa bajo su propia responsabilidad y no soporta el riesgo económico ligado a su propia actividad**, el TJUE sentencia que la actividad llevada a cabo no se realiza de forma independiente, como exige el artículo 9 de la Directiva. Por tanto, **a juicio del TJUE no se cumplen las premisas necesarias para que la actividad económica desarrollada por administradores y consejeros quede sujeta a IVA**.

Así, dependiendo de las circunstancias del caso, se abre la posibilidad de que las facturas emitidas por los administradores a la sociedad estén no sujetas al IVA (con la importancia que ello tendrá en el caso de sociedades que no puedan deducir el IVA soportado, como en los sectores sanitario o educación), y ello no solo cuando la factura sea emitida por una persona física, sino también cuando sea emitida (por la razón de que la condición de administrador recae en una sociedad) por una persona jurídica.

2. YA ESTABA CLARA LA REGLA DE IMPUTACIÓN TEMPORAL DE COBROS ANTICIPADOS...

Aclara el TEAC (Res. de 24 de junio de 2024, RG 8641/22) que la norma reguladora de la imputación temporal de los cobros anticipados en el Impuesto sobre Sociedades (art. 11.4 LIS) tiene una redacción diferente que la norma en IRPF (art.14.2.d) LIRPF), de forma tal que **en el caso del IS basta que se produzca el “cobro anticipado” de los importes aplazados para imputar la renta a fecha de cobro** (*“en el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado, las rentas se entenderán obtenidas proporcionalmente a medida que sean exigibles los correspondientes cobros, excepto que la entidad decida aplicar el criterio del devengo”*). **A efectos del IRPF, sin embargo, es necesaria la “transmisión en firme” de los elementos transmitidos** (en el supuesto sobre el que se pronuncia el TEAC se trataba de

efectos cambiarios transmitidos antes de su vencimiento) para que la renta se impute al periodo de su transmisión (*“en el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado, el contribuyente podrá optar por imputar proporcionalmente las rentas obtenidas en tales operaciones a medida que se hagan exigibles los cobros correspondientes”*).

En definitiva, a efectos del IS basta que se produzca el “cobro anticipado” de los importes aplazados para imputar la renta a fecha de cobro, entendiendo el TEAC que la regularización efectuada por la Administración es conforme a Derecho pues el interesado calificó la venta como una operación a plazos o con precio aplazado, contabilizándola y declarándola conforme a ello en el modelo 200 del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al otro periodo impositivo, habiendo sido legalizada la contabilidad de dicho periodo, fecha en la cual el crédito ya había sido objeto de transmisión.

3. USUFRUCTO, NUDA PROPIEDAD Y CONSOLIDACIÓN DEL DOMINIO EN EL ISD

El TS concluye, también esta vez juiciosamente, en sentencia de 24 de junio de 2024 (Rec. 6969/22) que cuando ha prescrito el derecho de la Administración a practicar liquidación por la herencia en la que se desmembró el dominio (obviamente se desmembró en usufructo y en nuda propiedad), cabe aplicar la parte de la reducción restante por parentesco (pero no la completa), con ocasión de la consolidación del dominio, pese a que no se aplicó ninguna reducción con ocasión de la adquisición de la nuda propiedad al no haber presentado el obligado tributario autoliquidación del ISD por la herencia que dio lugar a tal desmembramiento del dominio.

Si la materialidad de la práctica de la liquidación se fracciona en dos partes, quiere decirse que, en la primera parte, la correspondiente a la nuda propiedad, ya es procedente aplicar el importe de las reducciones, y de esta manera cobra sentido la expresión “resto de la reducción”, es decir, el resultado de una operación de resta, operación ésta que implica una previa disminución, de manera que si no se ha hecho no cabe aplicar la totalidad de la reducción.

Si los importes de la reducción se han de aplicar sobre la base imponible y, en este caso, ésta es la correspondiente al valor del derecho de la plena propiedad, si bien descompuesta en dos fases, no es congruente con el sistema que el total importe de la reducción se aplique por entero a una parte de tal valor, es decir, al usufructo.

La normativa aplicable no establece ni pondera las causas por las que la reducción no se aplica, sino que resulta de su interpretación sistemática y aún literal de la misma.

Por todo ello, el TS fija la siguiente doctrina: cuando ha prescrito el derecho de la Administración a practicar liquidación por la herencia en la que se desmembró el dominio, cabe aplicar la parte de la reducción restante (pero no la íntegra) por parentesco, con ocasión de la consolidación del dominio, pese a que no se aplicó ninguna reducción con ocasión de la adquisición de la nuda propiedad al no haber presentado el obligado tributario autoliquidación del impuesto por la herencia que dio lugar a tal desmembramiento del dominio.



4. DE NUEVO A VUELTAS CON LAS BIN'S Y LOS EJERCICIOS PRESCRITOS

Por su relevancia (y obstinación en ignorarlo por parte de la inspección), volvemos sobre un capítulo que ya hemos comentado en números anteriores de esta Revista y que el Tribunal Supremo recuerda y reitera. Para el TS (STS de 7 de junio de 2024, Rec. 7974/22), en las actuaciones de regularización tributaria, la Administración debe tener en consideración todas las consecuencias que, siendo determinantes del correcto cumplimiento de la obligación tributaria, se deriven de sus potestades y funciones de comprobación e investigación sobre ejercicios tributarios prescritos, con independencia de que resulten favorables o desfavorables al contribuyente. En particular, **si la regularización tributaria afectara al importe de bases imponibles negativas, como consecuencia de proyectar sobre un ejercicio no prescrito la apreciación de que una determinada deducción fue indebidamente aplicada en un ejercicio prescrito, la Administración deberá proyectar, asimismo, sobre el ejercicio regularizado, las consecuencias que se deriven de la ausencia de unos ingresos que se hubieran hecho constar indebidamente en esos mismos ejercicios prescritos, siempre que las deducciones se encuentren vinculadas a tales ingresos, al exigirlo así el principio de regularización íntegra.**

Los términos del TS son los siguientes:

“El recurso de casación ha de ser estimado, pues la sentencia recurrida es disconforme con dicha doctrina jurisprudencial, debiendo ser casada y anulada.

Frente a la pretensión de la recurrente “que no niega esta regularización, pero solicita la íntegra regularización por las cantidades contabilizadas como ingresos de terceros”, la sentencia objeto del recurso de casación sistematiza la oposición de la Administración demandada a la íntegra regularización en tres motivos: “porque los ejercicios están prescritos, porque no se solicitó en las actuaciones inspectoras y porque no guardan relación con la regularización.”

Los dos primeros obstáculos han quedado ya superados a partir de la argumentación que hemos desarrollado en los anteriores fundamentos de derecho; no así el tercero, sobre el que la sentencia recurrida nada dijo.

En efecto, al considerar que “los ejercicios están prescritos ya que lo que la Administración regularizó fue la aplicación de BIN de ejercicios prescritos en un ejercicio no prescrito”, desconociendo el correcto entendimiento de las facultades de comprobación e investigación y el alcance del principio de regularización íntegra, la sentencia de instancia no entró a analizar

ya la valoración fáctica en torno a la realidad y a la cuantificación de los ingresos que, según la recurrente, se acreditaron y contabilizaron en los ejercicios prescritos, ni tampoco indaga la relación entre las deducciones rechazadas y los ingresos. Dado que tales parámetros resultan imprescindibles para proyectar sobre el caso concreto, mediante la oportuna valoración de la prueba, las consecuencias que se derivan de la doctrina proclamada, debemos acordar la retroacción de actuaciones al momento anterior al dictado de la sentencia para que la Sala de instancia valore, sobre la base del expediente administrativo y de la prueba practicada, la concurrencia de las circunstancias anteriormente expresadas”.

En definitiva, en las actuaciones de regularización tributaria, la Administración debe tener en consideración todas las consecuencias que, siendo determinantes del correcto cumplimiento de la obligación tributaria, se deriven de sus potestades y funciones de comprobación e investigación sobre ejercicios tributarios prescritos, con independencia de que resulten favorables o desfavorables al contribuyente.

En particular, si la regularización tributaria afectara al importe de bases impositivas negativas, como consecuencia de proyectar sobre un ejercicio no prescrito la apreciación de que una determinada deducción fue indebidamente aplicada en un ejercicio prescrito, la Administración deberá proyectar, asimismo, sobre el ejercicio regularizado, las consecuencias que se deriven de la ausencia de unos ingresos que se hubieran hecho constar indebidamente en esos mismos ejercicios prescritos, siempre que las deducciones se encuentren vinculadas a tales ingresos, al exigirlo así el principio de regularización íntegra.

5. ¿HAY EXEPCIONES A LA REGLA DE QUE EL EJERCICIO EN EL CUAL DEBEN CUMPLIRSE LOS REQUISITOS DE LA RETRIBUCIÓN SEA EL DEL DEVENGO EN EL ISD?

Nos sorprende gratamente el TEAC (Res de 30 de mayo de 2024, Rec. 4170/2021) con su nueva doctrina. **Ahora para el TEAC, el criterio general de que, a efectos de la reducción por transmisión de la empresa familiar, el año en que se han de tomar en consideración los rendimientos obtenidos por la actividad (más del 50%...) es el del fallecimiento, es decir, el del devengo del ISD, no significa que no pueda (y, de hecho, deba) ser modificado en atención a criterios de justicia y ante la falta de previsión legal, siempre que concurren circunstancias excepcionales:** que se trate de una actividad, como por ejemplo la agrícola, que por su propia naturaleza no sea susceptible de generar beneficios hasta el segundo semestre del año y, además, que se haya acreditado suficientemente que en los ejercicios anteriores dicha actividad económica era la principal fuente de renta del causante. **En tales supuestos, el año en que se han de tomar en consideración los rendimientos obtenidos por la actividad es el inmediatamente anterior al del fallecimiento.**

Es definitiva, la regla general estriba en apreciar el

cumplimiento del requisito discutido en el ejercicio de fallecimiento, pero esta regla, tal como ya admitió el Tribunal Supremo, puede ser excepcionada a los efectos de apreciar el cumplimiento del requisito del porcentaje de rendimientos que se discute, procediendo entonces aplicar los datos resultantes del ejercicio anterior al de fallecimiento.

6. OTRO CORRECTIVO A LA PRÁCTICA DE LAS NOTIFICACIONES

EL TSJ Madrid (sentencia de 19 de febrero de 2024, Rec. 235/22) concluye, a propósito de una cuestión frecuentemente controvertida, que **no se pueden dirigir los intentos de notificación, con resultado desconocido, al inmueble que fue vendido, cuya enajenación provocó la regularización practicada, solo por el hecho de que aún figura dicho inmueble como domicilio fiscal del contribuyente, sin intentar practicar la notificación en otro domicilio idóneo con carácter previo a la vía edictal.**

Para llegar al expuesto criterio, el TSJ Madrid cita y toma como doctrina la STS de 13 de junio de 2013 (Rec. 3373/2011), con arreglo a la cual “... dado que la notificación edictal es de carácter excepcional, cuando se han agotado las posibilidades para la notificación personal, como tantas veces se ha dicho por este Tribunal, como la actuación de la Administración llevando a cabo las notificaciones a través del Boletín Oficial, sin realizar las gestiones más elementales que los datos obrantes y la elemental lógica indicaban para hacer factible primero la identificación del obligado tributario y después el lugar de su domicilio, vicia in radice todo el procedimiento.” (Subrayado añadido).

En méritos a lo expuesto, entiende el TSJ Madrid que **por la Administración se debían de haber agotado los medios para averiguar el domicilio real de la interesada y no acudir a la notificación edictal**, dado el carácter marcadamente excepcional que tiene. En consecuencia, estima el citado Tribunal que las notificaciones por comparecencia no fueron conforme a derecho, lo que ha producido un real y efectivo menoscabo del derecho a defensa, que aboca a la declaración de nulidad radical, por infracción esencial del procedimiento.

7. EL INTERROGATORIO A DIRECTIVOS O A EMPLEADOS DE EMPRESA PUEDE INVALIDAR EL PROCEDIMIENTO INSPECTOR

Para el TS (STS de 2 de julio de 2024, Rec. 5831/23), el interrogatorio de los directivos y empleados de una empresa en las dependencias de la misma, sin preaviso y al hilo de un registro domiciliario judicialmente autorizado, no vulnera el art.18 de la Constitución, pero sí el art. 24 de la misma.

Esta nueva y valiosa doctrina la argumenta el Tribunal Supremo del siguiente modo:

1º. Niega el TS que haya habido inviolabilidad de domicilio con ocasión del interrogatorio de directivos y empleados:

“SÉPTIMO.- Una vez precisado lo anterior, conviene comenzar por el reproche de vulneración del derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio. Esta Sala considera



que no hay tal. La exigencia de autorización judicial para la entrada y registro en domicilio tiene que ver, como indican el Abogado del Estado y el Ministerio Fiscal, con el acceso a un espacio privado o reservado a fin de realizar actuaciones -en especial, la búsqueda de objetos- que son necesarias en investigaciones sobre hechos ilícitos. Ello significa que aquellas actuaciones que, aun buscando material probatorio sobre hechos penal o administrativamente ilícitos, pueden llevarse a cabo fuera del domicilio no precisan, en principio, de la autorización judicial exigida por el art. 18 de la Constitución. Dicho en pocas palabras, el interrogatorio de los directivos y empleados de la entidad mercantil inspeccionada puede realizarse fuera del domicilio de ésta. La toma de declaración o la realización de interrogatorios no es algo que necesite de autorización judicial”.

2º. Pero admite el TS, sin embargo, que sí podría vulnerarse el derecho fundamental (ex art. 24 de la Constitución) a un proceso con todas las garantías y sin indefensión.

“OCTAVO.- Las anteriores consideraciones conducen a enfocar el asunto desde el punto de vista del derecho fundamental a un proceso con todas las garantías y sin indefensión. El Abogado del Estado y el Ministerio Fiscal esgrimen varios argumentos para sostener que es ajustado a derecho realizar un interrogatorio de los directivos y empleados sin preaviso y al hilo de un registro domiciliario de las dependencias de la entidad mercantil inspeccionada [...].

Pues bien, [...] dista de ser evidente que (la potestad de interrogar) pueda ser ejercida en unidad de acto con un registro domiciliario y, sobre todo, que pueda llevarse a cabo prescindiendo de los trámites normales en las comparecencias. Mezclar esas dos actuaciones inspectoras provoca una confusión entre las normas reguladoras del registro domiciliario y las normas reguladoras de las comparecencias del obligado tributario o de otras personas de las que la Administración tributaria puede recabar información. Y esto no solo conduce a

incertidumbre sobre la normativa aplicable y sobre los derechos y garantías del obligado tributario, sino que difícilmente puede calificarse de ajustado a las exigencias de la proporcionalidad y la buena fe: es indudable que habría medios menos inquietantes y más leales de interrogar a los trabajadores de una empresa. **El modo de operar de la Administración tributaria en el presente caso constituye una actuación sorpresiva, cuyo único objetivo imaginable es realizar el interrogatorio en una atmósfera intimidatoria y facilitar así la obtención de la información buscada; algo que debilita las posibilidades de defensa de quien está sometido a inspección tributaria.**

Para evitar cualquier malentendido, lo que determina la antijuridicidad de una actuación como ésta no es que haya habido comunicación verbal con las personas que se hallaban en el domicilio de la entidad

mercantil inspeccionada. Es claro que los funcionarios que realizan un registro domiciliario pueden hablar con quienes se encuentran en ese lugar, entre otras razones porque pueden necesitar su auxilio para realizar correctamente las operaciones oportunas (abrir ordenadores, localizar archivos, etc.). Y es asimismo claro que cualquier información que, en el curso de un registro domiciliario, los trabajadores de una empresa transmitan voluntariamente -es decir, sin mediar intimidación ni engaño- podrá luego ser legítimamente utilizada. Pero algo muy distinto es que, con ocasión de un registro domiciliario, se someta a un interrogatorio en toda regla a cada uno de los directivos y empleados de la entidad mercantil inspeccionada, como se hizo aquí. **El interrogatorio de investigados o de testigos es una actuación diferente del registro domiciliario y, por ello mismo, no es jurídicamente aceptable concebirlo y practicarlo como una mera incidencia -por lo demás, eventual e imprevisible- de este último”.**

“DÉCIMO.- A la vista de todo lo expuesto, **debe concluirse que la Administración tributaria no tenía, dadas las características del presente caso, fundamento normativo para interrogar sin preaviso y con ocasión de un registro domiciliario a los directivos y empleados de la entidad mercantil inspeccionada.** Desde un punto de vista sustantivo, como se ha visto, su apoyo es endeble dado el rango puramente reglamentario del precepto invocado. Pero lo decisivo es que desde un punto de vista procedimental sencillamente no hay nada: **los interrogatorios se realizaron sin ajustarse a ningún trámite procedimental específico. Como se dejó dicho más arriba, se llevaron a cabo como si se tratase de una mera incidencia o de una operación más del registro domiciliario. Esto implica que fue una actuación realizada prescindiendo absolutamente de cualquier procedimiento idóneo para interrogar a personas, de manera que está incurso en causa de nulidad radical”.**



18ª edición

MÁSTER EN FISCALIDAD Y TRIBUTACIÓN

Único Máster en Galicia homologado por el REAF



¿Quieres impulsar
tu carrera profesional?



economistas
Colexio da Coruña



981 154 325



formacion@economistascoruna.org