

CONT4BL3



III PREMIO

AECE

Artículo ganador:
El trabajo y la vida

OPINION

No hay evolución
sin conocimiento

OPINIÓN

Indemnización:
concepto
tergiversado

PRÁCTICA

FISCAL

Fiscalidad
de impatriados
y expatriados



Asociación
Profesional
de Expertos
Contables
y Tributarios
de España

CHECKPOINT
LABORAL | FISCAL | CONTABLE | MERCANTIL

PENSAR UN PASO POR DELANTE. SIEMPRE

Porque todo cambia a gran velocidad, apostamos por la innovación trabajando para las empresas del futuro.

Checkpoint marca un antes y un después en el mundo de la información profesional. La herramienta más avanzada que te ofrece información precisa y actualizada de una forma personalizada y con un máximo nivel de análisis. Bienvenido al cambio. **Bienvenido a Checkpoint**

THOMSON REUTERS

CHECKPOINT

LEX NOVA



Noticias Incont4bl3s



FORO TRIBUTARIO DE PROFESIONALES

El 21 de febrero de 2013 tuvo lugar la reunión de las comisiones de trabajo del Foro Tributario de Profesionales para establecer la agenda de trabajo correspondiente al ejercicio de 2013. Entre otros temas de actualidad se abordaron los siguientes:

- a) En cuanto a la reforma del IVA para introducir el llamado IVA de caja (es decir, ingresar el IVA cuando se cobre) para las pequeñas y medianas empresas, este no entrará en vigor, como mínimo, hasta 2014. Una dilación que se debe a la complejidad que conlleva una medida de este tipo y la variedad de normas que se deben modificar (Ley y Reglamento del IVA, Reglamento de Facturación, libros registros, la posible creación de un censo de empresas acogidas a este sistema, etc.). Salvo cambio de última hora, el IVA de los módulos quedará fuera de esta opción.
- b) Por parte de la Agencia Tributaria se seguirán estudiando medidas para limitar aún más o incluso suprimir el sistema de módulos, si bien no tiene una fecha establecida para ello.
- c) Se redactará una Orden para regular el sistema de ingreso de autoliquidaciones que sea genérica para todos los tributos.
- d) Como novedad en el IRPF del ejercicio 2012, se permitirá la presentación de la declaración mediante NRC y sin que el contribuyente tenga certificado de usuario.

PRESENTADA QUEJA DEL MODELO 184

Nuestra Asociación ha presentado formalmente una queja, ante la Directora General de la AEAT, por la actuación de las entidades bancarias que se niegan a facilitar datos para poder presentar adecuadamente el modelo 184. La AECE reclama que se tomen medidas contra esta práctica abusiva o bien se reconsidere de nuevo el plazo de presentación del citado modelo. De esta forma hemos trasladado el malestar del colectivo a la Agencia Tributaria con la esperanza que se ponga remedio en el futuro.

EN CONSTRUCCION LA NUEVA PAGINA WEB DE LA AECE

Se encuentra en fase de construcción una nueva web de la Asociación. Tras constatar las limitaciones que ofrece nuestra actual página en internet, se está trabajando en dotar de una potente herramienta a la AECE, más acorde con su potencial real y los tiempos actuales.

LA AECE PONENTE EN EL CONGRESO DE LA ACCID

Como en anteriores ocasiones, la AECE será entidad colaboradora y ponente en las sesiones de trabajo del V Congreso de la ACCID (Asociación Catalana de Contabilidad y Dirección) que tendrá lugar los días 6 y 7 de junio de 2013 en la sede de la Universitat Internacional de Catalunya, en Barcelona. Con el tema "Luces y sombras en el blanqueo de capitales" se reconoce de este modo la gran labor desarrollada por la Asociación en el tema de la prevención del blanqueo de capitales.



05

GANADOR III PREMIO AECE

El trabajo y la vida
por Enrique García Tomás

09

PRÁCTICA CONTABLE

El valor de una empresa
por Silvio Abrocho

12

OPINIÓN

No hay evolución sin conocimiento
por Julio Bonmatí Martínez

14

OPINIÓN

Indemnización: concepto tergiversado
por Mariano Lainez Granged

17

PRÁCTICA LABORAL

Pensión de jubilación y administrador social: compatibilidad
por MC Mutual

19

PRÁCTICA FISCAL

Dos problemáticas en los módulos
por José M^a Paños Pascual

25

PRÁCTICA FISCAL

Fiscalidad de impatriados y expatriados
por Adelfa Afinado

28

ANECDOTARIO

La doctrina de los frutos del árbol envenenado
por Archivo de in albis

29

INSTITUCIONES

SAREB
por Redacción CONT4BL3

32

CONTABILIZARTE

Los números irracionales y la música
por Carlos Pérez Vaquero

staff

Director de la publicación:

Julio Bonmatí Martínez

Consejo de redacción:

Ana M^a Cancelas Rodríguez
Francisco García Galindo
Carlos Nistal Baroja
Basilio Ramírez Pascual

Edita:

AECE
Asociación Profesional de Expertos
Contables y Tributarios de España.
Córcega, 96
08029 Barcelona
Tel 902 430 700
lectorescontable@aece.es
www.aece.es

Tirada: 4.500 ejemplares**Publicidad, edición y coordinación:**

nc ediciones
Neus Comas
Pg. Sant Gervasi 10, 5^o 3^a
08022 Barcelona
Tel. 93 418 35 02
ncediciones@ncediciones.net

Redactor Jefe:

Carlos Pérez Vaquero (cpvaquero@gmail.com)

Diseño gráfico:

Sergio De Paola (ser@sergiodepaola.com)
Tel. 618 091 125

Imprime:

Impressus (www.impressus.es)
Tel. 93 475 07 20

Depósito legal: B-12007-2010**Número ISSN:** 2013 - 732X

Esta publicación no se hace responsable ni se identifica con las opiniones que sus colaboradores expresan en los artículos publicados. Prohibida la reproducción total o parcial sin permiso previo escrito de la editora



PAPEL LIBRE DE CLORO

Desde estas páginas de CONT4BL3, el jurado de la III edición del Premio AECE quiere dar las gracias a todos los autores que han participado este año en el certamen enviándonos sus artículos; unos trabajos que, como ya sucedió en las anteriores convocatorias, han brillado por el nivel de los autores y la originalidad de sus diversas propuestas, lo que otorga a este joven galardón un creciente prestigio en el ámbito de los expertos contables y tributarios. Os agradecemos a todos el interés que habéis demostrado y, al mismo tiempo, os emplazamos a participar en próximas anualidades.

Afortunadamente, la calidad de vuestras obras ha dificultado mucho la labor de los miembros del jurado a la hora de seleccionar al ganador que, en esta ocasión, ha correspondido al artículo “El trabajo y la vida”, escrito por Enrique García Tomás, y que podéis leer en este ejemplar de nuestra revista corporativa. ¡Enhorabuena al ganador!

Sólo nos resta animar a todos los socios para que utilicen la revista CONT4BL3 como el medio más adecuado para comunicar vuestras ideas, opiniones, conocimientos, experiencias y estudios bien a través de artículos bien a través de cartas al director; convirtiéndose en una plataforma de expresión a vuestro entero servicio.

Por **Enrique García Tomás** Asesor | Colaborador habitual de diversas publicaciones técnicas

El trabajo y la vida

Cada principio de año las modificaciones en la normativa que se ha de usar en la actividad de experto tributario y contable varía de forma considerable a través de las diferentes leyes de presupuestos. Tanto de los Generales del Estado como los de las Comunidades Autónomas, que modifican aspectos tributarios de su competencia, como pueden ser los impuestos de sucesiones y donaciones o determinadas ayudas o beneficios tributarios, a la vez que tasas específicas para su ámbito territorial. Y eso que desde hace varios años ya no se echa mano de la que se denominaba *ley de acompañamiento* que venía a ser un cajón de sastre con la que el Ejecutivo tocaba aspectos de otras normas que nada tenían que ver con los presupuestos anuales. Para el ejercicio de 2013, a pesar de que en los meses anteriores ya se habían hecho modificaciones restrictivas importantes, cabe destacar que se suprime la deducción por inversión en vivienda habitual, se establece un gravamen sobre los premios de las loterías y sorteos, las ganancias y pérdidas patrimoniales generadas en menos de un año pasan a tributar en la base general en lugar de la del ahorro, se reduce la base sobre la que podrá aplicarse la amortización contable del inmovilizado material y la base sobre la que puede aplicarse la reducción del 40% en las indemnizaciones que se deriven de la relación laboral no contempladas en el Estatuto de los Trabajadores.

Todo eso —y algunas cosas más que el lector de esta revista ya conoce— parece normal o asumi-

ble desde el punto de vista profesional, pero no lo es, o cuesta hacer entender que lo sea a no pocos de nuestros clientes. Por eso, a veces pienso que a las carreras universitarias que facultan para ejercer una profesión cuya principal actividad consiste en relacionarse con las personas les faltan materias académicas, pues frecuentemente tal ejercicio conlleva modos de actuar que parecen aprendidos en el estudio de otra disciplina diferente, como la psicología o la sociología. En otras ocasiones creo que esas habilidades, que acaban siendo comunes a las distintas profesiones, no se pueden adquirir sino con la experiencia y, por eso no figuran en ninguno de los planes de estudios, aunque sean necesarias. Aun así falla el binomio de conocimientos técnicos y los sociológicos adquiridos empíricamente, al intentar hacer comprender a los afectados que lo que les ocurre —siendo perjudicial o agravante respecto a lo que es de aplicación a otras personas en situaciones similares, a veces por el mero hecho de residir en una Comunidad Autónoma colindante a la suya— se ajusta a la literalidad de la legislación o es la interpretación de la norma que la entidad gestora correspondiente considera más acertada y justa.

¿Cómo explicar al ciudadano que las ventajas que tenía en cuanto a deducciones por inversiones, compra o mejora de su vivienda le han desaparecido cuando, además, su situación económica se ha mermado? Y sobre todo ¿cómo hacer entender a los socios de un gran número de pequeñas empresas con forma de sociedad mercantil que además de los problemas de finan-

Porque unas sentencias del Tribunal Supremo califican la relación de los administradores con su sociedad de mercantil y no de laboral, las Delegaciones de la AEAT califican las retribuciones percibidas por los socios como rendimientos de actividades económicas, negando que sean rendimientos de trabajo



ciación y de venta de sus productos por culpa de la crisis económica se encuentran con una nueva dificultad añadida por la incertidumbre jurídica respecto a la calificación y deducibilidad de las retribuciones que reciben como remuneración de un trabajo que efectivamente realizan? Porque unas sentencias del Tribunal Supremo en el ámbito laboral que califican la relación de los administradores con su sociedad de mercantil y no laboral, han dado pie a que Delegaciones de la AEAT califiquen las retribuciones percibidas por los socios como rendimientos de actividades económicas, negando que sean rendimientos de trabajo; lo cual tiene como consecuencia liquidaciones de IRPF y de IVA sobre los importes declarados como rendimientos de trabajo de los socios en el modelo 190, declaración anual de retenciones. O bien, examinen los estatutos sociales y, si el cargo de administrador es gratuito (lo es en la mayoría de las sociedades de pequeña dimensión), la retribución percibida la consideren una liberalidad y, en consecuencia, gasto no deducible en el Impuesto sobre Sociedades. Ante lo cual la AEAT emitió el 22 de marzo de 2012 una nota para el tratamiento de las retribuciones de quienes además de formar parte del consejo de Administración de una sociedad (que en las pequeñas empresas es algo teórico por obligatorio y muchas veces rotatorio) realizan trabajos de producción incluso aun teniendo, porque alguien ha de tenerla, categoría de director o gerente.

La citada nota, por la indeterminación de las definiciones de rendimiento de trabajo y actividad económica en el ámbito tributario y por la gran variedad de casos que pueden producirse en el ámbito laboral –en cuya jurisprudencia se ha apoyado la AEAT– obliga a analizar caso por caso, con la finalidad de minimizar en lo posible los riesgos en una comprobación tributaria. Y de ello resultan cosas tan curiosas como que en una sociedad limitada compuesta de tres socios, ostentando todos la condición de administradores, si uno de ellos actúa como gerente y así figura en sus recibos de salarios, y los otros dos como trabajadores ordinarios, la relación del gerente no se califica de laboral sino mercantil, aunque a efectos del IRPF su retribución se considera rendimiento de trabajo, a la que hay que aplicar la retención especial del 42%. Pero la misma no es deducible en el Impuesto sobre Sociedades. Mientras que la relación de sus socios se califica de trabajo personal y su retribución de rendimiento de trabajo a la que se aplica la retención general acorde con su situación personal y familiar, siendo además deducible en el impuesto sobre sociedades. La idea que queda en los afectados es la de un afán recaudatorio sin medida justa, que obliga a ingresar a cuenta del impuesto sobre la renta el 42% de unos ingresos por los que en algunos casos ni siquiera estarían gravados; o el 21% si la relación es considerada rendimiento de actividad profesional, aunque en el momento de

efectuar la declaración del ejercicio todo, o gran parte, de lo ingresado tenga que ser devuelto. Situaciones que perjudican seriamente la vocación de los emprendedores y el mantenimiento de las pequeñas empresas que han logrado sobrevivir al rigor de la crisis económica.

Por eso, en ciertas fechas del ejercicio económico envidio a quienes pueden tomarse unas vacaciones en el momento que lo necesitan; por ejemplo, en los meses de mayo y junio cuando el trabajo se incrementa con las declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, existiendo a la vez otras obligaciones tributarias y visitas a la Agencia Tributaria para justificar los datos empleados para el cálculo de la tributación por módulos que referidos a determinado grupo de clientes no siempre resulta fácil pues suele ocurrir que alguno no informa a tiempo de sus compras y ventas por entender que no están obligados a ello y puede existir un cambio de material que hace variar el valor de los módulos declarados; aparte de estar apoyando a los Consejos de Administración de algunas empresas en sus Juntas Generales; y con la cabeza puesta en la preparación del impuesto de sociedades y de

la presentación de cuentas de las sociedades ante el Registro Mercantil en el mes de julio. Aparte de las declaraciones correspondientes al segundo trimestre del IVA, el pago a cuenta del IRPF de empresarios y profesionales y los ingresos de las retenciones a trabajadores y arrendadores de locales de negocios. Pero como no son posibles las vacaciones llego a pensar en que sería un buen momento para ponerme enfermo durante una semana, con lo que mi inactividad quedaría disculpada por los demás y yo no tendría remordimientos de conciencia por haber incumplido algún deber.

Pienso así porque recuerdo la gripe que me tuvo en cama cinco días a finales del último mes de septiembre. Durante el sábado y el domingo había hecho una revisión completa del programa de la asignatura que iba a impartir en el curso próximo a comenzar en un programa de Técnico de Administración de Empresas (TADE). Pero el lunes siguiente hube de quedarme en cama, lo cual me pareció un desastre, pues, aparte de creerme que mi presencia era imprescindible, el jueves estaba convocado para asistir a la reunión constitutiva de la mesa

Deberíamos cambiar la ansiedad personal por una global con otras personas respecto a grandes temas como la injusticia social o la pobreza

www.arnautformacion.com

Beneficiate de nuestra experiencia como empresa líder del sector de la consultoría empresarial..



-50%

Infórmate en www.arnautformacion.com/aece

Curso On-Line: Gestión Fiscal



Gestionamos tu bonificación en el TCI para que pueda salirte gratis

arnautformacion.com

teleformación especializada

negociadora del convenio colectivo de una de las más importantes empresas que asesoro. No se produjo tal desastre. De ahí que piense que resulta bueno estar alguna vez ligeramente enfermo.

Pasado el primer día, en que no tenía ánimo ni para hablar con el médico que vino a reconocirme, comencé a encontrarme conmigo mismo y con los demás. Quería mejorar: que desapareciera el dolor generalizado que se había apoderado de mi musculatura; que dejara de zumbarme la cabeza y cesara la destilación nasal que hacía molesta la relación con quienes no dejaron de prodigarme atenciones. Mis hijos, ya independizados, que no frecuentaban mi casa salvo en las comidas familiares cada dos fines de semana, vinieron a visitarme todos los días, me hablaron de cosas personales que en las reuniones con más personas no era posible comentar. Mis colaboradores en el despacho se atrevieron a traermme los dulces que tengo vetados para evitar cambios en la talla de mi ropa, sabedores de lo mucho quien iba a agradecer su detalle, junto a lo cual me dieron noticias tranquilizadoras e inquietantes respecto al trabajo, pues todo funcionaba sin mi concurso.

No solo las visitas y las atenciones fueron reconfortantes, en el sentido de conocer la relación humana, la cercanía, los afectos son importantes, sino también saber que no somos imprescindibles; que como es sabido la vida es lo que ocurre mientras nosotros hacemos otros planes; que el mundo sigue adelante sin el empuje que creemos tener, aunque el mismo se tenga en cuenta y forma parte de la maquinaria que imprime ese movimiento. Fue muy importante descubrirme a mí mismo en esos afectos, y lo fue también tener tiempo, sin buscarlo, para ordenar papeles particulares. Porque el jueves ya me encontraba mejor, con sensación de debilidad, y aproveché para organizar el escritorio que tengo en mi casa, y me percaté del retraso que tenía en mi correspondencia (la tecnología del correo electrónico hace estragos en algunas relaciones importantes). Esa evidencia me animó a dedicar el viernes a contestar varias cartas, a escribir a los amigos con quienes habíamos pasado las vacaciones en el mes de agosto y enviarles unas fotografías que nos habíamos hecho juntos; el fin de semana continué con la labor iniciada, confeccionando

junto a mi esposa un álbum con las fotografías tomadas durante el verano y organizando mi vieja colección de sellos con las adquisiciones que había hecho en los últimos seis meses. Tuve, antes de ponerme a cenar el domingo, la agradable sensación de haber cumplido; me sentía como liberado y, además, presumía que inmunizado ante una posible gripe en el invierno siguiente, cuando esa afección suele ser más dura. De manera que al día siguiente acudí a mi trabajo renovado, habiendo vivido algo que parecía olvidado.

Recuerdo aquella sensación y, como todo en la distancia, la magnifico; se me oculta el lado dolorosos de los días con fiebre, porque el tiempo tiene la facultad de recubrir de una patina milagrosa lo desagradable atenuándolo. Por eso en los momentos de agobio, en que seguramente mi tensión arterial, que tiende a descompensarse, asustaría a mi médico o, mejor, haría que mi médico me metiera miedo en el cuerpo, añoro una pequeña indisposición llevadera, que me permitiera realizar esas pequeñas cosas que siempre pensamos hacer durante las vacaciones o los fines de semana y luego quedan olvidadas durante los días de descanso. Sé que eso es una pequeña maldad, que afortunadamente no ocurrirá y que mi pausa laboral será únicamente durante las tres primeras semanas de agosto, como cada año.

Pero quizás esa pequeña maldad fuera necesaria llevarla a cabo como antídoto de la ansiedad que las personas, cada una por sus circunstancias, arrastramos como producto del tiempo que nos toca vivir. Porque cada día es único y no siempre podemos cambiar nuestro sentido del tiempo a un concepto más sereno del mismo y tener la sensación de que poseemos todo el que necesitamos para nosotros mismos, para estar con nuestros familiares o nuestros amigos. Deberíamos, quienes podemos, por no estar agobiados por los problemas del desempleo y otros ocasionados por la crisis económica actual, cambiar la ansiedad personal por una global con otras personas respecto a grandes temas como la injusticia social o la pobreza. Pero nos empeñamos en hacerla individual inconscientemente, apoyados en la soberbia, también inconsciente, por la que creemos no necesitar apoyo, cuando la realidad es que no existe un solo hombre que se baste a sí mismo.

El valor de una empresa

La contabilidad como herramienta para la determinación del valor de una empresa

Con diversas las motivaciones que pueden dar lugar a la necesidad de determinar el valor de una empresa en funcionamiento. Entre los casos más comunes podemos nombrar: adquisición de la empresa por un tercero (compra del fondo de comercio), escisión, privatizaciones, alianzas estratégicas, oferta pública, fijación de prima de emisión, herencias y testamentos, decisiones acerca de la continuidad de la empresa, inclusive puede servir para decidir una planificación estratégica, como podría ser el caso de los productos o líneas de productos que se comercializarán.

Métodos de valoración de una empresa

Existen diversos métodos de valoración de una empresa según los parámetros en que se base esa valoración:

- métodos basados en el valor patrimonial
- métodos basados en la información bursátil
- métodos basados en el fondo de comercio
- métodos basados en el descuento de flujos de fondos

Parámetros a considerar

Los **elementos que la contabilidad proporciona** para la determinación del valor real de una empresa son necesarios pero **no son suficientes**, pues se necesitan adicionalmente elementos extracontables.

Si aceptamos la premisa de que un bien tiene valor para un ente individual o colectivo cuando representa efectivo o equivalente o tiene aptitud para generar un flujo positivo de efectivo o equivalente, no nos será difícil concluir que el valor de una empresa **está asociado a su posibilidad de generar futuros flujos de caja y a una correcta medición de los riesgos relacionados a estos**, y acto seguido nos resulta inevitable y fácil afirmar que las

cuentas anuales de obligatoria formulación e inscripción en el registro mercantil preparadas de acuerdo a la normativa que las regula bien pueden contribuir, en una medida razonable, a determinar el valor de la empresa sobre la cual informan.

El establecer como **parámetro el desarrollo y el desempeño futuro** de la empresa para medir su valor nos lleva sensatamente a pensar que sus flujos futuros de caja podrían perfectamente estar determinados en función de: el crecimiento de las ventas, la inversión en capital de trabajo, la inversión en activos inmovilizados, el margen operativo en términos de caja –EBITDA– y la tasa efectiva de impuestos a los beneficios, que como todos sabemos todos ellos son parámetros que puede brindarnos la contabilidad a través del estado de la situación patrimonial (el balance de situación y el estado de cambios en el patrimonio neto), del estado de resultados (la cuenta de pérdidas y ganancias) y la evolución de la situación financiera medida por el flujo de fondos (el estado de flujos de efectivo).

No obstante, en la valoración de empresas existen **otros parámetros a considerar** que no pueden ser directamente obtenidos de la contabilidad; por ejemplo, el riesgo que significa el cálculo del coste medio ponderado del capital, entendido este como el retorno que la empresa debe obtener para justificar la eficiente utilización de sus activos, y la estimación de la duración del período de crecimiento.

Respecto a este último cuantificador es razonable afirmar que el **crecimiento de la empresa resulta un indicador indiscutible** y obviamente estará marcado por la mayor o menor duración del período en que la empresa se posiciona positivamente en el mercado mediante la utilización de sus estrategias y sus

En la valoración de las empresas existen otros parámetros a considerar que no pueden ser directamente obtenidos de la contabilidad

habilidades que le proporcionarán ventajas competitivas que le permitirán crear valor.

Por otro lado, el resultado positivo de un ejercicio económico –el beneficio– no es suficiente para valorar una empresa dado que resulta insuficiente para determinar si la misma generó riqueza. Se hace necesario apoyarse en otro estado más objetivo: el estado de flujo de efectivo.

Ya que una empresa a pesar de **arrojar beneficios crecientes** a lo largo de varios períodos anuales, puede presentar **Cash Flows negativos** como consecuencia de unas **excesivas e inadecuadas fuentes de financiación** de terceros, que fueron las generadoras de fondos que permitieron cubrir las diferencias entre cobros y pagos.

Entre otras cosas, tal hecho podría significar, la no existencia de fondos para el pago de dividendos. De donde se deduce que el beneficio por sí solo no es suficiente para afirmar que la empresa generó riqueza a lo largo del tiempo, se hace necesario contar, además, con *cash flows* positivos.

La contabilidad, por la información que brindan los estados contables, producto de la normativa vigente, resulta insuficiente para el cometido de valorar adecuadamente una empresa. Sí que es importante y debe ser considerada la capacidad de la empresa para generar riquezas y llegados a este punto puede uno atreverse a decir que **una empresa vale por su capacidad de generar beneficios futuros** y el valorarla económicamente requiere inexcusablemente proyectar los flujos futuros para determinar la generación de efectivo.

Asimilando la tarea de valorar una empresa con la valoración de una inversión y trabajando con valores proyectados, **se debe calcular el valor actual neto de una empresa conjugando valores patrimoniales con flujos de fondos proyectados.**

Factores que determinan el valor de una empresa

La determinación del valor de una empresa a un momento dado –considerada esta como una inversión– dependería fundamentalmente de tres factores:

- El valor de su patrimonio al momento de la medición.
- Su capacidad para generar flujos positivos de fondos.
- El valor residual patrimonial al cabo de los períodos considerados.

El valor del patrimonio

Respecto al **primer factor** mencionado no olvidemos tener en cuenta que para la **medición** deberán aceptarse los valores corrientes con los reparos que esta afirmación pueda generar pensando en los activos fijos, pero siempre manteniéndonos en la idea en que deberá elegirse para cada uno de los bienes a medir un valor lo más representativo posible de la riqueza que representan.

Mención aparte merecen los **intangibles** no reconocidos en nuestra normativa –problema aún no resuelto por la profesión– que no inciden en el valor del patrimonio del ente aún cuando, sin duda, contribuyen a la generación de fondos.

La capacidad para generar flujos positivos de fondos

El **segundo factor** a considerar, la capacidad para generar flujos positivos de fondos, nos hace afirmar que asociar el beneficio con la capacidad del ente para generar riquezas **no es una verdad absoluta**. Deben considerarse otros elementos:

Hay **que recalcular el estado del resultado por el método de lo percibido y proyectarlo** por una cantidad determinada de años, a una tasa de crecimiento.

Luego habrá que descontar a esos valores proyectados al momento de la medición del valor de la empresa, lo que no es otra cosa que **descontar los distintos flujos de caja a valores del presente.**

El problema actuando de esta manera no es otro que la **elección de la tasa de descuento adecuada**. La determinación de la tasa de crecimiento de los resultados requerirá de un estudio previo de la evolución de la empresa en el pasado teniendo en cuenta las expectativas futuras.

Obtenemos de este modo el flujo de fondos positivos descontados a la fecha de la medición, que representa un intangible y simboliza la capacidad de la empresa de generar fondos positivos cuantificados.

El valor residual patrimonial al cabo de los períodos considerados

El **tercer factor** considerado, resulta del cálculo de un balance de situación patrimonial con lo que quedó al cabo de los períodos analizados, tarea que también tiene sus problemas como, por ejemplo, el de **cómo estimar lo que**

habrá real y finalmente en existencia, o el estimar la composición y medición de determinados **valores residuales patrimoniales**.

Para su determinación deberíamos tener en cuenta fundamentalmente qué ocurre a lo largo de los períodos planteados respecto al patrimonio neto. Es decir, de qué manera evoluciona. Muchas podrían ser las alternativas en cuanto a la distribución de utilidades, a la capitalización de dividendos, a la retención de ganancias, a la creación de reservas técnicas, etc. Las operaciones que modifican el patrimonio neto como vemos pueden ser innumerables.

Cálculo del VAN

En conclusión, una fórmula para determinar el valor actual neto (VAN) de la empresa sería:

VAN DE LA EMPRESA = - Patrimonio Neto Inicial + Flujo de Fondos (proyectado y descontado) + Patrimonio Neto Residual

Procedimiento al que aplicando la fórmula del valor presente del interés compuesto quedará:

VAN DE LA EMPRESA = - P.N.Inicial + Cash Flow $(1+i)^{-1}$ + Cash Flow $(1+i)^{-2}$ + + P.N.Residual $(1+i)^{-n}$

CONCLUSIONES

La propuesta de **valorar una empresa en forma integral**, conjugando valores patrimoniales con flujo de fondos, nos muestra la posibilidad de medir a un ente desde dos ópticas diferentes, su **visión estática y dinámica**, esta última como creadora de valor.

El considerar dentro de la fórmula los **valores patrimoniales midiéndolos a valor actual**, incidirá de manera diferente dependiendo de la evolución que haya tenido el patrimonio neto.

Como se observa el término preponderante y significativo de la fórmula de valoración, lo constituye la **suma de los flujos de fondos proyectados y descontados**, ya que estos representan la capacidad del ente de generar futuras ganancias.

Uno de los dos asesores tiene el servicio gratuito DEH Online de notificaciones electrónicas.

DEH ONLINE ES > DIRECCIÓN ELECTRÓNICA
HABILITADA ONLINE

Más información: 91 050 49 79

www.dehonline.es



No hay evolución sin conocimiento

El siglo XXI –si queremos que pase a la historia por sus incontestables logros sociales– debe ser el siglo del conocimiento compartido, de la comunión intelectual, del saber procomún que es aquel que pertenece a todos pero a la vez no es propiedad exclusiva de nadie por estar permanentemente en evolución mediante un continuo proceso colectivo que se nutre de las aportaciones de mucha gente, sobre la base del siguiente axioma:

“Si tú tienes un bien cualquiera y yo tengo otro bien cualquiera, y los intercambiamos, seguimos teniendo solo un bien cada uno; pero si yo tengo una idea y tú también tienes una idea y las intercambiamos, tenemos dos ideas cada uno”.

Absolutamente todos sin excepción, mientras aquí estemos, ocupamos simultáneamente un centro de intereses vitales propio y un centro de intereses vitales común –qué fácil y habitual error es confundir lo común con lo público–, del que somos plenos responsables, sobre todo respecto del último, con el que estamos obligados a la contribución a su conservación y mejora como los meros usufructuarios que en el mismo residimos por tiempo indefinido pero limitado por nuestra mortal naturaleza.

Un centro de intereses vitales entendido en el sentido determinado en el articulado de los convenios firmados por los Estados para evitar la doble imposición internacional; es decir, como aquel entorno en el que un individuo mantiene permanentemente sus relaciones personales, profesionales y económicas más estrechas, importantes y trascendentales.

Y con base en esa responsabilidad de conservación y mejora de nuestro centro de intereses vitales común, a los efectos de una mejor y más rápida adaptación a las exigencias de los nuevos tiempos, todos debemos aportar y poner de nuestra parte los esfuerzos necesarios, cada uno en la medida de sus posibilidades, para facilitar el entendimiento que necesaria y previamente se requiere para la elaboración y creación de escenarios y foros de intercambio de conocimiento donde compartir las ideas ya existentes y generar otras nuevas que proporcionen mediante la suma de las mismas auténtica utilidad colectiva; que finalmente es la única capaz de generar la auténtica utilidad individual sostenible que precisa todo centro de intereses vitales propio –qué fácil y habitual error es confundir lo propio con lo privado– que aspire a ser calificado de satisfactorio por su poseedor.

En este entorno absolutamente mercantilizado al que todos hemos aportado nuestro personal granito para construirlo, donde imperan las leyes del mercado, deben los profesionales y sus congregaciones, independientemente de que revisitan la forma jurídica de asociaciones o colegios, tomar la iniciativa en su calidad de paladines de la seriedad y el rigor para generar de manera consensuada la regla de conducta que se precisa para hacer realidad la creación de las cofradías del conocimiento profesional compartido siempre fundamentado en la suma de ideas.

Hemos llegado a un punto donde conservar lo conseguido y seguir progresando en el futuro inmediato sin pagar un alto precio e inevitablemente asumir algunas pérdidas va a depender de nuestra capacidad para la creación de novedosas uniones y agrupaciones realmente resolutivas, tanto personales como profesionales, que desechen definitivamente a las vigentes

hasta el presente —prescindiendo, obvia y gratamente, de sus incapaces dirigentes— porque son ya totalmente ineficaces para la aportación de validas respuestas a muchas de las nuevas preguntas que a gran velocidad nos surgen continuamente todos los días esperando rauda contestación.

Ha llegado la hora de que los profesionales serenamente unidos mediante formales y comprometidas alianzas en un ejercicio de obligada responsabilidad exijamos, mediante el ejemplo con la aplicación en sede interna del conocimiento procomún, la aprobación de leyes nuevas en esta “Castilla la Vieja” que algunas veces todavía insultando burdamente nuestra inteligencia los maestros de la confusión obedeciendo únicamente a sus intereses particulares nos quieren torpemente vender como la más ilusionante moderna y única forma de democrática convivencia.

Todos debemos aportar y poner de nuestra parte los esfuerzos necesarios para facilitar el entendimiento que se requiere para elaborar y crear foros de intercambio de conocimiento donde compartir las ideas ya existentes y generar otras nuevas

Seguros de Responsabilidad Civil MAPFRE

La Asociación Profesional de Expertos Contables y Tributarios de España (AECE) ha llegado a un acuerdo con MAPFRE para asegurar la Responsabilidad Civil de sus asociados, derivada del desarrollo de su actividad profesional.

La póliza exclusiva para asociados de la AECE ha sido especialmente diseñada pensando en las necesidades específicas de este colectivo en el ámbito de su actividad de asesoramiento y gestión contable, tributaria, fiscal y laboral.

Las amplias coberturas de este seguro incluyen también gastos de defensa y fianzas civiles, responsabilidad civil por accidentes de trabajo, cobertura de inhabilitación profesional y por actos de infidelidad de empleados.

Si necesita mayor información sobre este seguro, puede consultarlo con más detalle en la página web de la Asociación www.aece.es o dirigirse al mediador de la póliza:

INTERSEGUR, CORREDURÍA EUROPEA DE SEGUROS, S.A.
C/ HENAO, 7-7º A. 48009 Bilbao
Tel.: 944 243 792. Fax: 944 243 794
intersegur@infonegocio.com



MAPFRE

Personas que cuidan de personas





Indemnización, concepto tergiversado

El ser humano es propenso a tergiversar conceptos, a malinterpretarlos e incluso a crear confusión sobre éstos para conseguir resultados que redunden en beneficio del interesado. Siempre ha sido así, es condición humana e instinto de supervivencia. Por supuesto, en Derecho estas intenciones no son distintas y, en la Jurisdicción Social —que es la que en este artículo nos ocupa— han sido y son muchos los conceptos sacados de contexto, en la mayoría de las ocasiones mediante la negociación colectiva, para obtener beneficios por alguna de las partes perjudicando a la parte contraria. Unas veces los tergiversa el empresario y otras el trabajador, pero el caso que quiero tratar es, o al menos así lo entiendo yo, tergiversado por la propia Legislación Laboral. ¿Cuál? Pues, tal y como reza el título del artículo, el concepto de indemnización. Este no es respetado por el propio Derecho.

Según la RAE este concepto es definido como: *Acción y efecto de indemnizar*; e indemnizar se define como: *Resarcir de un daño o perjuicio*. Por tanto, hemos de entender que a un trabajador se le ha de indemnizar siempre y cuando se produzca un daño o un perjuicio, pero, la Legislación

Laboral tiene un concepto erróneo de este término o, en su defecto, de daño o perjuicio. ¿Por qué? Porque, salvo la tramitación de la extinción del contrato de trabajo por despido disciplinario, sin perjuicio de la calificación de este, o la extinción del contrato de trabajo por baja voluntaria o rechazo de prórroga, prácticamente en el resto de supuestos sí se ha de indemnizar aun no existiendo daño o perjuicio, como por ejemplo, en el caso de la extinción del contrato de trabajo por finalización del mismo en virtud del régimen jurídico del Art. 49.1.c) TRLET¹, estipulando lo siguiente:

“Por expiración del tiempo convenido o realización de la obra o servicio objeto del contrato. A la finalización del contrato, excepto en los casos del contrato de interinidad y de los contratos formativos, el trabajador tendrá derecho a recibir una indemnización de cuantía equivalente a la parte proporcional de la cantidad que resultaría de abonar doce días de salario por cada año de servicio, o la establecida, en su caso, en la normativa específica que sea de aplicación”.

A todo ello hay que añadir que, a efectos indemnizatorios, es una medida transitoria y, por tanto, se ha de tener en consideración

¹ TRLET: Texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1995, de 24 de marzo.

Ahora existe la posibilidad de concertar un contrato indefinido inicial de apoyo a los emprendedores con un periodo de prueba de un año y si el empresario lo extingue un día antes de que venza, habrá eludido cualquier tipo de indemnización habiendo hecho uso de los servicios de su empleado durante prácticamente un año

la Disposición Transitoria Decimotercera del TRLET que argumenta lo siguiente:

“La indemnización prevista a la finalización del contrato temporal establecida en el Art. 49.1 c) de esta Ley se aplicará de modo gradual conforme al siguiente calendario: Ocho días de salario por cada año de servicio para los contratos temporales que se celebren hasta el 31 de diciembre de 2011. Nueve días de salario por cada año de servicio para los contratos temporales que se celebren a partir del 1 de enero de 2012. Diez días de salario por cada año de servicio para los contratos temporales que se celebren a partir del 1 de enero de 2013. Once días de salario por cada año de servicio para los contratos temporales que se celebren a partir del 1 de enero de 2014. Doce días de salario por cada año de servicio para los contratos temporales que se celebren a partir del 1 de enero de 2015”.

Sin perjuicio de que el convenio colectivo por el cual se rija la actividad principal de la empresa estipule condiciones más favorables, que los hay, como es el caso del convenio colectivo de la construcción, un convenio excesivamente exigente en la situación actual que viven las empresas en el que se debe indemnizar liquidando el 7% de la remuneración obtenida durante la vigencia del contrato de trabajo, por tanto, una barbaridad, una ruina, más cuando en muchos casos sería más económica la indemnización mediante la concertación de un despido objetivo, si existen causas pertinentes, claro. Y la cuestión es, ¿Esto debería ser así en la situación actual? ¿Las empresas pueden asumir estos costes porque sí?

Pongamos un ejemplo claro y conciso. Cuando se procede a la concertación de un contrato de



RED CORPORATIVA DE DESPACHOS PROFESIONALES A ESCALA NACIONAL

Orientada a profesionales de los ámbitos jurídico, económico y financiero.

Permite a sus miembros cubrir líneas de negocio que antes no podía ofrecer, manteniendo la independencia en sus servicios.

SERVICIOS ECONÓMICO-FINANCIERO

- Consultoría de empresas.
- Valoración de empresas.
- Peritaciones Económicas.
- Análisis Financiero.
- Análisis de Inversión.
- Auditoría de empresas.
- Dirección financiera externa

SERVICIOS JURÍDICOS

- Asesoramiento Jurídico
- Procesos Judiciales.
- Procedimientos Concursales.
- Tramitación de E.R.E.S.
- Derecho deportivo.
- Perito Psicólogo Forense.

SERVICIOS DE FORMACIÓN

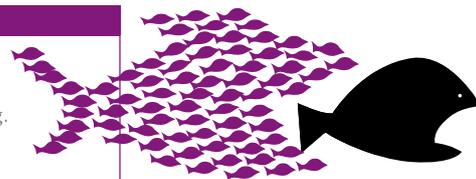
- Formación y Examen externo en Ley 10/2010, Ley Prevención
- Blanqueo de Capitales.
- Coaching empresarial.

SERVICIOS DE CONSULTORÍA

- Estudios de mercado.
- Gestión de Activos y Mejora Continua.
- Consultoría Estratégica, Comercial y Marketing.
- Consultoría y Planificación de I+D+i.
- Consultoría Informática.
- Consultoría en Protección de datos.
- Consultoría en Comercio Exterior.
- Consultoría en planificación Fiscal y Patrimonial.
- Consultoría estratégica en la gestión de viajes de negocios.
- Consultoría estratégica en departamentos centrales de compras y gestión de inmuebles.

OTROS SERVICIOS

- RR.HH. y Gestión de personal.
- Proyecto y asesoramiento técnico Industrial.
- Peritaciones Inmobiliarias, Industriales y Navales.
- Tramitación, Subvención e Innovación C.E.
- Gestión de Calidad, Ambiental, Seguridad y Salud.
- Traducciones juradas Inglés.
- Asesoramiento e inversión en oro, plata y metales preciosos.
- Correduría de seguros.



¡JUNTOS PODEMOS!



**En la
Jurisdicción
Social,
a efectos
indemnizatorios,
tributan las
cuantías que
excedan de
la calificación
improcedente
del despido**

duración determinada, un contrato eventual por una vigencia de tres meses, en el cual se estipula la fecha de efecto del vencimiento y por tanto de la extinción de éste, ¿Existiría daño o perjuicio hacia el trabajador, más cuando este era conocedor de dicho vencimiento incluso antes de comenzar la relación laboral, si se extinguiese el contrato de trabajo por finalización del mismo? Y en el caso de no existir tal daño, ¿por qué se ha de indemnizar? En casos así el procedimiento se ajustaría a Derecho, sí, pero el concepto no, ni siquiera se aproxima.

Sin embargo, en un contrato de interinidad o en un contrato formativo, de formación o en prácticas, no solo no es preciso indemnizar porque así lo estipula la legislación, sino que además, por ese motivo, se puede interpretar que no existe daño o perjuicio cuando el supuesto a efectos extintivos del contrato de trabajo es el mismo. Entonces, ¿En qué supuesto existe daño o perjuicio? Entiendo que realmente en ninguno de ellos, más cuando se deduce que tarde o temprano ha de producirse tal extinción.

Tras la entrada en vigor del RDL 3/2012 –concretamente en su Art. 4– existe la posibilidad, por parte de la empresa, de concertar un contrato indefinido inicial de apoyo a los emprendedores en el cual se estipulará un periodo de prueba de un año, ni más ni menos. Por tanto, durante la vigencia de dicho periodo de prueba se podrá extinguir el contrato de trabajo por superar el periodo de prueba a instancia de cualquiera de las partes, pero si es el empresario el que lo extingue, por ejemplo, un día antes de que este venza, habrá eludido cualquier tipo de indemnización habiendo hecho uso de los servicios de su empleado durante prácticamente un año. Esta polémica novedad que tanto revuelo social creó, no es más que la simulación y ocultación, consentida por parte de la propia legislación, de un contrato de duración determinada en el que no se deberá indemnizar por su extinción. Un periodo de prueba tan prolongado puede ser un sin sentido puesto que, dependiendo de la ocupación a ejercer por parte del trabajador, dos, tres o cuatro meses hubiese sido más que suficiente. Pero la legislación está dictada y hemos de jugar con ella sin perjuicio de las concreciones estipuladas en el texto definitivo, la Ley 3/2012.

En la mayoría de los casos estas indemnizaciones suelen ser cuantías insignificantes, pero aun así, mejor evitarlas siendo que la situación económica actual que nos envuelve es nefasta y los empresarios están sufriendolo cada día más y de peor modo.

Muchos clientes nos preguntan por qué se ha de indemnizar y, claro, la lógica les dice que no se ha despedido a nadie, y es cierto, no se tramita ningún tipo de despido, por tanto, se entiende que no existe la posibilidad de daño o perjuicio. Quizá, por todo ello, el Art. 49.1.c) TRLET debería ser modificado, y, a su vez, debería ser derogada la Disposición Transitoria Decimotercera del TRLET para que, de este modo, no exista ningún tipo de coste porque sí, puesto que, insisto y persisto, no se trata de ningún despido. Y claro, modificando este artículo y derogando esta Disposición, quizá no sería necesario inventar periodos de prueba innecesarios y absurdos creando conflicto social, además de simular contratos de duración determinada.

En la Jurisdicción Social, a efectos indemnizatorios, tributan las cuantías que excedan de la calificación improcedente del despido, por tanto, la cuantía de la indemnización que supere los 45 días por año con un máximo de 42 mensualidades, o 33 días por año con un máximo de 24 mensualidades tras la entrada en vigor del RDL 3/2012, al amparo del Art. 7 de la Ley de IRPF y cotizarán en virtud del Art. 109.2.b) de la Ley General de la Seguridad Social. Además, las cuantías de las indemnizaciones que exceda de los 20 días por año con un máximo de 12 mensualidades en el supuesto de reconocer la improcedencia del despido antes de la celebración del acto de conciliación, en el caso de que el trabajador proceda contrata la empresa, también estarán sujeta a efectos de tributación, al amparo de la Disposición transitoria vigésimo segunda de la Ley de IRPF, pero, ¿Por qué tributan dichas cuantías? Porque no se consideran indemnizaciones, sino una mejora de las mismas e incluso remuneración en supuesto contemplado en la Disposición transitoria vigésimo segunda anteriormente mencionada. Y por otro lado, las indemnizaciones en virtud del régimen jurídico del Art. 49.1.c) TRLET, también están sujetas a tributación, por tanto, ¿qué ocurre? ¿No son consideradas indemnizaciones?

La pensión de jubilación y el cargo de administrador social:

Compatibilidad

El ejercicio del cargo de administrador social de las sociedades mercantiles, y su encuadramiento dentro del Sistema de la Seguridad Social ha venido planteado una problemática muy importante dada la complejidad que se produce por los numerosos supuestos que las variadas funciones desarrolladas por dichos cargos sociales pueden presentar. Este hecho también ha repercutido habitualmente en la determinación de la posible compatibilidad o incompatibilidad entre la pensión de jubilación y el ejercicio de dicho cargo social.

En tal sentido deber partirse del criterio administrativo de la Dirección General de Ordenación de la Seguridad Social de 04-05-1999, en el que se interpreta que el administrador social con funciones de dirección y gerencia, y con un control de la sociedad en los términos previstos en la disposición adicional 27ª de la LGSS desarrolla su actividad a “título lucrativo” por el mero hecho de ser socio de la misma, y ello aunque no se lleguen a percibir beneficios por que la sociedad no los reparta, no los produzca o incurra en pérdidas, lo que determinaba que de darse esos requisitos el administrador debía seguir de alta en el RETA por el desarrollo de dichas funciones, y dicha alta resultaba incompatible con la pensión de jubilación en los tér-

minos del artículo 165.1 LGSS en la redacción anterior a la Ley 27/2011.

En los últimos años, sin embargo en distintas consultas realizadas a la TGSS sobre esta materia, se incide en los distintos supuestos que las funciones del cargo de administrador social pueden presentar, teniendo en cuenta las diferencias entre las funciones de dirección y gerencia, y las funciones consultivas o de asesoramiento, así como la existencia de remuneración o no de dicho cargo, supuestos que determinan la inclusión o no en la disposición adicional 27ª de la LGSS, y con ello el alta o no en el Sistema de la Seguridad Social. Determinándose en dichas consultas que si el interesado prueba aunque tenga el control social que efectivamente como administrador no realiza las actividades de dirección y gerencia de la sociedad, sino meramente consultivas no procede el alta en el RETA, aunque por las funciones de asesoramiento consultivas como administrador perciba una remuneración, y tampoco procede su inclusión en el Régimen General dado que no está previsto en la normativa reguladora del encuadramiento de dicho régimen, circunstancia que posibilitaba interpretar la compatibilidad con la pensión de jubilación, dado que esa actividad no determinaba la inclusión en el Sistema.



A partir del 02-08-11, el nuevo apartado 4º del artículo 165 de la LGSS, en la redacción dada por la Ley 27/2011, de 1 de agosto, sobre actualización, adecuación y modernización del sistema de Seguridad Social, y que literalmente establece que *“El percibo de la pensión de jubilación será compatible con la realización de trabajos por cuenta propia cuyos ingresos anuales totales no superen el Salario Mínimo Interprofesional, en cómputo anual. Quienes realicen estas actividades económicas no estarán obligados a cotizar por las prestaciones de la Seguridad Social. Las actividades especificadas en el párrafo anterior, por las que no se cotice, no generarán nuevos derechos sobre las prestaciones de la Seguridad Social”*.

Con dicha regulación, la posible compatibilidad ya no se sitúa únicamente en los supuestos en que no concurren los requisitos de la disposición adicional 27ª de la LGSS (funciones de dirección y gerencia, remuneración, etc.), sino que dicha compatibilidad se sitúa en términos muchos más amplios, porque aun concurriendo los requisitos de inclusión en el Sistema esta no se produce si los *“ingresos anuales totales no superen el Salario Mínimo Interprofesional, en cómputo anual”* siendo compatible la jubilación con dicha actividad por cuenta propia como administrador social.

Por otro lado, es preciso recordar que de conformidad con el artículo 217.1 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, el cargo de administrador es gratuito, a menos que los estatutos sociales establezcan lo contrario determinando el sistema de retribución. De darse esta última circunstancia, es decir que los estatutos sociales determinen el sistema

de retribución, bien fijando una parte de los beneficios como retribución del administrador, bien autorizando a la junta general para que sea esta la que fije la remuneración de aquel con sujeción a los criterios previstos en dichos estatutos, habrá de estarse a la cuantía finalmente abonada al administrador para comprobar si la misma supera o no el SMI, con la consiguiente obligación de alta o no en el RETA en atención a lo dispuesto en el artículo 165.4 de la LGSS.

Al analizar este supuesto el criterio de la Dirección General de la Inspección de Trabajo y Seguridad Social es considerar que en aquellos casos en los que no es posible conocer el montante de la retribución del administrador social, porque la misma no esté prevista en los estatutos de la sociedad o por cualquier otro motivo, procederá el alta del mismo en el RETA, en el entendido de que el mismo desarrolla su actividad de forma personal, habitual y directa, requisito que debe entenderse que se da en todo aquel que realiza funciones de dirección y gerencia, considerándose por otro lado implícito su carácter lucrativo a la luz de lo interpretado por la Dirección General de Ordenación de la Seguridad Social en su resolución de 04-05-1999. Es decir, cuando la superación o no del SMI no pueda ser considerado como determinante de la obligación de alta por tratarse de personal sin retribución declarada, habrá que desechar la consideración del mismo y entrar directamente a analizar si se dan los requisitos requeridos para la inclusión por la norma reguladora del RETA, lo que conlleva que si no es necesaria el alta, la pensión de jubilación sería compatible, y en caso contrario, incompatible.

HA LLEGADO
NUESTRO
MOMENTO

Por fin ve la luz **Practicum**, la mejor obra práctica del mercado en doble soporte y a un precio sin competencia.

Practicum

Práctica para tu práctica

Simplifica tu ejercicio profesional y diario y rentabiliza tus conocimientos manteniéndote a la última.

¿Qué ventajas me ofrece **PRACTICUM**?

- **Enfoque muy práctico:** Respuestas y soluciones rápidas a los problemas de tu día a día profesional.
- **Doble soporte.** Papel y eBook en ProView™ conjuntamente.
- **Actualizado** a las modificaciones legislativas y jurisprudenciales todo al año gracias a la tecnología ProView™.
- **Índices analíticos y temáticos interrelacionados.**

T. +34 983 457 038
marketingdirecto@thomsonreuters.com
www.lexnova.es/practicum

f /LexNova

@E_LexNova



Dos problemáticas en los módulos

El alcance de la prescripción, según el art. 70.3 LGT, y la exclusión del régimen

Todos los que nos dedicamos al mundo del asesoramiento fiscal y contable tenemos un gran aprecio por la figura de la prescripción. Ganar la prescripción de un tributo significa, para la mayoría, un motivo de tranquilidad y muchas veces de felicidad; sobre todo si el impuesto que ha prescrito era susceptible de ser muy problemático en un hipotético encuentro con los órganos de inspección de Hacienda.

Pero el transcurso de los famosos cuatro años para ganar la prescripción no debe hacernos olvidar las trágicas consecuencias que se derivan del Art. 70.3 de la Ley General Tributaria que es del tenor literal siguiente:

“La obligación de justificar la procedencia de los datos que tengan su origen en operaciones realizadas en períodos impositivos prescritos se mantendrá durante el plazo de prescripción del derecho para determinar las deudas tributarias afectadas por la operación correspondiente”.

Ello significa que, en muchas ocasiones, deberemos guardar la documentación y los justificantes de los ejercicios prescritos, si éstos pueden tener incidencia directa en los ejercicios no prescritos que pueden ser objeto de comprobación.

Un caso muy frecuente es el del empresario que está tributando por el sistema de módulos. La Administración puede inspeccionarlo para determinar si en un determinado ejercicio superó las magnitudes excluyentes de este régimen y debe tributar por el régimen de estimación directa simplificada, con todo lo que ello comporta.

Pues bien, puede suceder que la Inspección intente demostrar que la exclusión se produjo en un ejercicio prescrito y, por tanto, los siguientes

ejercicios no estaban sujetos al sistema de módulos. En este supuesto, la Administración no podrá revisar ni liquidar el ejercicio prescrito, pero si justifica que el volumen de ingresos, por ejemplo, suponía que el contribuyente quedaba excluido de módulos, podrá regularizar los ejercicios posteriores no prescritos. Como vemos, el no poder justificar la no exclusión de módulos en un ejercicio prescrito, puede tener consecuencias devastadoras en los ejercicios no prescritos.

Por ello, debemos acostumbrarnos a guardar todos los justificantes que siendo de ejercicios prescritos puedan tener incidencia en ejercicios no prescritos.

Interesantes y muy a tener en cuenta son a este respecto la **sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, de 29 de diciembre de 2010**, y la del **Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, de 7 de diciembre de 2005**.

El Alto Tribunal catalán mantiene en la citada sentencia 1227/2010, en su fundamento de derecho tercero

“Por similares motivos y conforme al criterio reiterado de esta Sala, tampoco puede acogerse la pretendida improcedencia de la inclusión en el régimen de estimación directa en el ejercicio 1998, que el actor predica –aun para el caso de que fuera correcta la calificación de la actividad en el epígrafe 501.1– basada en que el primer año de comprobación ha sido el 1998 siendo contraria a derecho cualquier referencia al ejercicio 1997, que no era objeto de las actuaciones inspectoras.

Así en nuestra sentencia número 350/2010 de 14 de abril, en un caso análogo, ante similar alegato, consideramos lo siguiente:

Debemos acostumbrarnos a guardar todos los justificantes que, siendo de ejercicios prescritos, puedan tener incidencia en los ejercicios no prescritos

Ciertamente las actuaciones inspectoras tenían por objeto la verificación de la situación tributaria del sujeto pasivo en relación con los tributos y períodos que menciona la actora, pero a tal fin la Inspección está facultada a las actuaciones de obtención de información que tengan por objeto el conocimiento de datos o antecedentes de cualquier naturaleza con trascendencia tributaria respecto de lo que es objeto de las actuaciones inspectoras, como en el caso lo son las facturas emitidas en el ejercicio 1997, que evidentemente tenían intereses para regularizar el IVA de los períodos de 1998, objeto de las actuaciones. No era preciso acordar la ampliación del alcance de las actuaciones al ejercicio 1997 para requerir tale facturas. **Así esta Sala ha declarado en anteriores resoluciones que para la regularización de determinado ejercicio objeto de las actuaciones inspectoras, cabe incluso el examen de documentación de ejercicios prescritos**".

Por su parte el Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León (Burgos), en sentencia 523/2007, de 7 de diciembre, establece:

"De ello resulta que ha de comprobar los hechos, actos, situaciones, actividades, explotaciones, y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible, y como quiera que en el presente caso, el hecho imponible correspondiente al ejercicio 1999 viene condicionado por el volumen de negocio habido en el año 1998, se podrán comprobar los datos de dicho ejercicio, a fin de determinar si se ha declarado correctamente el ejercicio 1999. Téngase en cuenta que lo que el Art. 64 declara prescrito, es el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, no a comprobar los datos de ese ejercicio si los mismos tienen trascendencia tributaria en un ejercicio cuya liquidación no está prescrita. **Ello en definitiva justifica previsiones como las contenidas en el Art. 70.3 de la LGT 58/2003**".

Tomemos oportuna nota de esta orientación jurisprudencial y del alcance del Art. 70.3 LGT a fin de que en el futuro, y por lo que se refiere al régimen de módulos, de guardar la documentación justificativa (facturas, libros registro obligatorios, etc.) de la correcta aplicación de este sistema, aunque se traten de ejercicios

prescritos si tienen incidencia en ejercicios no prescritos. Más vale prevenir que curar.

Finalmente y siguiendo con la problemática actual del régimen de módulos y las causas de su exclusión, también he encontrado muy interesante destacar la **sentencia 804/2010, de 2 de septiembre**, del **TSJ Cataluña** sobre todo los fundamentos de derecho cuarto y quinto, donde desgrana los motivos por los cuales la actividad –en este caso, pequeños trabajos de albañilería– debe ser excluida de módulos. Es un claro ejemplo de errores que los expertos contables y tributarios no debemos cometer; así como una lección magistral de cómo trabaja la Inspección en estos casos para probar la exclusión:

"Cuarto.- Por lo que respecta al fondo del recurso, la cuestión litigiosa se centra en determinar el régimen de estimación aplicable a la liquidación impugnada.

El contribuyente en los ejercicios de 1998 y 1999 presentó la correspondiente autoliquidación optando por la tributación conjunta, declarando, entre otros, unos rendimientos de su actividad empresarial, para la que estaba dado de alta en el epígrafe 501.3 del IAE (Albañilería y pequeños trabajos de construcción general), por los que tributaba en el régimen de estimación objetiva por módulos.

La Inspección tributaria comprobó que en ambos ejercicios el contribuyente había efectuado obras por importe superior a los 6.000.000 pta. y consideró que la actividad desarrollada por el recurrente debía quedar encuadrada en el epígrafe 501.1 de las normas del IAE, epígrafe que no se incluye en las Ordenes del Ministerio de Economía y Hacienda, de 13 de febrero de 1998 y 22 de febrero de 1999, entre las actividades a las que resulta de aplicación el régimen de estimación objetiva del IRPF, por lo que el aplicable en ambos ejercicios debía ser el de estimación directa, si bien como el contribuyente no llevaba contabilidad al determinar el rendimiento neto por el régimen de estimación objetiva, para determinar el volumen de gastos se acudió al régimen de la estimación indirecta.

Tal y como lo recoge el acto impugnado, las aludidas obras, según el acta y el informe ampliatorio, eran las siguientes:

AÑO 1998

A) Construcción de un supermercado para la empresa “Kampio” en la c/ Entenza de Barcelona. Se expidió a la empresa CERIN la factura 18/98 de 7 de septiembre por un importe de 7.522.739 pta. (45.212,57 €) [IVA excluido] y la factura 19/98 de la misma fecha por un importe de 1.130.835 pta. (6.796,46€) [IVA excluido]. El interesado aportó dos presupuestos relativos a dichas obras, el primero hacía referencia a las obras de demolición por un importe de 3.127.450 pta. + IVA y el segundo a la construcción de un supermercado, por un importe de 2.348.575 pta. + IVA. El actuario consideró que, aunque se habían aportado dos presupuestos, se trata de una única obra consistente en la realización de un supermercado para un mismo cliente y en un mismo local y dentro de una misma realización temporal.

B) Construcción de un restaurante para la cadena SAGARDI, en la C/ Argentería de Barcelona. Se expidieron a la empresa CERIN facturas por un importe de 8.851.217 pta. (53.196,89€) [IVA excluido]. El interesado aportó dos presupuestos, uno bajo el concepto de “Sagardi argentería” y otro “Vestuarios y cámaras para local anexo de argentería”. El actuario consideró que dicha documentación no puede considerarse un presupuesto como tal, ya que no se señala el importe total de las obras, sino que se tratan de precios unitarios de las tareas a realizar, pero sin especificar las unidades que se utilizarán en la ejecución de la obra.

C) Construcción de un supermercado en Viladecans para la firma “Kampio”. Se expidieron dos facturas por un importe global de 6.694.496 pta. (40.234,73 €) [IVA excluido]. El interesado al respecto aportó dos facturas pro forma en las que se señalaba que una era para la colocación de Gres por un importe de 5.452.800 pta. y la otra para la colocación de una jardinera por un importe de 805.000 pta. El actuario también consideró que se trata de una única obra consistente en la realización de un supermercado para un mismo cliente y en un mismo local y dentro de una misma realización temporal.

D) Obras realizadas para la empresa “AXA ZARAGOZA” en el Paseo de la Independencia nº 16, cuyo importe ascendió a 19.327.594 pta.

(116.161,18 €), si bien, las facturas se dirigieron a la empresa CERIN con los siguientes importes: fra. 27/98 del 16-10-98 por importe de 1.250.000 pta. (7.512,65 €) [IVA excluido], fra. 32/98 del 17-11-98 por importe de 3.750.000 pta. (22.537,95 €) [IVA excluido], fra. 39/98 del 30-11-98 por importe de 2.000.000 pta. (12.020,24 €) [IVA excluido], fra. 45/98 del 16-12-98 por importe de 1.978.291 pta. (11.889,77 €) [IVA excluido], fra. 52/98 del 28-12-98 por importe de 6.500.000 pta. (39.065,79 €) [IVA excluido], fra. 6/99 del 28-01-99 por importe de 2.500.000 pta. (15.025,3 €) [IVA excluido] y fra. 8/99 del 28-01-99 por importe de 1.349.303 pta. (8.109,47 €) [IVA excluido]. El contribuyente no aportó la factura 52/98 sino que la misma se tuvo que obtener de la empresa CERIN SA en base a requerimientos de información. El interesado aportó un presupuesto en el que se indicaba “Adjunto relación de precios de referencia para la realización de los diferentes trabajos en las distintas plantas del edificio de la avenida de la independencia de Zaragoza”, documentación a juicio de la Inspección no podía considerarse un presupuesto como tal, ya que no se señala el importe total de las obras, sino que se tratan de precios unitarios de las tareas a realizar, pero sin especificar las unidades que se utilizarán en la ejecución de la obra, y era evidente que se trata de una obra unitaria para la Compañía de Seguros AXA en su local de Zaragoza.

E) Construcción de un restaurante para la cadena SAGARDI, en San Sebastián, al respecto se expidieron a la empresa CERIN facturas por un importe de 10.116.789 pta. (60.803,13 €) [IVA excluido]. El interesado aportó un presupuesto bajo el concepto de “Sagardi San Sebastian” si bien, dicha documentación no puede considerarse un presupuesto como tal, ya que no se señala el importe total de las obras, sino que se tratan de precios unitarios de las tareas a realizar, pero sin especificar las unidades que se utilizarán en la ejecución de la obra, siendo evidente que se trata de una obra unitaria para acondicionar un local para la cadena de restaurantes SAGARDI.

AÑO 1999

A) Obras realizadas para la empresa “AXA ZARAGOZA” en el Paseo de la Independencia

cia nº 16, cuyo importe en 1999 ascendió a 6.605.316 pta. (39.698,75 €), si bien, las facturas se dirigieron a la empresa CERIN con los siguientes importes: fra. 9/99 del 16-2-99 por importe de 1.485.690 pta. (8.929,18 €) [IVA excluido], fra. 16/99 del 10-3-99 por importe de 202.455 pta. (1.216,78 €) [IVA excluido], fra. 28/99 del 19-04-99 por importe de 31.309 pta. (188,17 €) [IVA excluido], fra. 32/99 del 26-4-99 por importe de 1.500.000 pta. (9.015,18 €) [IVA excluido], fra. 52/99 del 30-6-99 por importe de 1.500.000 pta. (9.015,18 €) [IVA excluido] y fra. 78/99 del 15-11-99 por importe de 1.885.862 pta. (11.334,26 €) [IVA excluido]. El interesado aportó un presupuesto en el que se indicaba “Adjunto relación de precios de referencia para la realización de los diferentes trabajos en las distintas plantas del edificio de la avenida de la independencia de Zaragoza”, que según la Inspección no puede considerarse un presupuesto como tal, ya que no se señala el importe total de las obras, sino que se tratan de precios unitarios de las tareas a realizar, pero sin especificar las unidades que se utilizarán en la ejecución de la obra. Además, es evidente que se trata de una obra unitaria para la Compañía de Seguros A) (A en su local de Zaragoza).

B) Obras realizadas para la empresa “AXA Sabadell”, cuyo importe en 1999 ascendió a 11.308.268 pta. (67.964,06 €), si bien, las facturas se dirigieron a la empresa CERIN. El interesado aportó un presupuesto en el que se indicaba “Relación de precios AXA SABADELL”, documentación no puede considerarse un presupuesto como tal, ya que no se señala el importe total de las obras, sino que se tratan de precios unitarios de las tareas a realizar, pero sin especificar las unidades que se utilizarán en la ejecución de la obra. Además, es evidente que se trata de una obra unitaria para la Compañía de Seguros AXA en su local de Sabadell.

C) Construcción de un supermercado para la empresa “Kampio” en la c/ París de Barcelona, se expidieron 3 facturas por un importe de 7.835.768 pta. (47.093,91 €) [IVA excluido]. El interesado aportó cuatro presupuestos relativos a dichas obras, el primero hacía referencia a las obras de demolición, el segundo a la realización de un supermercado, el tercero a la pintura y el último a otros trabajos no contemplados ante-

riormente, y cuyos importes no superaban los 6 millones. El actuario considera que, aunque se han aportado dos presupuestos, se trata de una única obra consistente en la realización de un supermercado para un mismo cliente y en un mismo local y dentro de una misma realización temporal.

D) Construcción de un supermercado para la empresa “Kampio” en la c/ Escorial de Barcelona. Se expidieron 3 facturas por un importe de 6.596.233 pta. (39.644,16 €) [IVA excluido]. El interesado aportó tres presupuestos relativos a dichas obras, el primero hacía referencia a las obras de demolición, el segundo a la realización de un supermercado, el tercero a la pintura, cuyos respectivos importes no superaban los 6 millones. El actuario considera que se trata de una única obra consistente en la realización de un supermercado para un mismo cliente y en un mismo local y dentro de una misma realización temporal.

E) En relación a la construcción de un supermercado para la empresa “Kampio” en la c/ Mare de Deu de Montserrat de Barcelona, se expidieron 3 facturas por un importe de 11.355.602 pta. (68.248,54 €) [IVA excluido]. El interesado no aportó ningún presupuesto. El actuario considera que, aunque se han efectuado tres facturas, se trata de una única obra consistente en la realización de un supermercado para un mismo cliente y en un mismo local y dentro de una misma realización temporal.

F) Construcción de un supermercado para la empresa “Kampio” en Terrassa. Se expidieron 3 facturas por un importe de 10.370.720 pta. (62.329,28 €) [IVA excluido]. El interesado aportó dos presupuestos relativos a dichas obras, el primero hacía referencia a las obras de “albañilería” por un importe de 4.756.992 pta. + IVA, si bien, en el mismo se aprecia un error; pues la suma de los importes presupuestados asciende a 6.450.838 pta. (38.770,32 €) y el segundo a trabajos de pintura por un importe de 797.239 pta. + IVA. El actuario considera que, aunque se han aportado dos presupuestos, se trata de una única obra consistente en la realización de un supermercado para un mismo cliente y en un mismo local y dentro de una misma realización temporal.

G) Obras realizadas para la Compañía de Seguros AXA para su local sito en el Paseo de Gracia de Barcelona. Se expidieron tres facturas a la empresa CERIN por un importe de 9.040.500 pta. (54.334,5 €) [IVA excluido]. No se aportó ningún presupuesto al respecto.

H) Obras realizadas para la Compañía de Seguros AXA para su local sito en Tarragona. Se expidieron cinco facturas a la empresa CERIN por un importe de 9.125.500 pta. (54.845,36 €) [IVA excluido]. No se aportó ningún presupuesto al respecto. El actuario consideró que, aunque se habían aportado dos presupuestos, se trata de una única obra consistente en la realización de un supermercado para un mismo cliente y en un mismo local y dentro de una misma realización temporal.

Por su parte, el acto impugnado del TEARC consideró acreditado que el contribuyente durante los ejercicios 1998 y 1999 realizó trabajos independientes que superaban individualmente los 6.000.000 pta. (36.060,73 €), y que por ello debía pasar a tributar por el epígrafe 501.1 en lugar del 501.3 y en el régimen de estimación objetiva (normal o simplificada) del IRPF, pero que ese cambio se tenía que producir en el ejercicio 1999 y no en el propio ejercicio 1998.

La representación actora cuestiona la inclusión de la actividad en el citado epígrafe 501.1, limitándose a reproducir literalmente los hechos y fundamentos de derecho del escrito de alegaciones presentado en la vía económico administrativa, de tal suerte que sigue alegando que no procedería aplicar la exclusión del régimen de estimación objetiva para el ejercicio 1998 por no haberse ejecutado en el ejercicio 1997 obras por valor superior a 6.000.000 pta., pese haber estimado el TEARC tal alegación y anulado la liquidación practicada por la Inspección. En apretada síntesis, se aduce en la demanda que tanto el epígrafe 501.1 como el 501.3 del IAE se refieren a la actividad de construcción en general y que el elemento que obliga atribuir por uno u otro epígrafe es la existencia de un presupuesto superior a 6.000.000 pesetas, entendido tal como se define en el Diccionario de la Real Academia Española: cómputo anticipado del coste de una obra”, que no puede asimilarse

a la cifra de facturación, siendo que en el caso ninguna de las obras tiene un presupuesto superior a seis millones de pesetas. Sostiene que en unos casos se efectuaron varios presupuestos para una misma persona y local, pero relativos a trabajos distintos (demoliciones, albañilería, pintura, etc.), susceptibles de ser aprobados o no de forma independiente y que no superaban los 6 millones (en algunos casos, ni sumando el importe de los presupuestos, aún cuando luego se produjeran desviaciones que en conjunto hicieran superar esa cifra en total); en otros se trata de presupuestos para la misma o distintas persona y referidos a locales o plantas de edificio diferentes, siendo obras distintas contratadas independientemente, aunque se facturaran conjuntamente por razones administrativas, y en otros casos no haya presupuesto previo o se trata de presupuestos por unidad de obra, sin que exista una valoración total previa por desconocerse el volumen final de los trabajos que le iban a ser encargados.

Quinto.- Para la adecuada resolución de la presente litis, hay que partir de la regulación contenida en el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las Tarifas y la Instrucción de dicho Impuesto.

El epígrafe 501.3, relativo a “Albañilería y pequeños trabajos de construcción general” contiene una nota en la que se establece lo siguiente:

“Este epígrafe no autoriza la ejecución de obras con presupuesto superior a 6.000.000 pesetas [36.060,73 €] ni superficie en obra nueva o de ampliación que exceda de 600 metros cuadrados. Cuando se ejecute alguna obra en la que uno de estos límites se rebase, tributará por el epígrafe 501.1 [Construcción completa, reparación y conservación de edificaciones]”.

En cuanto a la interpretación de dicha nota, en nuestra Sentencia núm. 57/2009, de 23 de enero, hemos dicho lo siguiente:

“La agrupación 50 de las tarifas del IAE se refiere a la construcción. El grupo en su conjunto se identifica como “edificación y obra civil”. La diferenciación de epígrafes se realiza según se trate de “construcción completa, reparación y conservación de edificaciones o “albañilería o pequeños trabajos de construcción”.

De manera que cuando la nota excluye la ejecución de “obras” con presupuesto superior a 6 millones de pesetas, se está refiriendo a construcción -en este caso en unos aspectos concretos- de una edificación, siendo el presupuesto total al efecto superior a la repetida cifra.

Y las “obras” no pueden entenderse como partidas concretas o trabajos a realizar sino como el conjunto de lo que se ha presupuestado para la construcción de cada única edificación.

Lo decisivo no es la expresión literal del contrato cuando refiere “obras”, sino el análisis del contenido de las mismas a fin de concluir que lo que se lleva a efecto son distintas construcción de edificaciones y por tanto no puede acumularse el presupuesto de todas ellas, o diversas partidas presupuestarias para una misma construcción de edificación, en cuyo caso lo procedente es la acumulación de los precios de cada partida”.

Y en la reciente Sentencia núm. 350/2010, de 14 de abril, en que se conocía de un caso análogo al que nos ocupa, hemos considerado lo siguiente:

“La interpretación literal que predica la actora de la nota explicativa en cuanto al importe máximo, no es compartida por la Sala. Si bien la nota se refiere literalmente a la ejecución de obras con “presupuesto”, aquí sí que del contexto y del espíritu y finalidad de la norma se desprende que al hablar de “presupuesto” el precepto se está refiriendo al cómputo del coste de una obra. En el mismo sentido la STSJ de la Comunidad Valenciana de 25 de junio de 2007 considera que se refiere al valor o coste de la obra y que ese valor o coste puede acreditarse con las facturas referidas a ella. Una interpretación literal como la

que parece propugnarse en el sentido que se está refiriendo al documento previo a la ejecución por precio alzado, llevaría al absurdo de encuadrar en el epígrafe de “albañilería” o “pequeños trabajos de construcción” la ejecución de obras de importancia, con solo no haber presupuesto, o desglosar una misma obra en varios presupuestos”.

La Sala comparte plenamente la valoración de la prueba y los razonamientos del TEARC por los que concluye que nos encontramos ante obras que superan los 6.000.000 de pesetas (36.060,73 €). En efecto, la circunstancia de que se efectuaran presupuestos por partidas, susceptibles de ser aceptados independientemente, no significaba que estemos en presencia de obras diferentes, y si el recurrente se adjudicaba diversas partidas por un importe global superior a los 6 millones, eso significa que estaba realizando una única obra por un importe superior a los 6 millones de pesetas, con independencia que los presupuestos de las diferentes fases fuesen inferiores. Son partes de un todo, lo que queda corroborado a la vista de los conceptos presupuestados y facturados y las fechas, lo que sido desvirtuado por la actora. En suma, no cabe sino concluir que en ambos ejercicios el recurrente realizó obras que superaban los 6.000.000 de pesetas (36.060,73 €), lo que supone la exclusión del epígrafe 501.3 y la inclusión en el 501.1 y, como consecuencia, la improcedencia de aplicar de determinar el rendimiento de la actividad por el régimen objetivo por módulos en el IRPF en el ejercicio 1999.

Tengamos muy presente también esta Sentencia y aceptemos que el régimen de estimación objetiva por signos, índices y módulos no es tan sencillo como creen la mayoría de los mortales.

EdasNotificaciones

ELECTRÓNICAS OBLIGATORIAS

Es una sencilla aplicación que, de forma desasistida, revisa los buzones de la plataforma 060 y permite la descarga y gestión de las Notificaciones Electrónicas de la AEAT(*).



- ✓ Sin límite de Certificados ni de CIF 's
- ✓ Revisión automática de buzones con Alertas
- ✓ Descarga masiva con un sólo clic
- ✓ Archivo Automático de Notificaciones
- ✓ Facilidad de manejo
- ✓ Envío Automático de la Notificación
- ✓ Potente buscador de Notificaciones descargadas
- ✓ Seguimiento mediante un Gestor Documental
- ✓ Posibilidad de integración con otros sistemas

(*) Próxima conexión para la descarga de las Notificaciones Electrónicas de la Seguridad Social

www.zerocoma.com

Fiscalidad de impatriados y expatriados

Analizamos en el presente artículo el régimen fiscal aplicable al desplazamiento de los trabajadores, tanto de entrada como de salida del país, en un entorno que obliga a los Estados a competir en la captación de las personas de mayor nivel de preparación técnica

El sistema fiscal español ha configurado en los últimos años una estrategia orientada a favorecer la internacionalización de la empresa española.

Estructuramos de manera breve esta materia en torno a 3 puntos fundamentales:

I. Concepto de residencia fiscal

En primer lugar, debemos hacer mención al concepto de residencia fiscal, el cual determinará sobre la base de la condición de residente o no residente, el lugar de tributación de las personas.

El Art 9 de la Ley 35/2006, del IRPF, considera que el contribuyente tiene su residencia fiscal en territorio español cuando se dé cualquiera de los supuestos siguientes:

1. Que permanezca más de 183 días en España durante el año natural.
2. Que radique en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos de forma directa o indirecta.

Serán criterios para determinar el centro de intereses los siguientes:

- Donde se genere la mayor parte de su renta.
- Donde se sitúe la mayor parte de su patrimonio.
- Donde se manifieste más significativamente su capacidad económica.

Cabe mencionar aquí que los criterios anteriores, previstos inicialmente para determinar la residencia fiscal dentro o fuera de España, deberán mantenerse también, por analogía, para fijar la residencia fiscal en una Comunidad Au-



tónoma u otra, dentro del territorio nacional. Ello es debido a la capacidad normativa de la que han hecho uso las distintas Comunidades Autónomas en los últimos años, poniendo de manifiesto diferencias significativas en la fiscalidad de cada territorio.

Asimismo, se presumirá, salvo prueba en contrario, que un contribuyente tiene su residencia habitual en España cuando, de acuerdo con los criterios anteriores, residan habitualmente en España el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que de él dependan.

Además, las personas físicas de nacionalidad española que acrediten su nueva residencia en un paraíso fiscal, seguirán teniendo la condición de contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), tanto en el período impositivo en el que efectúen el cambio de residencia como en los cuatro períodos impositivos siguientes.

Una persona física será residente o no residente durante todo el año natural ya que el cambio de residencia no supone la interrupción del período impositivo

Una persona física será residente o no residente durante todo el año natural ya que el cambio de residencia no supone la interrupción del período impositivo.

La residencia fiscal se acredita mediante certificado expedido por la autoridad fiscal competente del país de que se trate. El plazo de validez de dichos certificados se extiende a un año. Una persona puede tener permiso de residencia o residencia administrativa en un Estado y no ser considerada residente fiscal en él.

En todos los convenios suscritos por España, para definir a una persona residente de un Estado, se hace remisión a la legislación interna de cada Estado. Teniendo en cuenta que cada Estado puede establecer criterios distintos, dos Estados pueden coincidir en considerar a una persona residente.

En estos casos, los Convenios establecen, con carácter general, los siguientes criterios para evitar que una persona sea considerada residente en los dos Estados:

- Será residente del Estado donde tenga una vivienda permanente a su disposición.
- Si tuviera una vivienda permanente a su disposición en ambos Estados, se considerará residente del Estado con el que mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales).
- Si así no pudiera determinarse, se considerará residente del Estado donde viva habitualmente.
- Si viviera habitualmente en ambos Estados o no lo hiciera en ninguno de ellos, se considerará residente del Estado del que sea nacional.
- Si, por último, fuera nacional de ambos Estados, o de ninguno, las autoridades competentes resolverán el caso de común acuerdo.

II. Régimen fiscal para los trabajadores no residentes desplazados a España

Con objeto de favorecer la importación de capital humano, se establece un régimen fiscal especial para aquellos trabajadores no residentes que se desplacen a territorio español y adquieran la consideración de residentes en España.

Dicho régimen consiste en la posibilidad de optar por tributar por las rentas del trabajo, bien en el IRPF, con sujeción a la escala progresiva ordinaria, con tipos que oscilan actualmente entre el 24,75 por 100 y el 52 por 100, ó por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR) con un tipo fijo tan solo del 24,75 por 100.

Requisitos: Para aplicar dicho régimen de opción, deberán cumplirse las siguientes condiciones:

1. Que los trabajadores no hayan sido residentes en España durante los diez años anteriores a su desplazamiento.
2. Que el desplazamiento se produzca como consecuencia de un contrato de trabajo.
3. Que los trabajos se realicen efectivamente en España.
4. Que los trabajos se realicen para una entidad residente en España.
5. Se limita este régimen especial actualmente a los trabajadores cuyas rentas no superen los 600.000 euros.

Límite temporal: La tributación por el IRNR solo se mantendrá durante el ejercicio de desplazamiento al territorio español y los 5 ejercicios siguientes.

III. Régimen especial para los trabajadores residentes desplazados fuera de España

Por el contrario, con objeto de favorecer la internacionalización de la empresa y economía española, se establecen incentivos fiscales al desplazamiento de trabajadores al extranjero. Aquellos trabajadores que desempeñen trabajos en el extranjero también podrán optar entre dos supuestos:

A) El previsto en el Art. 7.p) de la Ley del IRPF que considera exentas las rentas de trabajo en las siguientes condiciones:

1. El trabajo debe realizarse efectivamente en el extranjero: Se requiere desplazamiento al extranjero y que el centro de trabajo se ubique, al menos de forma temporal, fuera de España (DGT V0563-10).



2. El empleado puede (DGT V1562-09):
- Mantener una relación laboral con una sociedad extranjera o
 - Mantener una relación laboral con la entidad residente en España pero prestar sus servicios a una entidad extranjera.

3. El país en el que se realicen los trabajos debe tener un impuesto análogo al IRPF (sobre la renta global y con cotización a la seguridad social) y que no sea un paraíso fiscal, se entenderá cumplido este requisito cuando haya convenio de doble imposición con cláusula de intercambio de información. Se cumple el requisito si existe, no es necesario que se pague el citado impuesto.

4. La cuantía de las retribuciones exentas no puede exceder de 60.100 euros anuales. Para determinar la retribución correspondiente a los trabajos realizados en el extranjero debe tenerse en cuenta:

- Los días que el trabajador haya estado desplazado en el extranjero. Sobre la retribución genérica se multiplicará por los días naturales en el extranjero y se dividirá por 365 (Art. 6 del Reglamento del IRPF).
- Retribuciones específicas correspondientes a los servicios prestados en el extranjero.

5. Cuando se desplaza a los trabajadores para la ejecución de un contrato con una empresa extranjera sin vinculación con la española debe entenderse que cualquiera que fuera la actividad de esos trabajadores el beneficiario es la empresa extranjera, por tanto es de aplicación la Exención (DGT V1749-09).

6. En el caso de desplazamiento de trabajadores para la ejecución de un contrato con una empresa extranjera vinculada con la española:

- Los servicios prestados deben producir una ventaja o utilidad en su destinatario, independientemente de que estos se presten para una o varias entidades vinculadas.
- En caso de que los servicios se presten a varias entidades y no pueda individualizarse ni cuantificarse el servicio prestado a cada una de ellas, se podrán establecer

reglas de reparto que atiendan a criterios de racionalidad.

- El gasto por el servicio prestado debe ser refacturado a la entidad no residente.

B).- El régimen de excesos: el Art. 9.A.3.b) del RIRPF establece que: *“el exceso que perciban los empleados de empresas, con destino en el extranjero, sobre las retribuciones totales que obtendrían por sueldos, jornales, antigüedad, pagas extraordinarias, incluso la de beneficios, ayuda familiar o cualquier otro concepto, por razón de cargo, empleo, categoría o profesión en el supuesto de hallarse destinados en España”.*

Para que se entienda que existe un destino en el extranjero es necesario que el puesto de trabajo asignado al empleado esté localizado de forma normal y habitual, no circunstancial, en el extranjero. Esto significa, que si el trabajador se desplaza al extranjero a realizar un trabajo determinado y, una vez finalizado el mismo, retorna a su lugar de trabajo normal, no estaríamos en presencia de un trabajador destinado al extranjero en el sentido indicado por la norma (no hay que olvidar que en estos casos no opera el límite reglamentario de los nueve meses para que las dietas dejen de estar exentas).

Es decir, para que a efectos fiscales se considere que es aplicable el régimen de excesos de los trabajadores destinados en el extranjero, es preciso que exista a efectos laborales un cambio de centro de trabajo, un traslado en el sentido apuntado por el Estatuto de los Trabajadores en su Art. 40, que conlleve que el trabajador va a residir más de nueve meses en el mismo municipio, ya que en otro caso no tendría sentido la excepción que contempla el propio Art. 9 del RIRPF. Si no fuera así, no resultaría de aplicación el régimen de excesos excluidos de tributación previsto en el Art. 9.A.3.b) del RIRPF y por lo tanto solo se podría acoger a la exención regulada en la letra p) del Art. 7 de la LIRPF.

El contribuyente podrá optar por la aplicación del régimen de excesos en sustitución de esta exención: deberá optar por la aplicación de uno u otro régimen al efectuar su declaración por IRPF.

La doctrina de los frutos del árbol envenenado

El origen de esta teoría se remonta a 1920, cuando los agentes del Gobierno de EE.UU. allanaron las oficinas de un empresario que fue detenido basándose en los libros contables que se hallaron en un registro ilegal

Cualquier prueba que directa o indirectamente y por cualquier nexo se le pudiera relacionar con la prueba nula, debía ser igualmente, estimada nula; es decir, si la obtención de una prueba no supera un control de legalidad –por ejemplo, si se obtuvo vulnerando el derecho a la intimidad, el secreto de las comunicaciones o la inviolabilidad del domicilio (Art. 18 de la Constitución)– se convierte en ilegítima y su nulidad insubsanable, () arrastrará a todas aquellas otras pruebas directamente relacionadas y derivadas [sentencia 4735/2012, de 21 de junio, del Tribunal Supremo, de acuerdo con una reiterada jurisprudencia]. Esta posibilidad de extender los efectos de una prueba declarada nula recibe el metafórico nombre de la doctrina de los frutos del árbol envenenado; en el sentido comparado de que si un árbol se emponzoña, todos los frutos que den sus ramas también estarán corrompidos.

El origen de esta teoría –que, en inglés, se denomina *Fruit of the poisonous tree doctrine*– se remonta al caso *Silverthorne Lumber Company* contra Estados Unidos, de 26 de enero de 1920, cuando los agentes del Gobierno allanaron las oficinas de Frederick W. Silverthorne y este empresario y su padre

fueron detenidos basándose en los libros contables hallados en aquel registro que posteriormente se declaró ilegal, apelando a la cuarta enmienda de su Constitución. La resolución que dictó el Tribunal Supremo estadounidense, en apelación, describió esta doctrina pero sin llegar a citarla con ese poético nombre. La primera sentencia que sí que la mencionó expresamente fue el caso *Nardone* contra Estados Unidos de 11 de diciembre de 1939, al pinchar el teléfono a un contrabandista de alcohol: *el juez debe dar a los acusados la oportunidad de demostrar que una parte sustancial de la acusación contra ellos era fruto de un árbol envenenado.*

A raíz de esta teoría, acabó surgiendo una suerte de contracorriente –la doctrina del descubrimiento inevitable– según la cual: *todo resultado que se hubiera producido aunque una de sus condiciones no se hubiera producido, no es el resultado de esa condición* (STS 4733/2012, de 11 de junio). En otras palabras: *cuando la prueba tachada de ilícitamente obtenida hubiera llegado en todo caso a la causa, porque el juez de instrucción de todos modos hubiera tenido que decretar la diligencia cuestionada, surge la doctrina del -inevitable discovery-. () Cuando la experiencia indica que las circunstancias hubieran llevado necesariamente al mismo resultado, no es posible vincular causalmente la segunda prueba a la anterior; pues en tales casos faltará la llamada -conexión de antijuridicidad- que, en realidad presupone, en todos los casos, una conexión causal. Por lo tanto, allí donde la prueba se hubiera obtenido de todos modos, sin necesidad de recurrir a otra anterior, faltará la conexión de antijuridicidad, es decir, la relación causal de la primera con la segunda.*

Recordemos por último que, en el ordenamiento jurídico español, el Art. 11.1 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, establece que: *En todo tipo de procedimiento se respetarán las reglas de la buena fe. No surtirán efecto las pruebas obtenidas, directa o indirectamente, violentando los derechos o libertades fundamentales.*



Sociedad de Gestión de:

Activos procedentes de la Reestructuración Bancaria

El objeto exclusivo de la SAREB es la tenencia, gestión y administración directa o indirecta, adquisición y enajenación de los activos que le transmitan las entidades de crédito, que figuren en su balance o en el de cualquier entidad sobre la que esta ejerza control en el sentido del Art. 42 del Código de Comercio, así como de cualesquiera otros que llegue a adquirir en el futuro como consecuencia de la citada actividad de gestión y administración de los primeros.

¿Cuál es su marco jurídico?

La **Ley 9/2012, de 14 de noviembre**, de reestructuración y resolución de entidades de crédito, implantó en España el marco normativo general para la gestión de las crisis bancarias, con el fin de que los poderes públicos dispusieran de los instrumentos más adecuados para realizar la reestructuración y, en su caso, la resolución ordenada de las entidades de crédito que atravesaban dificultades.

Dentro del esquema de intervención que se diseñó, la ley implantó un amplio conjunto de instrumentos de reestructuración y resolución, entendidos como aquellas medidas que puede adoptar el Fondo de Reestructuración Ordenada Bancaria (FROB) para restaurar la situación de debilidad de una entidad de crédito. Uno de los instrumentos de reestructuración y resolución más destacados que previó la ley —y que constituye una importante novedad en el ordenamiento jurídico español— fue la utilización de las llamadas sociedades de gestión de activos que se constituyen con la finalidad de gestionar determinadas categorías de activos especialmente dañados o cuya permanencia en el balance de una entidad se considere perjudicial para su viabilidad.

En concreto, la Sociedad de Gestión de Activos Procedentes de la Reestructuración Bancaria

(SAREB; a la que, coloquialmente, se denomina *banco malo*) se reguló en el **Real Decreto 1559/2012, de 15 de noviembre**, por el que se estableció el régimen jurídico de las sociedades de gestión de activos.

¿Qué objetivos persiguen las sociedades de gestión de activos?

En el adecuado desarrollo de los procesos de reestructuración o resolución de entidades de crédito, la actuación de las sociedades de gestión de activos debe perseguir los siguientes objetivos:

- a) Contribuir al saneamiento del sistema financiero adquiriendo los activos correspondientes de forma que, desde su transmisión, se produzca una traslación efectiva de los riesgos vinculados a estos activos.
- b) Minimizar los apoyos financieros públicos.
- c) Satisfacer las deudas y obligaciones que contraigan en el curso de sus operaciones.
- d) Minimizar las posibles distorsiones en los mercados que se puedan derivar de su actuación.
- e) Enajenar los activos recibidos optimizando su valor, dentro del plazo de tiempo para el que hayan sido constituidas.

Y, en concreto, ¿qué fin persigue el llamado *banco malo*?

Su cometido es permitir la concentración de aquellos activos considerados como problemáticos o que puedan dañar el balance de las entidades en una sociedad, facilitando su gestión y logrando que, desde su transmisión, se produzca una traslación efectiva de los riesgos vinculados a estos activos.

¿Cuáles son los criterios del FROB para definir qué categorías de activos deben ser objeto de transmisión?

- a) Criterios cualitativos **generales**:

1. **Naturaleza del activo:** se distingue entre bienes inmuebles, bienes muebles, derechos de crédito, instrumentos representativos del capital social de otras entidades o activos inmateriales.
 2. **Negocio jurídico que determinó su adquisición:** compraventa, permuta, adjudicación en o para pago de deudas, compensación, aportación societaria o adquisición a título gratuito.
 3. **Actividad con la que se encuentra relacionado el activo:** en el caso de los derechos de crédito se atiende a la actividad financiada por el activo y en el de los bienes muebles, bienes inmuebles y activos inmateriales, a la actividad que hubiera originado su adquisición por parte de la entidad de crédito; si se trata de instrumentos representativos del capital social de otras entidades, se atenderá a la actividad principal de la sociedad emisora de esos títulos.
 4. En todos esos supuestos, **se distinguirá entre actividades** de construcción y promoción inmobiliaria, actividades industriales, actividades comerciales, crédito a instituciones financieras, crédito a las administraciones públicas, crédito a pequeñas y medianas empresas y empresarios individuales, crédito para la adquisición de vivienda, crédito al consumo y otras actividades.
- b) Criterios cualitativos específicamente aplicables a los **derechos de crédito:**
1. **Garantías existentes:** se diferencia entre derechos con garantía real de primer rango, diferenciando entre garantías inmobiliarias, garantías mobiliarias y otras garantías, derechos con otras garantías reales, derechos con garantía personal y derechos no garantizados.
 2. **Clasificación:** se distingue entre créditos clasificados como normales, subestándar, dudosos por razón de la morosidad del cliente, dudosos por razones distintas de la morosidad del cliente, o como activos en suspenso regularizados, de acuerdo con las circulares dictadas por el Banco de España en materia de contabilidad de las entidades de crédito.
 3. **Ubicación geográfica** de la garantía real inmobiliaria: para los derechos de crédito con garantía real inmobiliaria, se distinguirá por países donde se ubiquen los bienes sobre los que esté constituida la garantía. En el caso de España, se diferenciará por provincias y ciudades autónomas.
- c) Criterios cualitativos específicamente aplicables a los **bienes inmuebles:**
1. **Destino:** se distingue entre edificaciones de uso residencial, de uso comercial o industrial, terrenos urbanizables y fincas rústicas.
 2. **Estado:** se distingue entre finalizado con licencia de ocupación, finalizado sin licen-



cia de ocupación, obra en curso, urbanizada y no desarrollado.

- 3. Clasificación:** se distingue entre uso propio, existencias, inversiones inmobiliarias, activos no corrientes en venta, y bienes cedidos en arrendamiento financiero.
- 4. Ubicación geográfica:** se distingue por países donde se ubique el activo y, en el caso de España, se diferencia por provincias y ciudades autónomas o por otros parámetros geográficos.
- d) Criterios cuantitativos generales:

- 1. Antigüedad en balance:** se puede determinar un umbral mínimo y también varios tramos de antigüedad.
- 2. Valor:** se pueden determinar umbrales mínimos de traspaso y distinguir los activos en tramos, en función de su valor neto contable.
- e) Criterios **cuantitativos específicos** de los derechos de crédito: valor de la garantía. Se podrán establecer varios tramos en porcentaje del valor neto contable del derecho de crédito garantizado.

¿Quién determina el valor de transmisión?

Es el Banco de España quien determina el valor de transmisión de los activos que se han de transferir a las sociedades de gestión de activos sobre la base de la estimación de su valor económico mediante informes de valoración encargados a uno o varios expertos independientes realizados de conformidad con los criterios contenidos en la sección anterior.

A efectos de dicha determinación, el Banco de España ajustará la estimación del valor económico resultante de dichos informes teniendo en consideración los criterios siguientes:

- a) Cobertura del riesgo de evolución desfavorable de los precios.
- b) Previsión de gastos de gestión, administración y mantenimiento, así como de costes financieros, asociados a la tenencia de los activos que se han de transferir.
- c) Perspectivas de desinversión de los activos transferidos a la misma.

¿Y quiénes pueden ser accionistas de la SAREB?

Aunque el Ministro de Economía y Competitividad puede ampliar las categorías de accionistas previstas en el Art. 19 del Real Decreto 1559/2012, de 15 de noviembre; este precepto previó que pudieran ser accionistas de la SAREB:

- a) El Fondo de Reestructuración Ordenada Bancaria.
- b) Las entidades de crédito.
- c) Las entidades aseguradoras.
- d) Las empresas de servicios de inversión.
- e) Las sociedades de inversión colectiva, mobiliaria o inmobiliaria.
- f) Las instituciones de inversión colectiva y los fondos de pensiones, así como sus sociedades gestoras.
- g) Las sociedades gestoras de fondos de titulación de activos
- h) Las sociedades y fondos de capital-riesgo.
- i) Las sociedades de garantía recíproca.
- j) Las entidades extranjeras, cualquiera que sea su denominación o estatuto, que, de acuerdo con la normativa que les resulte aplicable, ejerzan las actividades típicas de las anteriores.
- k) Las entidades cuya actividad principal sea la tenencia de acciones o participaciones en cualquiera de las entidades citadas en las letras c) a j).
- l) Las personas jurídicas distintas de las anteriores incluidas en la letra c) del Art. 78 bis de la Ley del Mercado de Valores.
- m) Las sociedades anónimas cotizadas de inversión en el mercado inmobiliario.

¿Se ha constituido su Consejo de Administración?

Según el Ministerio de Economía y Competitividad, en diciembre de 2012 se procedió al nombramiento formal de Belén Romana como presidenta y Walter Luis de Luna como director general de la SAREB; asimismo, se nombró consejeros a: Remigio Iglesias Surribas, Antonio Massanell Lavilla, Javier Trillo Garrigues y Luis Sánchez-Merlo.

Más información: <http://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2012-14118>

Los números irracionales y la música

Se puede llegar a componer una pieza musical a partir de los números con los que llevamos siglos haciendo cuentas? ¿Cómo sonaría, por ejemplo, la conocida sucesión de **Fibonacci**¹ donde cada elemento es el resultado de sumar los dos anteriores? ¿Y cuál sería la música que representaría al célebre número pi?

Desde la Antigüedad, estas preguntas han fascinado a muchos sabios y eruditos de distintas ramas del conocimiento (arquitectos, pintores, escultores, físicos, matemáticos, filósofos, astrónomos... y contables) que han estudiado los valores de los **números irracionales** [un nombre poco cariñoso y probablemente poco

acertado, que en realidad solo significa que es un número no expresable como cociente de dos naturales; en contraposición con los números que, en Matemáticas, se denominan “rationales”, aquel primer conjunto numérico que utilizó el ser humano: los números naturales -1, 2, 3, 4, 5, etc.- que se emplearon “por medio de razones o cocientes entre ellos” (las fracciones)]².

Los principales números irracionales son:

- **Pi** [π (3,14159...)]: como³ “símbolo del cociente entre la longitud de la circunferencia y su diámetro” es un valor que se afirmó en tiempos de Arquímedes, recibiendo este



Pi
Phi



nombre *π* por ser esta la letra inicial, en griego, de la palabra perímetro [περ-μετρος] de un círculo. El matemático inglés **William Oughtred** lo empleó por primera vez en el siglo XVII; este religioso también inventó la regla de cálculo –el instrumento que incluye diversas escalas numéricas para realizar con facilidad complejas operaciones aritméticas– y se le atribuye la utilización del símbolo *x* para representar la multiplicación.

- **Número e** [la constante 2,71828...]: el uso de la letra *e* se popularizó a comienzos del siglo XVIII gracias al trabajo del matemático suizo **Leonhard Euler** (de ahí que también se le conozca como *número de Euler*). Si “*π*” es la referencia de la geometría, “*e*” lo es del cálculo.
- **Phi** [ϕ (1,6180...)]: probablemente el más conocido de estos tres números irracionales. Hoy en día, a esta proporción la llamamos número *phi*, por la primera letra de **Fidias** (Phidias), en el alfabeto griego, aquel escultor del siglo V a. C. que inmortalizó el friso del Partenón, en la Acrópolis de Atenas, durante la época de mayor apogeo cultural y política del gobierno de **Pericles**. En su origen, fue un homenaje que se le ocurrió al matemático estadounidense **Mark Barr** a comienzos del siglo XX porque⁴ “una serie de historiadores del arte sostenían que Fidias había utilizado con frecuencia y de forma meticulosa la Proporción Áurea en sus esculturas”; pero esta moderna denominación se corresponde con un número que se venía estudiando desde la Grecia clásica como la proporción que se hallaba en el interior de ciertas hojas de los árboles, el caparazón de algunos moluscos o los girasoles y que los artistas trataron de emular en sus obras como un canon de belleza natural.

Entonces, a *phi* se le conocía como la sección áurea o la *divina proporcione*, tal y como la denominó el creador del método de la partida doble, **Luca Pacioli**, a finales del siglo XV. Recordemos que este monje franciscano –uno de los grandes hombres del Renacimiento italiano– fue el autor del tratado *De Computis et Scripturis* que formaba parte de su obra *Summa di Arithmetica, Geometrica, Proportioni et Proportionalita*, publicada en Venecia en 1494, donde reunió en poco menos de 30 páginas el primer tratado que recopiló sistemáticamente los conceptos del método de la partida doble⁵; “el sistema contable más utilizado por aquel entonces para registrar las operaciones, de forma que cada partida asentada en el debe tenía su propia contrapartida en el haber”. Siguiendo las indicaciones de fray Luca, su amigo Leonardo da Vinci realizó las ilustraciones para la obra *De Divina Proportione*, sobre el número áureo al que actualmente denominamos *phi*.

A partir de estos números⁶, el compositor y guitarrista **Michael John Blake** –que lleva más de 20 años escribiendo bandas sonoras para la industria cinematográfica de Hollywood– alcanzó una gran notoriedad cuando su interpretación musical sobre los números irracionales obtuvo más de un millón de visitas en YouTube y apareció en diversos programas de televisión.

¿Quieres escuchar su interpretación del número *pi*? Puedes disfrutarla en *What Pi Sounds Like*⁷. ¿Y cómo sonaría la divina proporción, el número áureo de Luca Pacioli? La personal composición del pianista Blake sobre la *Golden Ratio*⁸ también se encuentra en internet, junto a otras piezas musicales que han indagado en esta curiosa unión entre las Bellas Artes, las matemáticas y los números, como la *Fibonacci sequence in music*⁹, de **Gerben Schwab**. Que las disfrutes.

¹ 0, 1, 1, 2, 3, 5, 8, 13, 21, 34, 55, 89, 144, 233, 377...

² CORBALÁN, F. *La proporción áurea. El lenguaje matemático de la Belleza*. Barcelona: RBA, 2012.

³ MARÍN URIBE, M. *Aproximación a los números irracionales*. Medellín: Universidad de Medellín, 2006.

⁴ LIVIO, M. *La proporción áurea. La historia de phi, el número más sorprendente del mundo*. Barcelona: Ariel, 2006.

⁵ PÉREZ VAQUERO, C. Historia de la partida doble. *Revista CONT4BL3*, n.º 24, 2007.

⁶ El físico británico Lord **William Thomson**, primer barón de **Kelvin** y creador de una escala para medir la temperatura que lleva su apellido, afirmó a finales del siglo XIX que “cuando no puedes expresarlo con un número, tu conocimiento se vuelve pobre e insatisfactorio”.

⁷ <http://vimeo.com/19962906>

⁸ http://www.youtube.com/watch?v=W_Ob-X6DMI4

⁹ <http://www.youtube.com/watch?v=2pbEarwdusc>

Dice un antiguo aforismo que *nunca sopla viento favorable para que el no sabe a qué puerto se dirige*. En la actual coyuntura económica, cuando el mundo se encuentra inmerso en una profunda crisis, los expertos contables y tributarios se han convertido –como señala el Presidente AECE Madrid– en *el GPS de las empresas*, asistiéndolas y reforzándolas en su toma de decisiones, aportando una información veraz y fiable. En una entrevista a Julio Bonmatí, el director de CONT4BL3 defiende la importancia del papel que desempeña nuestro colectivo profesional, gracias a sus conocimientos.

“Nuestro tejido empresarial no utiliza eficientemente el conocimiento contable”

El departamento contable es actualmente el GPS de las empresas

Cómo definiría el papel del experto contable y tributario en relación a la excelencia empresarial?

Si entendemos por excelencia empresarial el establecimiento de una metodología para organizar y gestionar las empresas a efectos de lograr unos resultados integrales potencialmente crecientes en el tiempo - acordes en cada momento con los previa y adecuadamente planificados-, el alcance de esta excelencia va necesariamente a precisar de juicios que faciliten la toma de decisiones, de una información veraz, relevante, clara, oportuna, completa y fiable que solo el experto contable y tributario es capaz de obtener y preparar eficientemente para su utilización.

En general, ¿Diría que la labor de estos profesionales está suficientemente valorada o que podría sacársele mayor partido a su trabajo?

En este momento, mirando al futuro, estamos económicamente ante una época de cambios que necesariamente va a demandar de todos los agentes económicos una especial atención a la eficiencia de los recursos productivos y al incremento del valor añadido obtenido, lo que inexcusablemente precisa la aplicación de economías de escala y de experiencia localizadas en el capital intelectual, cuyo principal activo es el conocimiento poseído por los profesionales expertos. Pero nuestro tejido empresarial no utiliza eficientemente el conocimiento contable...

¿Y de qué manera pueden contribuir los profesionales a los que representa, por ejemplo, en la mejora de la productivi-

Cinco Días - Lunes 28 de enero de 2013 Buen Gobierno - Empresas 13

Control económico-financiero y auditoría, con el objetivo de dar seguimiento a los presupuestos elaborados y respuesta a las desviaciones.

“Nuestro tejido empresarial no utiliza eficientemente el conocimiento contable”

Julio Bonmatí Martínez Presidente de la Asoc. de Expertos Contables y Tributarios de España, AECE, en Madrid.



“El departamento contable es actualmente el GPS de las empresas”

además en el capital intelectual, no se proyecta a otros en el conocimiento que poseen los profesionales expertos. Este aspecto sigue siendo el más utilizado eficientemente y valorado por las empresas...

¿Y de qué manera pueden contribuir los profesionales a los que representa, por ejemplo, en la mejora de la productividad de las empresas o en una mayor rentabilidad?

La respuesta más sencilla es la que debería ser: la utilización de la información contable en su aspecto estratégico, es decir, la de la utilización de las cuentas anuales a los efectos del seguimiento de las obligaciones tributarias, así como en muchos casos una información en su aspecto operativo y analítico que optimiza y maximiza ventas, márgenes, agilidad en procesos, calidad, productividad, rentabilidad... y que está pensada para facilitar la toma de decisiones.

“La información contable tiene una vertiente analítica de gran utilidad para facilitar la toma de decisiones”

Desde la AECE, es el mayor actual. ¿Qué recomendaciones hacen a sus profesionales para una correcta utilización? Fundamentalmente recomendaríamos una correcta y eficiente aplicación de la norma y de la ley, para así poder aprovechar al máximo el potencial de las normas y de la ley, lo que requiere tener mucha formación y conocimiento a los efectos de poder, desde la interpretación de las normas, aplicarlas y prepararlas en beneficio de la empresa. ■

dad de las empresas o en una mayor rentabilidad?

La opinión más extendida es la que destaca la utilización de la información contable en su aspecto externo, es decir, la de la obtención de las cuentas anuales a los meros fines del cumplimiento de las obligaciones administrativas, sin utilizar en muchos casos esta información en su variante interna y analítica que obtiene y examina costes, márgenes, apalancamientos, umbrales, presupuestos, desviaciones, productividades, rentabilidades... y que está pensada para facilitar la toma de decisiones.

Ningún hecho económico o jurídico con trascendencia económica impacta en una sola partida y, en muchos casos, dicho hecho conlleva posteriores réplicas y efectos multiplicadores que exigen antes de su realización la contemplación de la empresa como un sistema holístico: por ejemplo, si cambia el peso específico de las distintas partidas del pasivo y del patrimonio neto variará el nivel de riesgo, el apalancamiento financiero y el coste medio de financiación, lo que tiene una incidencia directa en la productividad y en la rentabilidad.

¿Qué relevancia adquiere el departamento contable de las empresas en el contexto actual? ¿Se requiere más capacidad para aportar respuestas complejas?

Usando un símil, hoy mucha gente no saldría de viaje sin un GPS que le indicara por dónde circular eficientemente para llegar al destino. Pues bien, de igual forma una empresa en un mundo económicamente globalizado, y por ende mucho más complejo y competitivo, difícilmente puede hoy obtener los resultados deseados sin un estructurado y completo sistema de información que le asista y refuerce en la toma de decisiones. Podríamos decir que el departamento contable es actualmente el GPS de las empresas. Indudablemente, nuestra capacidad para estimar, analizar y aprovechar la experiencia proporcionada por los hechos significativos ya acaecidos ha quedado muy mermada por la complejidad y la velocidad de la comunicación global del mundo actual, donde en comparación con tiempos pretéritos se precisa conocer un número mucho mayor de variables, tener mucha más información y poseer un mayor número de recursos para explicar lo que nos sucede y, mediante su proyección, vaticinar lo que sucederá.

¿Qué complejidades vienen acompañando el ejercicio de su profesión en los últimos tiempos? ¿La creciente amenaza de inspecciones y los continuos cambios normativos exigen cada vez mayor preparación?

La valía de un experto no deja de estar acreditada por la complejidad de los retos a los que se enfrenta. En los actuales entornos económicos globalizados, con una competencia creciente –donde no basta producir, hay que seducir– y con una tecnología cada vez más desarrollada es inevitable que se produzcan de manera continua rápidos y profundos cambios, obviamente muchos de índole normativa, que exigen al profesional estar permanentemente actualizado y preparado. Las empresas deben dirigir eficientemente sus esfuerzos y recursos hacia la conversión de ideas en valor que les doten de ventajas competitivas generadoras de una diferenciación sostenible y, para ello, se precisa constantemente de una excelente información que debe ser proporcionada y constatada por los libros, documentos y herramientas contables. Respecto a las inspecciones, que evidentemente nos exigen un sobreesfuerzo en tiempo y recursos, nuestra respuesta debe ser la de un excelente hacer diario para que las mismas les sean improductivas a la administración.

¿Con qué tipo de programas de formación pueden los expertos contables y tributarios complementar sus conocimientos para aportar más valor a las empresas?

Deben combinar programas formativos que les proporcionen una permanente actualización, tanto en los aspectos normativos como en los tecnológicos, con aquellos otros que les doten de capacidades y habilidades para optimizar la obtención de valor mediante la generación y el control permanente de las líneas de equivalencia de valor empresarial.

Desde la AECE y, en el marco actual, ¿Qué recomendaciones hacen a sus profesionales para una correcta actuación?

Fundamentalmente recomendamos una rigurosa y eficiente aplicación de la norma y la doctrina, practicando la constante búsqueda de la mejor opción de las posibles para el cliente, lo que requiere tener mucha formación y conocimientos a los efectos de poder, desde la información de los hechos, aunar destreza y experiencia en beneficio de la empresa.

La información contable tiene una vertiente analítica de gran utilidad para facilitar la toma de decisiones



El impuesto grava todas las transacciones financieras donde una de las partes esté establecida en alguno de los once países

Impuesto sobre las transacciones financieras: manos a la obra

Está previsto que el impuesto sobre las operaciones financieras se aplique en **Alemania, Austria, Bélgica, Eslovaquia, Eslovenia, España, Estonia, Francia, Grecia, Italia y Portugal**. Estos once países de la UE han decidido introducir conjuntamente un nuevo impuesto sobre las transacciones financieras. Por ello, han pedido a la Comisión que elabore un enfoque común para recaudarlo.

El objetivo del impuesto es garantizar que el sector financiero contribuya equitativamente a las arcas públicas, dado que su aportación actual es inferior a la de otros sectores. También es una forma de conseguir que los bancos y otras entidades financieras paguen la parte que les corresponde en la recuperación de la crisis, ya que fueron una de las principales causas de la recesión económica y han recibido importantes ayudas públicas para sobrevivir.

El impuesto grava todas las transacciones financieras donde una de las partes esté establecida en alguno de los once países. El tipo mínimo sería del 0,01% para los instrumentos derivados y del 0,1% para las demás transacciones, incluida la compra de acciones y bonos. Cada país es libre de aplicar un tipo más elevado. No se aplicará a las actividades financieras diarias de los ciudadanos y las empresas (como contratar un seguro o una hipoteca, pagar con tarjeta de crédito u obtener un préstamo empresarial). Se calcula que este impuesto permitirá recaudar entre 30.000 y 35.000 millones de euros al año, que se destinarían en parte al presupuesto de la UE. Cada país participante vería reducida su contribución al presupuesto en función de lo aportado.

El resto de la recaudación iría a los presupuestos nacionales y podría destinarse a los mismos usos que los demás ingresos fiscales (reducir la deuda, invertir en crecimiento y empleo, etc.).

Los dieciséis Estados miembros de la UE que no aplicarán este impuesto inmediatamente, aunque podrán hacerlo más adelante, han dado su visto bueno a través de la UE a los once países que sí quieren introducirlo.

Ahora debe abrirse un debate en profundidad sobre la forma de aplicar el impuesto. Todos los países de la UE podrán intervenir en el debate, pero solo tendrán derecho a voto los once países participantes, que deberán llegar a un acuerdo por unanimidad para poder empezar a aplicar el impuesto en la fecha prevista (1 de enero de 2014). También se consultará al Parlamento Europeo.

Fuente: http://ec.europa.eu/news/economy/130214_es.htm



Taxing financial transactions: making it work



The tax would cover all financial transactions involving a party located in one or more of the 11 countries.

Financial trading tax would be applied by **Austria, Belgium, Estonia, France, Germany, Greece, Italy, Portugal, Slovakia, Slovenia and Spain**. Together, these 11 EU countries are to introduce a new financial transaction tax. At their request, the Commission is setting out a common approach to collecting the tax.

The tax aims to ensure the financial industry makes a fair contribution to the public purse. The sector currently pays fewer taxes compared to other sectors. It would also be a way to make banks and other financial services companies pay their fair share of the cost of recovering from the crisis. They were a major cause of the economic downturn and received substantial government support to help them survive.

The tax would cover all financial transactions involving a party located in one or more of the 11 countries. The minimum rate would be 0.01% for derivatives, and 0.1% for every other transaction, including purchases of shares and bonds. Participating countries are free to apply a higher rate. The tax would not be applied to everyday financial activities by people and businesses – such as getting insured, taking out a mortgage, credit card purchases and business lending. The estimated revenue from the tax is €30-35 billion a year. Some of that could go to the EU's budget. Each participating country's contribution would be reduced by the same amount.

The rest of the tax revenues would go to national budgets, to be used like other tax revenues – to reduce debt or invest in growth and jobs, for example.

Of the 27 EU countries, 16 will not apply the tax immediately. But they can join the scheme later and, through the EU, have given the go-ahead for the 11 to introduce it.

Detailed discussion will now be held on how to apply the tax. All EU countries can take part in the talks, but only the 11 will be able to vote, and must agree unanimously before it can be implemented –planned for 1 January 2014–. The European Parliament will also be consulted.

Source: http://ec.europa.eu/news/economy/130214_en.htm





La suplantación de una identidad digital

Actualmente, en el mundo no existe ninguna política ni marco normativo común de ámbito internacional sobre esta cuestión y, en España, es un delito que no se haya tipificado en el Código Penal

En julio de 2012, el INTECO¹ (Instituto Nacional de Tecnologías de la Información, adscrito al Ministerio de Industria) definió la identidad digital como:

“El conjunto de la información sobre un individuo o una organización expuesta en Internet (datos personales, imágenes, registros, noticias, comentarios, etc.) que conforma una descripción de dicha persona en el plano digital”.

En este ámbito, un mes antes, el 21 y 22 de junio de 2012, la *Digital Agenda Assembly*² de la Comisión Europea también analizó los problemas que conlleva esta identidad 2.0 [en inglés, *digital identity*] a la hora de acceder a cuentas de correo electrónico, la banca *on line*, el e-comercio, las redes sociales o la administración electrónica y llegó a la conclusión de que, hoy por hoy, no existe ninguna política ni marco normativo común de ámbito internacional sobre esta cuestión, más allá de lo relativo a meros aspectos técnicos (sobre autenticación, gestión de datos personales o privacidad). Esto supone una falta de armonización en el Derecho Internacional de modo que, en la práctica, cada país se está planteando sus propias soluciones a la hora de abordar los riesgos que conlleva el uso diario de una identidad digital: desde ser víctima de una suplantación en internet hasta sufrir alguna estafa en el uso de tarjetas o cuentas bancarias, con el consiguiente perjuicio no solo económico y moral sino también a la hora de que se le atribuyan responsabilidades penales por la comisión de un delito que, en realidad, ha cometido una persona en nombre de otra.

En el marco de la Unión Europea, Bruselas ha aprobado diversas directivas relativas a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos [95/46/CE, de 24 de octubre], la protección de la intimidad en el sector de las comunicaciones electrónicas [2002/58/CE, de 12 de julio] o las operaciones de pago con dinero electrónico [2007/64/

CE, de 13 de noviembre] pero aún no existe ninguna disposición comunitaria que armonice la regulación en materia de suplantación de la identidad digital ni que establezca unos requisitos mínimos a las empresas proveedoras de estos servicios.

En España, este vacío legal se traduce en que la suplantación de la identidad digital es un delito que aún no se ha tipificado en el Código Penal, de forma que cuando se produce esta conducta delictiva, la Justicia debe tratar de encajarla en otras figuras ya existentes como la usurpación del estado civil (Art. 401 CP), la falsedad en documento privado (Art. 390.1.1 CP) o incluso la revelación de datos personales (Art. 197.1. CP) o las coacciones (Art. 172.2 CP).

Mientras tanto, en otros países de nuestro entorno, la política criminal sí que ha decidido singularizar este comportamiento delictivo y tipificarlo expresamente; en este caso, se puede optar por la técnica de incluir un nuevo delito dentro del Código Penal (como sucedió en Francia, por ejemplo, al introducir el nuevo Art. 226-4-1 CP en 2011 que castiga esa usurpación con un año de reclusión y una multa de 15.000 euros) o regularlo en el marco de una ley especial (como ocurrió en Gran Bretaña cuando aprobó la *Malicious Communications Act*, en 1988). Al otro lado del Atlántico, el Senado de Argentina se encuentra tramitando la incorporación de un nuevo Art. 139 ter [robo de identidad digital] a su Código Penal con la siguiente redacción:

“Será reprimido con prisión de 6 meses a 3 años el que adoptare, creare, apropiare o utilizare, a través de Internet, cualquier sistema informático, o medio de comunicación, la identidad de una persona física o jurídica que no le pertenezca. La pena será de 2 a 6 años de prisión cuando el autor asumiera la identidad de un menor de edad o tuviese contacto con una persona menor de dieciséis años, aunque mediare su consentimiento o sea funcionario público en ejercicio de sus funciones”.

¹ INTECO [en línea]. [Fecha de consulta: 1 de marzo de 2013]. Disponible en Internet: http://www.inteco.es/guias/Guia_Identidad_Reputacion_usuarios

² COMISIÓN EUROPEA [en línea]. [Fecha de consulta: 1 de marzo de 2013]. Disponible en Internet: <https://ec.europa.eu/digital-agenda/sites/digital-agenda/files/Digital.ppt#256,1,Diapositiva>

¿Cuánto sabes de Contabilidad?

Si la sociedad "A" y la sociedad "B" se fusionasen, su patrimonio sería idéntico al de la sociedad "C"; si se fusionasen la sociedad "C" y la sociedad "A" tendrían un patrimonio que duplicaría el de la sociedad "B"; ninguna de las sociedades supera de patrimonio la cifra de los 8.000.000 de euros pero todas tienen un patrimonio superior a 1.000.000 de euros.



Handwritten mathematical notes and formulas:

- $\int 3x^7 + 1,66x^{-0,17} dx \quad \lim_{h \rightarrow +\infty} \left(1 + \frac{3}{n}\right)^n$
- $y' - \frac{\sqrt{y}}{x+2} = 0, \quad y(0) = 1$
- $\left| \begin{matrix} b_1 & b_2 \end{matrix} \right| \frac{2x}{x^2 + 2y^2} = \dots$
- $C = \begin{pmatrix} 0 & 1 \\ 1 & 0 \end{pmatrix}$
- $\frac{\sin \alpha}{1 + \cos \alpha} = \frac{1 - \cos \alpha}{\sin \alpha} = \sqrt{\frac{1 - \cos \alpha}{1 + \cos \alpha}}$
- $\begin{pmatrix} 2 & 1 & -1 & 0 \\ 2 & 0 & 1 & 2 \end{pmatrix} \quad \text{gradf} = \left(\frac{\partial f}{\partial x}, \frac{\partial f}{\partial y} \right)$



PASATIEMPO AECE



Nivel difícil

5	7		3				8	
					8			
1			6				7	
8			6	4			9	
	3	9	5		2	6	4	
	4				3			1
	1			8				9
			2					
	8				9		6	5

Clave:

Los tableros están formados por nueve recuadros que contienen, a su vez, otras tantas casillas cada uno. Para resolverlo, deberá completar el "Sudoku" colocando todos los números del 1 al 9 en cada recuadro, teniendo en cuenta que en la misma fila (línea horizontal) o en la misma columna (vertical) no se debe repetir ningún número.

Solución en la página 40

Nivel fácil

	5	3	1	4				
			5			9		
	1			2				
2				5	9	3	1	
	9							6
	6	5	3	7				4
				6			4	
		7			5			9
				9	2	7	8	

Problema planteado en Cont4b13 XLIV



Cuestión patrimonial: Si durante un ejercicio económico una empresa gastara el 30% del dinero que tiene al principio del ejercicio y ganara el 28% de lo que le quedaría después de haber gastado el 30% del dinero original, perdería en total 156 euros. ¿Cuánto tengo en origen al principio del ejercicio?

SOLUCIÓN

Tengo 100% X
 Tras el gasto quedaría 70% X
 Tras el ingreso tendría 128% (70% X)
 Por tanto perdería
 $100\% X - 128\% (70\% X) = 156$
 $100\%X - 89,60\%X = 156$
 $10,40\% X = 156$
 $X = 156/10,40\%$
 De donde $X = 1500$

Handwritten notes on the left side of the page:

- $z = 2$
- $B = \begin{pmatrix} \dots \\ \dots \\ \dots \end{pmatrix}$
- $s \frac{(i)}{n} = \sum_0^{n-1}$
- $\cos(\alpha \pm \beta) = \cos \alpha \cos \beta \mp \sin \alpha \sin \beta$

Handwritten mathematical notes and formulas:

- $\frac{\varphi + e^{-i\varphi}}{2}$
- $\sum_{r=1}^n \sin(\alpha + rx) = \frac{\sin \frac{nx}{2}}{\sin \frac{x}{2}} \sin \left[\alpha + (n+1) \frac{x}{2} \right]$
- $\sum (P_2(x_i) - y_i)^2$
- $\lambda_1 + 1 \neq 0$
- $(-a)^2 k + 1 = -a^2 k + 1$
- $\alpha, \beta, \gamma \in \mathbb{C}$
- $A = \begin{pmatrix} x & 1+x^2 & 1 \\ y & 1+y^2 & 1 \\ z & 1+z^2 & 1 \end{pmatrix}; x=0, y=1, z=2$
- $1+i = e^{\delta}$
- $e^2 - xyz = e; A[0; e; 1]$
- $(a \pm b)^3 = a^3 \pm 3a^2b + 3ab^2 \pm b^3$

SOLUCIONES SUDOKUS



Nivel difícil

5	7	4	3	2	1	9	8	6
9	6	3	7	5	8	1	2	4
1	2	8	9	6	4	5	7	3
8	5	1	6	4	7	3	9	2
7	3	9	5	1	2	6	4	8
2	4	6	8	9	3	7	5	1
6	1	7	4	8	5	2	3	9
4	9	5	2	3	6	8	1	7
3	8	2	1	7	9	4	6	5

Nivel fácil

9	5	3	1	4	7	8	2	6
6	4	2	5	3	8	9	7	1
7	1	8	9	2	6	4	5	3
2	7	4	6	5	9	3	1	8
3	9	1	2	8	4	5	6	7
8	6	5	3	7	1	2	9	4
5	8	9	7	6	3	1	4	2
4	2	7	8	1	5	6	3	9
1	3	6	4	9	2	7	8	5



LA LIMITACIÓN DE PAGOS EN EFECTIVO: 50 CASOS PRÁCTICOS

CEF | Carlos Gómez Jiménez

160 pp. 15 €

Con la entrada en vigor de la Ley 7/2012 se implantaron una serie de medidas dirigidas a la lucha contra el fraude tributario en el marco de una especial coyuntura económica como la actual, dominada por los objetivos de consolidación fiscal. Una de las medidas de mayor trascendencia fue el establecimiento de la limitación de pagos en efectivo a partir de los 2.500 euros. Este libro se estructura en dos grandes partes: un estudio teórico del régimen jurídico de esta limitación y el planteamiento y posible solución de diversos supuestos prácticos resueltos por el autor que intentan dar respuesta a diversas cuestiones especialmente problemáticas.

MEMENTO EXPERTO DACIÓN DE INMUEBLES EN PAGO DE DEUDAS. IMPLICACIONES FISCALES

Francis Lefebvre

172 pp. 39,52 €

Un libro imprescindible para conocer la naturaleza y las implicaciones fiscales de esta figura jurídica en la tributación del IVA (como la repercusión del Impuesto, los efectos de la dación en la prorrata de deducción o la expedición de factura), del ITPAJD, Impuesto sobre Sociedades (tratamiento contable de la dación en pago e integración de la dación en pago en la base imponible), IRPF (tributación en el transmitente que ejerce una actividad económica de promoción inmobiliaria o de compraventa de inmuebles y en el adquirente cuando el inmueble se percibe sustituyendo a los rendimientos dinerarios del trabajo); Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana e IAE. El libro incluye ejemplos prácticos en el IVA, ITPAJD, IRPF e IS.

EL ACCIONISTA MINORITARIO EN LA SOCIEDAD COTIZADA

La Ley (WKE) | Juan Ignacio Peinado Gracia y Javier Cremades García

880 pp. 90 €

Una obra colectiva que ofrece una visión completa del estatuto jurídico del accionista de la sociedad cotizada que podemos calificar de minoritario. Accionista minoritario no por la mucha o poca participación en el capital de la sociedad sino por la nota de la falta de control sobre la gestión de la misma, adoptándose el concepto que se utiliza en Euroshareholders, la agrupación europea de asociaciones de accionistas minoritarios. Los autores muestran un panorama de la situación legal en España; de sus derechos y los llamados derechos de minoría; los problemas específicos de defensa de los minoritarios ante las OPA; la utilidad del Gobierno Corporativo no sólo como instrumento de confianza al mercado y autolimitación del comportamiento de managers sino como garantía para accionistas no de control; para finalizar con distintos trabajos sobre la estructura del movimiento de accionistas minoritarios en países de referencia.

¿TRABAJAR FUERA?

LID | Javier Arribas y Jorge Cagigas

288 pp. 20,70 €

Con un mercado laboral agónico, no es de extrañar que la expatriación sea una de las mayores preocupaciones en el mundo de los Recursos Humanos. Ante esta situación, es necesario conocer los aspectos críticos a la hora de gestionar de manera eficaz la movilidad internacional. En esta obra encontrará las mejores respuestas a preguntas tales sobre cómo llevar a cabo con éxito la expatriación de los empleados de una empresa a un puesto de trabajo en otro país; qué obligaciones fiscales, laborales y de Seguridad Social tienen la empresa y el trabajador; qué retribuciones, beneficios y seguros son los más apropiados; cómo encontrar una vivienda adecuada; qué problemas presenta si se muda con su familia o si hacen falta visados o documentos especiales, así como los aspectos claves en la incorporación a España de nacionales de otros países. ón aprovechando la amnistía.



A TENER EN CUENTA

El modelo 720 se aprobó el pasado 29 de octubre de 2012 como modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude y será de aplicación para la presentación de la declaración informativa correspondiente al ejercicio 2012.

La Ley divide los bienes a informar en tres grupos distintos y para cada grupo establece exenciones en la obligación de informar sobre estos bienes:

- **Cuentas en entidades financieras situadas en el extranjero:** esta obligación de información se regula en el Art. 42 bis del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (en el modelo 720 se corresponde con el valor de la “Clave tipo de bien o derecho” “C”).
- **Valores, derechos, seguros y rentas depositados, gestionados u obtenidos en el extranjero:** esta obligación de información se regula en el Art. 42 ter del citado Reglamento General aprobado en julio de 2007 (en el modelo 720 se corresponde con los valores del campo “Clave tipo de bien o derecho”, “V”, “I” y “S”).
- **Bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles situados en el extranjero:** esta obligación de información se regula en el Art. 54 bis del mencionado Reglamento General (en el modelo 720 se corresponde con el valor de la “Clave tipo de bien o derecho” “B”).

Se deberá informar sobre el saldo a 31 de diciembre de cada año, de acuerdo con las reglas establecidas en la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

Una vez presentada la declaración del modelo 720 respecto de una o varias de las obligaciones de información contenidas en él solamente deberá volver a presentarse este modelo, cuando en relación con una o varias de estas obligaciones se produzca un incremento del límite conjunto establecido para cada bloque de información superior a 20.000 euros respecto del que determinó la presentación de la última declaración.

Por supuesto, se podrá comprobar si los bienes y derechos declarados se corresponden con rentas susceptibles de haber sido declaradas, y si se comprobare que tienen su origen en rentas no declaradas se podría regularizar conforme a la normativa vigente.

La disposición adicional decimoctava de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece el régimen de infracciones y sanciones respecto a la obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero. Este régimen establece las infracciones y sanciones para cada una de las tres obligaciones de información, de modo que se configuran sanciones mínimas para cada una de ellas.

La sanción mínima por la falta de presentación del modelo 720, en el que se incumplen las tres obligaciones de información, sería de 30.000 €. En el supuesto, en el que se incumple una sola obligación de información, la sanción mínima sería de 10.000 €.

La declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero se presentará entre el 1 de enero y el 31 de marzo del ejercicio siguiente a aquel que se refiera la información del modelo 720; no obstante, la presentación del modelo 720, correspondiente al ejercicio 2012 se realizará durante los meses de marzo y abril de 2013.

seminarios aece



Asociación
Profesional
de Expertos
Contables
y Tributarios
de España

Este año, la Comisión de Formación ha convocado, entre otros, los siguientes seminarios:

- Modelo 720, Actualización de Balances.
- Nuevo Reglamento de Facturación (Real Decreto 1619/2012 del 30 de noviembre). Doctrina administrativa relacionada con la facturación. El control de las obligaciones en la práctica.
- IVA Extinción de sociedades.
- Normativa en la fiscalidad. Estimación objetiva y régimen simplificado.
- IVA: Regla de prorrata, modificación BI y comercio internacional de bienes y servicios.
- España se escribe con "E" de endeudamiento.
- Tributación de no residentes.
- Novedades fiscales 2013.
- La actuación eficiente del asesor frente a la Inspección de Hacienda: Consejos prácticos.

En nuestra web www.aece.es puedes consultar el calendario de eventos con las fechas y lugares donde se impartirán.

Desde la Comisión de Formación os agradeceremos que nos enviéis vuestras sugerencias para ir estableciendo la programación de los próximos seminarios.



UNIVERSIDAD CAMILO JOSÉ CELA

La **AECE** y la **Universidad Camilo José Cela** tienen firmado un convenio de colaboración por el que, en el próximo curso académico 2013 – 2014, los asociados de AECE, que acrediten una antigüedad mínima de tres años, podrán cursar cualquiera de los siguientes grados universitarios:

- 1. Administración y Dirección de Empresas**
- 2. Dirección Financiera y Contabilidad**
- 3. Derecho**

Si tienes interés en poder acceder, ponte en contacto con la AECE a través de: formación@aece.es

La solución que necesita para gestionar las Operaciones Vinculadas

CISS grupo Wolters Kluwer

Operaciones Vinculadas CISS

CISS le ofrece herramientas que hacen más fácil su trabajo

Gestión de Operaciones Vinculadas

Usuario:
Contraseña:
 Recordar contraseña
Aceptar

Requisitos para Instalar el producto > Consejos de Uso >

Operaciones con personas o entidades vinculadas

Indique las operaciones del ejercicio con personas o entidades vinculadas, residentes o no residentes, de acuerdo con lo establecido en el artículo 16 L I S. Declare **separadamente** las operaciones de ingreso o pago, sin efectuar compensaciones entre ellas aunque correspondan al mismo concepto. Solamente aquellas en las que exista **obligación** de documentación (conjunto de operaciones con la misma persona o entidad a partir de 250.000 €, con carácter general, **excluidas** las operaciones cuyo importe conjunto no supere la cifra de 100.000 € (valor de mercado).

N.I.F.	Persona/Entidad FFI	Apellidos y Nombre / Razón social	Tipo vinc.	Código prov/país	Tipo opes.	Imp/ Método Pago	Método valoración	Importe
701807145	J P3		A	45	61	I	18	250.000,00
927067474	A P3		A	46	61	I	18	200.000,00

Integrado
con
a3SOC

**INTRODUZCA
LOS DATOS SÓLO
UNA VEZ**

e importe fácilmente en **a3SOC**, la información sobre operaciones vinculadas necesaria para el modelo 200

- ✓ Tendrá la seguridad de cumplir con la normativa de las operaciones vinculadas, para todo tipo de clientes.
- ✓ Podrá gestionar toda su documentación.
- ✓ Accederá a información complementaria.
- ✓ Podrá mantener para ejercicios posteriores la información y modificar sólo lo necesario.