

CONT4BL3



DE INTERÉS PROFESIONAL

El primer paso para vencer la crisis

ENTREVISTA

Ana María Cancelas, nueva presidenta en funciones

ANECDOTARIO

El origen del levantamiento del velo

PRÁCTICA FISCAL

Nuevo criterio en la deducción de retenciones



Asociación Profesional de Expertos Contables y Tributarios de España

CHECKPOINT

LABORAL | FISCAL | CONTABLE | MERCANTIL

BIENVENIDO AL CAMBIO

BIENVENIDO A CHECKPOINT

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**

atencionclientes@thomsonreuters.com

T + 34 902 40 40 47

www.lexnova.es

THOMSON REUTERS

CHECKPOINT

LEX NOVA

Noticias Incont4bl3s



ASAMBLEAS DE LA AECE EN GIJÓN

De conformidad con lo dispuesto en los Arts. 30 y siguientes de los Estatutos de la AECE, y en virtud de lo aprobado por la Junta Directiva que se celebró en Barcelona el 23 de marzo de 2013, el pasado 18 de mayo de 2013 se celebraron las Asambleas Generales Ordinaria y Extraordinaria de la Asociación en los salones del Parador Molino Viejo de la ciudad de Gijón (Asturias), en las que fueron aprobadas las cuentas anuales del ejercicio 2012, la memoria del ejercicio 2012 y los presupuestos del año 2013; asimismo, se aprobó el cambio de domicilio social, la renovación del seguro de responsabilidad civil con Mapfre y se ratificó el cargo de presidente de la AECE en la persona de **Ana María Cancelas Rodríguez** quien ejercerá el cargo hasta el fin del mandato de esta Junta Directiva.

PONENCIA DE LA AECE EN EL CONGRESO DE ACCID

En el marco del V Congreso de la ACCID –que se celebrará en la *Universitat Internacional de Catalunya*, en Barcelona, el 6 y 7 de junio de 2013– la AECE ha sido invitada a participar con la ponencia “Claroscuros de la normativa del blanqueo de capitales” que coordinará nuestro presidente en Cataluña, **José Luis Bermejo Blasco**, y será presentada por nuestro secretario, **José M^a Paños Pascual**, abogado y técnico en prevención del blanqueo de capitales acreditado por la Universidad Autónoma de Madrid y la Universidad de Granada.

RENOVACION POLIZA RESPONSABILIDAD CIVIL CON MAPFRE

La AECE ha procedido a renovar, en las mismas condiciones, la póliza de responsabilidad civil con la compañía Mapfre, para una anualidad más. Se recomienda a los asociados que ejerzan que es muy conveniente tener suscrita esta póliza, requisito indispensable ahora para tramitar las nuevas altas.

RECOMENDACIONES SOBRE EL BLANQUEO DE CAPITALES

Fruto de la colaboración entre la AECE y el SEPBLAC (Servicio Ejecutivo de la Comisión de Prevención del Blanqueo de Capitales e Infracciones Monetarias), este organismo nos ha remitido el documento “Recomendaciones sobre las medidas de control interno para la prevención del blanqueo de capitales” que ha sido difundido entre todos los asociados y que puedes consultar en nuestro portal de internet¹.

Se trata de recomendaciones que los sujetos obligados deben tener en cuenta a la hora de elaborar sus manuales y procedimientos en materia de prevención. Todas estas medidas de control deben describirse de la forma más detallada posible, incluyendo toda la información necesaria que permita conocer en profundidad sus características, funcionamiento y forma de aplicación.

¹ www.aece.org.es/DocumentosActualidad/Documento%20Recomendaciones%20sobre%20medidas%20de%20control%20interno%20de%20PBC-FT.pdf



05

ENTREVISTA

Entrevistamos a la nueva presidenta Ana María Cancelas
por Redacción
CONT4BL3

09

PRÁCTICA FISCAL

Nuevo criterio en la deducción de las retenciones
por Luis E. Jos Galleg

13

PRÁCTICA FISCAL

La retribución de los administradores: Últimas consultas de la DGT
por José M^a Paños Pascual

15

OPINIÓN

La marca: una visión global
por Pablo García Jiménez

21

DE INTERÉS PROFESIONAL

El primer paso para vencer la crisis: Motivación positiva
por Jaime Gutiérrez Rodríguez

23

PRÁCTICA FISCAL

El nuevo impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica
por Luis E. Jos Gallego

25

FINALISTA III PREMIO AECE

Como dice el paso doble
por M^a Azucena Montero Trujillano

28

DE INTERÉS PROFESIONAL

Las cuentas anuales de las entidades sin fines lucrativos
por Mercedes Losada Fernández

29

DE INTERÉS PROFESIONAL

¿Cuántas formas jurídicas puede adoptar una empresa?
por Angélica Gutiérrez Gutiérrez

34

CONTABILIZARTE

El "Contable" de Félix Vallotton
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, 5º 3ª
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

Ana María Cancelas Rodríguez

Nueva Presidenta de la AECE

El 18 de mayo de 2013, la Asamblea General de la Asociación Profesional de Expertos Contables y Tributarios de España ratificó a Ana María Cancelas Rodríguez en el cargo de presidenta de la AECE; desde estas páginas, queremos felicitarla por su nombramiento y mostrar a los asociados cuál será su línea de actuación y qué opina sobre la actual coyuntura económica o el futuro de nuestra profesión, entre otras cuestiones de interés.

CONT4BL3: ¿Qué supone para usted desempeñar la más alta representación de la AECE?

ANA M^a CANCELAS RODRÍGUEZ: Sin duda, se trata de un gran honor porque estamos hablando de una Asociación que ha logrado alcanzar un importante nivel de prestigio en el ámbito de la fiscalidad y la contabilidad, en estos treinta años de existencia, gracias a la profesionalidad de sus miembros; algo que se valora y aprecia en toda España. Además, me llena de satisfacción que mi designación por la Junta Directiva que se reunió en marzo en Barcelona, haya sido ratificada por unanimidad en la Asamblea de Socios que se celebró en Gijón, dos meses después. Ese apoyo por parte de los asociados supone un extraordinario motivo de orgullo a la hora de asumir la Presidencia; es

un reto y soy plenamente consciente de que también conlleva una gran responsabilidad porque me gustaría ser la presidenta de todos los asociados y, para conseguirlo, estoy a su entera disposición.

C: Con este nombramiento, se ha convertido en la primera mujer que accede al cargo de presidenta de la Asociación, ¿cómo valora esta circunstancia?

AMCR: Debo reconocer que, como mujer, esta situación me hace sentir un cierto orgullo pero tampoco es la primera vez que accedo a un puesto que, anteriormente, solo hubiera sido ocupado por hombres; en estas situaciones, lo más importante es la actitud, la aptitud y la capacidad de cada uno y eso depende de la formación de las personas, con independencia de cuál sea su género.



Ana María Cancelas Rodríguez BREVE CURRICULUM

Ana María Cancelas Rodríguez nacida en Luanco (Asturias) estudió Ciencias Empresariales en la Universidad de Oviedo, completando su formación académica con, entre otros, un curso de civilización francesa en la Universidad de la Sorbona de París, el curso de Auditoría Homologado para el acceso al ROAC y un MBA INDAE Programa de Administración y Dirección de Empresas.

En su experiencia profesional destacan sus seis años como Presidenta de la Asociación de Jóvenes Empresarios del Principado de Asturias; fue

el primer miembro femenino del International Rotary Club en Gijón en calidad de experto en creación de empresas; ha sido colaboradora en Radio Asturias, y también redactora y editora del programa de la televisión local de Gijón "Negocios de Asturias"; participó en el programa de internacionalización de empresas en la Escuela de Economía de la Universidad de La Habana (Cuba).

Es la asociada número 462 de la AECE y ha sido presidenta de nuestra asociación por la Comunidad de Asturias desde 1998.

Hay que incrementar el reconocimiento social del experto contable como agente económico fundamental para el desarrollo sostenible de nuestra sociedad

No me cabe ninguna duda de que en el seno de la AECE existe un profundo respeto por la igualdad, como uno de los valores que proclama nuestro Estado de Derecho, y que su criterio de actuación responde únicamente a los propios méritos, lo que significa que solo tiene en cuenta la valía técnica y pericial de sus integrantes, dejando al margen cualquier posible matiz discriminatorio.

C: Tras su ratificación en el cargo, va a encabezar la Asociación durante año y medio hasta que se convoquen las próximas elecciones, ¿podría decirnos cuál va a ser su línea de actuación para este período?

AMCR: Además de continuar realizando las excelentes actividades, tareas y acciones que la AECE ha llevado a cabo hasta la fecha, voy a tratar de incrementar el prestigio de nuestra Asociación –como señalé en el proyecto que presenté ante la Junta Directiva cuando formulé mi candidatura al cargo– participando en foros profesionales y estando presentes en diversos medios de comunicación, con algunas acciones que iniciaremos en sede interna para alcanzar una mayor repercusión pública y social, una vez que se hayan consolidado.

Como consecuencia de ello, también habrá que incrementar el reconocimiento social del experto contable como agente económico fundamental para el desarrollo sostenible de nuestra sociedad. Para lograrlo, me gustaría promover, potenciar e implementar acciones que faciliten el desarrollo intelectual, investigador, técnico y científico del asesor profesional contable y tributario como recurso productivo esencial para la gestión empresarial eficiente y competitiva.

C: Y para conseguir una meta tan ambiciosa ¿considera que la Asociación cuenta con los suficientes medios humanos y técnicos?

AMCR: Por un lado, la AECE está dotada de un equipo humano de empleados que está integrado por excelentes profesionales, con mucha experiencia y muy comprometidos, capaces de hacer funcionar la asociación con la eficiencia de un reloj suizo mediante el trabajo que desarrollan, día a día, en las oficinas centrales de Barcelona; y, por otro, me siento plenamente apoyada y respaldada por los compañeros de la Junta Directiva que no deja de ser el órgano colegiado que me designó para desempeñar este cargo y que, por ley y los estatutos, es quien siempre toma democráticamente las decisiones sobre la gestión de la asociación en sus reuniones periódicas.

Me consta que todo ese capital humano solo busca un objetivo que hemos convertido en nuestra responsabilidad y compromiso: hacer que la asociación cumpla con sus fines y que beneficie al máximo a sus asociados; es más, podríamos afirmar que, siendo algo ambiciosos e implicándonos con los valores de nuestra época, también aspiramos a practicar cierta responsabilidad social corporativa.

En cuanto a los medios materiales, obviamente, se ha procurado disponer siempre de todos los necesarios para lograr un buen quehacer, utilizando en cada momento los más adecuados; un buen criterio que, por supuesto, se va a mantener.

C: ¿Cómo valora el estado actual de la asesoría contable y tributaria en España?

AMCR: Creo que esta cuestión puede responderse desde dos perspectivas que, aunque parezcan aparentemente distintas e incluso controvertidas, en mi opinión, están muy relacionadas y dan lugar a una paradoja: la primera sería que el desarrollo de nuestra profesión se complica fundamentalmente por la velocidad con que todos los días se producen modificaciones y cambios cualitativos y cuantitativos en las normas tributarias y económicas, lo que conlleva la exigencia de una constante actualización y un ingente sobreesfuerzo por parte de nuestros profesionales; y la segunda, que como consecuencia de la anterior, por tales complejos y numerosos cambios normativos combinados con la gran atomización de nuestro tejido industrial cada vez resultamos más necesarios –diría que imprescindibles, en algunos casos– para los contribuyentes, ya sean empresas o particulares, pues inevitablemente precisan de nuestros servicios para cumplir en tiempo y forma con sus obligaciones tributarias.

Asimismo, también hay que decir que, indiscutiblemente, cada vez somos más necesarios para la Administración Tributaria porque un porcentaje nada desdeñable de la recaudación tributaria se tramita por los asesores fiscales profesionales y esta operativa de funcionamiento es garantía de eficiencia. De no ser por nosotros, Hacienda tendría que dotarse de más medios materiales y humanos para ayudar a los contribuyentes si quisiera asegurarse un mínimo de declaraciones presentadas correctamente y, por ende, un mínimo de recaudación.

Después de lo dicho se me ocurre que quizás no estaría nada mal que Hacienda practicara, dada

nuestra contribución a facilitar la recaudación, el infrecuente concepto de la justicia distributiva y que, por ejemplo, nos retornase una parte de lo recaudado, estableciendo una nueva casilla 666 en nuestra declaración del IRPF donde poder aplicar una bonificación específica para los asesores... bromas aparte, lo cierto es que sería de agradecer que la administración tributaria fuera consciente de la inestimable ayuda que recibe por parte de nuestro colectivo profesional.

C: Muchos de nuestros asociados, al igual que los profesionales de otros colectivos similares, coinciden en que el panorama profesional y el futuro se presentan inciertos en correspondencia con la situación económica actual. ¿Qué visión tiene a este respecto?

AMCR: Mi estado de ánimo es prudentemente optimista: los tiempos cambian –en economía siempre ha habido alternancia de ciclos expansivos con ciclos recesivos- y con ellos las personas, las sociedades, sus hábitos y sus costumbres. Ahora estamos en una etapa recesiva, no sé si terminándola o todavía perdurará, la solución a esta cuestión se la cedo a los otros expertos, y precisamente por ser complicada debemos desarrollar más nuestro ingenio y nuestras capacida-

des, corregir excesos y defectos. Son los estados carenciales los que nos obligan a desarrollar nuestras habilidades, los que nos dan la oportunidad de analizarnos, conocernos y mejorar.

Estoy convencida, y para la AECE el ayudar a hacerlo es una de sus finalidades, que nuestros asociados se van a adaptar y van a salir reforzados de esta situación, eso sí con mucho esfuerzo y sacrificio, viéndose obligados a abandonar su espacio de confort, para muchos van a ser tiempos de mera supervivencia. Pero somos conscientes de ello y la Asociación, con el destacado capital intelectual que posee, va a poner todo su empeño en ayudarles a superarlo.

Como dije en mi ya mencionado proyecto presentado ante la Junta Directiva como candidata al cargo, creo que la AECE es el terreno perfecto donde aplicar mi siguiente lema: “Lo difícil se consigue, lo imposible se intenta”.

C: ¿Desea añadir algo más?

AMCR: Simplemente decir de nuevo que me gustaría ser la presidenta de todos los asociados, y por ello me tenéis a vuestra entera disposición. Podéis libremente contactar conmigo cuando me necesitéis. Muchas gracias.

De no ser por los asesores fiscales profesionales, Hacienda tendría que dotarse de más medios materiales y humanos para ayudar a los contribuyentes si quisiera asegurarse un mínimo de declaraciones presentadas correctamente y, por ende, un mínimo de recaudación



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**

El origen del *Levantamiento del velo* de una sociedad

Como el ordenamiento jurídico español reconoce personalidad jurídica a las sociedades mercantiles, en el ámbito del Derecho Societario hay ocasiones en que se produce un conflicto entre dos valores –la seguridad jurídica y la justicia– si se crea un entramado de empresas con el fin de dificultar a los acreedores la reclamación de un crédito, induciéndoles a confundir la identidad de unas y otras, o, sencillamente, con un ánimo fraudulento [los supuestos más clásicos, según la sentencia 433/2013, de 3 de enero, del Tribunal Supremo (FdD° 12) son la infracapitalización, la confusión de personalidades, la dirección externa y el fraude o abuso].

Cuando concurren estas circunstancias, los tribunales pueden recurrir a la *construcción jurisprudencial del levantamiento del velo* –como se denominó en la Ley 6/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal– si aprecian que existen esas conductas en la actuación de la sociedad mercantil.

En España, **esta doctrina se aplicó por primera vez en la sentencia 1196/1984, de 28 de mayo, del Tribunal Supremo**, cuando se decidió:

(...) prudencialmente, y según casos y circunstancias (...) la tesis y práctica de penetrar en el “substratum” personal de las entidades o sociedades, a las que la ley confiere personalidad jurídica propia, con el fin de evitar que al socaire de esa ficción o forma legal (de respeto obligado, por supuesto) se puedan perjudicar ya intereses privados o públicos o bien ser utilizada como camino del fraude, admitiéndose la posibilidad de que los jueces puedan penetrar (“levantar el velo jurídico”) en el interior de esas personas cuando sea preciso para evitar el abuso de esa independencia en daño ajeno o de “los derechos de los demás” o contra el interés de los socios.

Desde entonces, la práctica judicial española ha consagrado este *procedimiento para descubrir, y reprimir, el dolo o abuso cometido con apoyo en la autonomía jurídica de una sociedad, sancionando a quienes la manejan, con lo que se busca poner coto al fraude o al abuso* (STS

400/2005, de 28 de enero); es decir, que un socio se escude en la personalidad jurídica de una sociedad para llevar a cabo conductas fraudulentas.

Como ha reiterado la jurisprudencia, con esta doctrina se pretende que la forma de la sociedad anónima (aunque también es aplicable a las de responsabilidad limitada) no siga siendo:

(...) un asilo intangible ante el que haya de detenerse la eficacia de los principios fundamentales del Derecho, de los de la buena fe, simulación, abuso del derecho y fraude, pues la persona jurídica no está para chocar con los fundamentos del respectivo ordenamiento social y económico. (...) el hermetismo de la persona jurídica no tiene carácter absoluto, pero la seguridad jurídica y la pluralidad de intereses que están en juego exigen, que, ante una cuestión tan delicada, se proceda con cautela y caso por caso, requiriéndose probar el ánimo y actuar defraudatorio.

El origen etimológico de la poética expresión *levantar el velo* es una apropiación directa del inglés *to lift the veil*, utilizado habitualmente por la jurisprudencia anglosajona, junto a la frase *piercing the corporate veil*. Según el magistrado Seoane Spiegelberg¹, **la primera resolución que aplicó esta doctrina fue el caso *Bank of the United States v. Deveaux*, de 1809**, dictada por el juez Marshall. En el portal de JUSTIA² es posible consultar el texto de esta pionera resolución donde aquel magistrado norteamericano afirmó a comienzos del siglo XIX que: *The Court feels itself authorized (...) to look to the character of the individuals who compose the corporation* (que se podría traducir así: *el Tribunal se considera autorizado para inspeccionar la naturaleza de los sujetos que componen la sociedad mercantil*).

Como se trata de una técnica creada por los órganos judiciales –es decir, en España no existe ninguna norma específica que la regule expresamente (un nuevo caso de vacío legal donde una práctica judicial no se ha positivizado en nuestro ordenamiento)– la mayoría de la doctrina considera que debe aplicarse de forma restrictiva y proporcionadamente.

¹ <http://www.asociacionabogadosrcs.org/revistas/rc42.pdf>

² <http://supreme.justia.com/cases/federal/us/9/61/case.html>

Nuevo criterio en la deducción de las retenciones

Las retenciones solo serán deducibles cuando se hayan pagado las rentas

Se ha producido un importante cambio de criterio en materia de retenciones: Hasta ahora las retenciones eran deducibles por el arrendador o profesional, simplemente con que se recogieran en factura, independientemente de que el retenido hubiese cobrado la renta facturada o no, debiendo la AEAT dirigirse contra el arrendatario o cliente del empresario o profesional, que no ingresó las retenciones para exigirle su ingreso.

El **Tribunal Económico-Administrativo Central** (en adelante TEAC) en su Resolución de 27 de septiembre de 2012, unifica el criterio respecto a la problemática que se plantea en relación con el eventual desfase temporal que puede tener lugar entre el momento en que se produce la imputación temporal de las retenciones en el IRPF y el momento en el que el contribuyente puede aplicarlas en su declaración por el impuesto.

Recordamos que las resoluciones del TEAC son vinculantes para la Administración y los Tribunales económico-administrativos regionales, no para los Tribunales Contenciosos.

Entrando en el supuesto estudiado, el contribuyente ejerce una actividad económica, de carácter profesional, prestando unos servicios, los cuales no habían sido cobrados en el momento del devengo del IRPF. La cuestión que se plantea consiste en determinar el periodo impositivo en el que pueden deducirse las retenciones practicadas por rendimientos de actividades económicas que son percibidos en un ejercicio posterior al de su devengo, y si la normativa del impuesto permite la deducción de retenciones o ingresos a cuenta en un momento anterior al de abono o satisfacción, por parte de su pagador, de tales rentas, sometidas a retención o ingreso a cuenta.

Hay que recordar aquí que el Art. 23 de la Ley 58/2003 General Tributaria (LGT), que se refiere al carácter autónomo de la obligación de

retener –entendido su carácter de pago a cuenta– respecto de la obligación tributaria principal de autoliquidación e ingreso del impuesto, que corresponde al perceptor de la renta, sin perjuicio de que exista una necesaria relación entre ambas obligaciones.

Partiendo de estas premisas, debemos distinguir entre la imputación de los rendimientos y la imputación de las retenciones:

- **La imputación de los rendimientos de actividades económicas se produce en el periodo impositivo en el que se devenguen** [criterio de devengo recogido en el Art. 19 del TRLIS, al cual remite el Art. 14.1.b) de la Ley 35/2006 (Ley IRPF)]. En IRPF si no se opta el criterio es el del devengo, pero se puede optar por el criterio de caja.
- Y por lo que tiene que ver con **las retenciones**, el Art. 78.1 de RD 439/2007 (Reglamento del IRPF) dispone que *“la obligación de retener e ingresar a cuenta nace, con carácter general, en el momento en que se satisfagan o abonen las rentas”*. Y respecto a su imputación temporal, el Art. 79 del mismo texto legal señala que *“las retenciones o ingresos a cuenta se imputarán por los contribuyentes al periodo en que se imputen las rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta, con independencia del momento en que se hayan practicado.”*

Estos preceptos, en un análisis conjunto, evidencian que nuestro ordenamiento jurídico disocia los momentos en cuanto a:

Solo una vez abonadas las rentas el perceptor de estas podrá deducir de la cuota la cantidad que debió ser retenida, aun cuando la retención no se hubiera practicado o lo hubiera sido por un importe inferior al debido por causa imputable al retenedor u obligado a ingresar a cuenta

- La obligación del retenedor de practicar la retención e ingresarla; y
- El derecho del sujeto pasivo a deducir el importe de la retención.

De esta forma, **el obligado a retener debe practicar la retención en el momento en que abone o pague efectivamente la renta**, independientemente del momento de su exigibilidad (momento este que será con toda seguridad coetáneo o anterior), pudiendo suceder que aquel momento no coincida con este, sobre todo en aquellos supuestos, tan lamentablemente frecuentes en la actualidad, en los que el pago se efectúa en un período impositivo posterior a aquel en el que la renta se devengara o resultara exigible.

Por su lado, los perceptores de rentas sujetas a retención tienen derecho a deducir el importe de la retención en el mismo período en el que proceda imputar temporalmente el rendimiento sujeto a dicho pago a cuenta, pero este derecho a deducirse las retenciones no surge hasta que no haya nacido la obligación de retener; esto es, cuando se haya cobrado su importe.

En conclusión, en el caso de los rendimientos de actividades económicas, el régimen diseñado por la normativa en vigor impide al perceptor de la renta la deducción de la retención o ingreso a cuenta procedente si no ha nacido la obligación a cargo del pagador de efectuar la retención o el ingreso a cuenta; es decir, si no se ha satisfecho o abonado la renta, lo que no exime al obligado tributario de su obligación de declarar la renta íntegra en el período que proceda, de acuerdo con las reglas de imputación temporal.

La deducción de las retenciones o ingresos a cuenta solo se podrá realizar cuando la renta sea abonada, debiendo efectuarse la deducción en el período al que se hayan imputado las rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta, mediante una solicitud de rectificación de la autoliquidación presentada. Por tanto, solo una vez abonadas las rentas el perceptor de estas podrá deducir de la cuota la cantidad que debió ser retenida, aun cuando la reten-

ción no se hubiera practicado o lo hubiera sido por un importe inferior al debido por causa imputable al retenedor u obligado a ingresar a cuenta.

Aquí os presentamos un extracto de la resolución del máximo interés¹:

DOCTRINA DEL TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Nº Resolución: 00/3187/2011. Unidad resolutoria: Vocalía Duodécima-Coordinadora. Fecha de resolución: 27/09/2012. Unificación de criterio: sí.

Asunto: IRPF. Período impositivo en el que pueden deducirse las retenciones practicadas por rendimientos de actividades económicas, cuando tales rendimientos son cobrados en un ejercicio posterior al de su devengo. Con carácter más amplio, si la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas permite la deducción de retenciones o ingresos a cuenta en un momento anterior al del abono por parte de su pagador de las rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta.

Criterio: las retenciones o ingresos a cuenta correspondientes a las rentas sometidas a tal obligación, deberán imputarse al mismo período impositivo en el que deban imputarse las rentas de las que procedan, es decir, siguiendo los criterios de imputación temporal que en cada caso correspondan a dichas rentas.

No obstante, en cuanto al derecho a deducir tales retenciones, y no existiendo en la normativa del IRPF precepto alguno que habilite para deducir de la cuota retenciones con anterioridad al momento en que haya nacido la obligación de practicar tales retenciones, nacerá en el momento en que las rentas se abonen o satisfagan. Y todo ello sin perjuicio de lo prevenido en el artículo 99.5 de la Ley del IRPF, puesto que si abonadas las rentas, las retenciones no se practican, o se practican por un importe inferior al debido, por causa imputable al pagador, el perceptor de las rentas tendrá derecho a deducirse de la cuota de su impuesto personal el importe de la retención/ ingreso a cuenta procedente, los cuales en todo

¹ Fuente: <http://www.minhac.es>

caso deberán ser imputados al mismo período impositivo al que se imputan dichas rentas.

Por lo tanto, pueden darse dos situaciones:

- Que la autoliquidación del IRPF del perceptor de las rentas, a la que deben imputarse los ingresos sometidos a retención, en función de los criterios de exigibilidad o devengo, no se hubiese presentado aún en el momento en el que se produce su cobro efectivo, supuesto este en el que se incluirán en tal autoliquidación tanto las rentas como las retenciones.
- Que ya se hubiera presentado la autoliquidación del IRPF del perceptor de las rentas, con anterioridad al cobro de los ingresos sometidos a retención, los cuales habrán sido incluidos en la declaración ya presentada en función de las correspondientes reglas de imputación temporal.

En este supuesto, en la declaración se habrán debido de incluir únicamente los ingresos, pues en el momento de su presentación aún no se había practicado la retención, si bien, una vez practicada esta (esto es, cuando los ingresos se abonen o satisfagan) habrá de solicitarse la rectificación de la autoliquidación efectuada, en los términos del artículo 120.3 de la Ley 58/2003, a fin de deducir de la cuota resultante de la misma las retenciones practicadas.

El criterio tradicional se mantiene si la renta ha sido satisfecha pero el obligado a ingresar la retención no lo ha hecho.

La deducción de las cantidades retenidas al arrendador no queda condicionada al ingreso de las mismas en el Tesoro Público por parte del arrendatario.

CONSULTA VINCULANTE DE LA DGT DE 11/7/11 DGT CV V1790-11

El consultante ha tenido arrendado un local de su propiedad a un tercero durante parte del año 2010. El arrendatario le ha practicado la correspondiente retención del 19 por ciento de las cantidades percibidas, excluido el IVA. Sin embargo, dichas cantidades retenidas no han sido objeto de declaración e ingreso por el arrendatario.

Órgano:

SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

Normativa:

- LIRPF, Ley 35/2006, Arts. 79, 99 y 101.
- RIRPF, RD 439/2007, Arts.75 a 79 y 100.

Cuestión:

Si podrá el consultante deducir en la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas 2010 las retenciones practicadas y no ingresadas y forma de justificar las mismas ante la Administración Tributaria.

Contestación:

Los rendimientos procedentes del arrendamiento de bienes inmuebles urbanos están sujetos a retención o ingreso a cuenta con independencia de su calificación, según establece el Art. 101.8 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobada por la Ley 35/2006, de 28 de noviembre (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, y el Art. 75.2 a) del Reglamento del Impuesto, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del 31 de marzo), en adelante RIRPF.

El importe de las retenciones sobre arrendamientos de inmuebles se regula en el artículo 100 del



Vigilamos y enviamos las notificaciones electrónicas. Ofrecemos un plan adaptado a las necesidades de cada asesor, garantizándole los mejores resultados tanto para su asesoría como para sus clientes. **Infórmese sobre las ventajas de cada uno de nuestros planes.**

DEH ONLINE.ES DIRECCIÓN ELECTRÓNICA HABILITADA ONLINE

Pioneros y especialistas en notificaciones electrónicas

Para más información 910504979 - www.dehonline.es

RIRPF, que dispone: “*La retención a practicar sobre los rendimientos procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos, cualquiera que sea su calificación, será el resultado de aplicar el porcentaje del 19 por ciento sobre todos los conceptos que se satisfagan al arrendador, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido*”.

Se practicarán las citadas retenciones en la medida en que la persona que satisfaga o abone los rendimientos esté obligada a retener o ingresar a cuenta, según lo dispuesto en el apartado 1 del Art. 76 del RIRPF, que dispone:

“1. Con carácter general, estarán obligados a retener o ingresar a cuenta, en cuanto satisfagan rentas sometidas a esta obligación:

- a) Las personas jurídicas y demás entidades, incluidas las comunidades de propietarios y las entidades en régimen de atribución de rentas.*
- b) Los contribuyentes que ejerzan actividades económicas, cuando satisfagan rentas en el ejercicio de sus actividades.*
- c) Las personas físicas, jurídicas y demás entidades no residentes en territorio español, que operen en él mediante establecimiento permanente.*
- d) Las personas físicas, jurídicas y demás entidades no residentes en territorio español, que operen en él sin mediación de establecimiento permanente, en cuanto a los rendimientos del trabajo que satisfagan, así como respecto de otros rendimientos sometidos a retención o ingreso a cuenta que constituyan gasto deducible para la obtención de las rentas a que se refiere el Art. 24.2 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes. (...)”*

De acuerdo con lo manifestado por el consultante, el pagador de las rentas sujetas a retención es un tercero que realiza una actividad económica por lo que según lo dispuesto anteriormente estará obligado a practicar la retención correspondiente.

En cuanto al nacimiento de la obligación de retener, el Art. 78 de RIRPF dispone que: “*con carácter general, la obligación de retener nacerá en el momento en que se satisfagan o abonen las rentas correspondientes*”.

Respecto a la imputación temporal de las retenciones practicadas sobre los rendimientos procedentes del arrendamiento del inmueble objeto de consulta, establece el Art. 79 del RIRPF que “*las retenciones o ingresos a cuenta se imputarán por los contribuyentes al período*

en que se imputen las rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta, con independencia del momento en que se hayan practicado”.

Según dispone la LIRPF, en su Art. 79: “*La cuota diferencial será el resultado de minorar la cuota líquida total del impuesto, que será la suma de las cuotas líquidas, estatal y autonómica, en los siguientes importes: (...)*

f) Las retenciones, los ingresos a cuenta y los pagos fraccionados previstos en esta Ley y en sus normas reglamentarias de desarrollo.”

Asimismo, se hace preciso recordar que el Art. 99 de la LIRPF, en su apartado 5, dispone lo siguiente:

“5. El perceptor de rentas sobre las que deba retenerse a cuenta de este impuesto computará aquéllas por la contraprestación íntegra devengada.

Cuando la retención no se hubiera practicado o lo hubiera sido por un importe inferior al debido, por causa imputable al retenedor u obligado a ingresar a cuenta, el perceptor deducirá de la cuota la cantidad que debió ser retenida (...)”

Por tanto, en base a lo dispuesto anteriormente, el consultante deberá computar en su declaración el rendimiento íntegro exigible procedente del arrendamiento del inmueble y deducirse la retención practicada, con independencia de que esta hubiera sido ingresada o no en la Hacienda Pública. Y todo ello sin perjuicio de las responsabilidades en que incurra el retenedor por las retenciones practicadas y no ingresadas.

Por otro lado, la justificación de las retenciones efectuadas y no ingresadas deberá probarse por cualquiera de los medios de prueba admitidos en Derecho, según dispone el artículo 106 de la Ley General Tributaria (Ley 58/2003, de 17 de diciembre), ante los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria a quienes corresponderá valorarla, en el desempeño de sus funciones de comprobación e investigación, determinando la realidad de las pruebas que, a requerimiento de los mismos, se aporten.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del Art. 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

La retribución de los administradores: últimas consultas de la Dirección General de los Tributos sobre esta cuestión

Ya hace tiempo que colea el último intento de la Agencia Tributaria de quebrar la *pax tributaria* que existía respecto a la calificación de las rentas obtenidas por los administradores de las sociedades mercantiles que a su vez prestaban servicios para ellas, con independencia del grado de control que tuvieran sobre las sociedades.

Aquel intento de romper una armonía fiscal que llevaba tiempo sin cuestionarse –raro en este país– nació en Málaga y amenazó con propagarse por el resto del Estado cual incendio forestal voraz.

Afortunadamente, el tiempo ha puesto las cosas en su sitio y los que desde un principio ya advertimos que esta reinterpretación de la norma no tenía futuro –entre los que me incluyo yo– vamos observando cómo se nos está dando la razón.

Precisamente dos consultas vinculantes de la DGT que tratan sobre esta cuestión ya se muestran contundentes al respecto. Se trata de las consultas V0356-13, de 7 de febrero de 2013, y V0879-12, de 25 de abril de 2012.

En síntesis ambas consultas –cuya lectura recomendando– nos vienen a decir tres cuestiones fundamentales:

1. Que el administrador que perciba remuneración por ejercer este cargo, su retribución debe quedar reflejada en los estatutos sociales, ya que si el cargo es gratuito, no será fiscalmente deducible para la sociedad.
2. Que el cargo de gerente, apoderado, etc. se asimila al cargo de administrador, por aplicación de la doctrina emanada de la sentencia del Tribunal Supremo de 13 de diciembre de 2008, de tal manera que aquel administrador cuyo cargo según los estatutos sea gratuito y perciba retri-

buciones como gerente de la empresa, resultará que dichas retribuciones no serán fiscalmente deducibles para la sociedad pagadora.

3. El resto –es decir, aquellos administradores que además realizan labores de pintor, mecánico, jefe de contabilidad, camarero, etc. y perciben la retribución por la prestación de dichos servicios– su retribución será rendimientos del trabajo sujetos a la retención que corresponda (la retribución como administrador lleva actualmente una retención del 42%). En estos supuestos, el administrador, que tiene el cargo gratuito, no percibe remuneración alguna por este concepto y sí por la prestación de sus servicios como mecánico, etc.

En este sentido es interesante lo que manifiesta la consulta V0356-13¹:

“Por tanto, todo gasto contable será gasto fiscalmente deducible a efectos del Impuesto sobre Sociedades siempre que cumpla las condiciones legalmente establecidas, en términos de inscripción contable, imputación con arreglo a devengo, correlación de ingresos y gastos y justificación documental, siempre que no tenga la consideración de gasto fiscalmente no deducible por aplicación de algún precepto específico establecido en el TRLIS.

En el supuesto concreto planteado, el socio mayoritario de la consultante es a su vez, administrador de la mercantil. A su vez, el socio-administrador realiza labores inherentes a la dirección de la entidad consultante, así como labores propias de su objeto social, percibiendo por ambas labores una retribución. Con arreglo a los estatutos sociales el cargo de administrador es gratuito.

En este punto conviene traer a colación, la abundante jurisprudencia del Tribunal Supremo, recogida en el Fundamento de Derecho Decimotercero de la sentencia de dicho Tribunal de fecha 13 de noviembre de 2008, acerca de la posibilidad de compatibilizar la condición de miembro de los órganos de administración de una sociedad y la de

Estas consultas de la DGT aclaran de manera definitiva el espinoso tema de las retribuciones de los administradores para descanso de todos los asesores fiscales y expertos contables

¹ <http://petete.meh.es/Scripts/known3.exe/tributos/CONSUVIN/texto.htm?Consulta=V0356-13>

personal de alta dirección, sometido al Derecho laboral. Así siguiendo la doctrina sentada por las Salas de lo Civil, y especialmente, de los Social del alto tribunal cabe afirmar que los órganos de administración de las compañías mercantiles, cualquiera que sea la forma que revistan, tienen como función esencial y característica las actividades de dirección, gestión, administración y representación de la sociedad, por lo que se aprecia un punto de coincidencia en la delimitación de las actividades de los administradores y del personal de alta dirección, pues en ambos casos se concreta en el ejercicio de poderes correspondientes a la titularidad de la empresa. No obstante, en el supuesto de doble actividad, cuando los consejeros asumen las funciones de administrador gerente, en principio, y desde una perspectiva objetiva, es difícil apreciar la dualidad de relaciones (mercantil y laboral especial), por cuanto, a diferencia de lo que ocurre con la relación laboral común, como sea que estas dos funciones no aparecen diferenciadas en nuestro Derecho, debe concluirse que, las primeras absorben las propias de la gerencia, que, en consecuencia, se considerarán mercantiles.

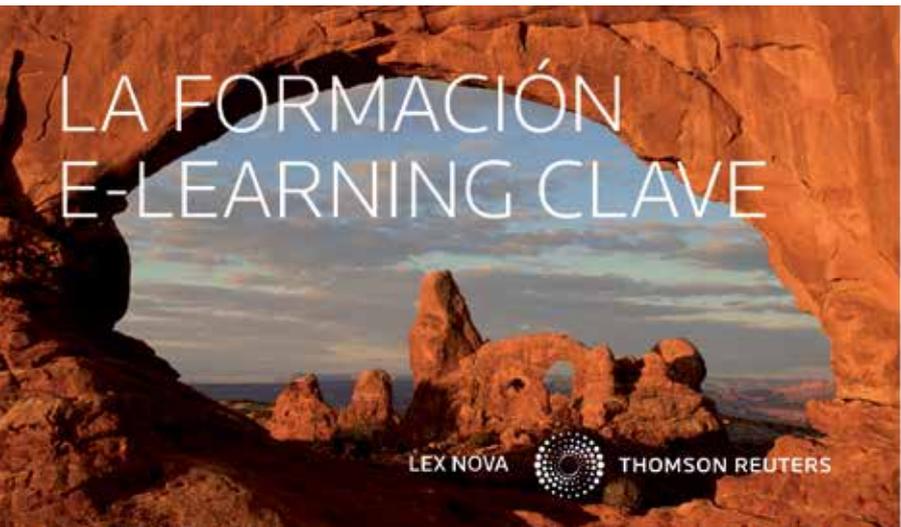
Con arreglo a lo anterior, dado, que en el supuesto planteado el administrador de la sociedad ejerce a su vez las funciones propias de la gerencia, no es posible apreciar la dualidad de relaciones, mercantil y laboral especial, en los términos previamente señalados, sino que debe concluirse que la relación mercantil prevalece sobre la laboral especial. Habida cuenta que las funciones de gerencia quedan absorbidas por las funciones de administrador y éstas son de carácter gratuito, conforme a lo dispuesto en los estatutos sociales, debe considerarse que la retribución satisfecha al socio-administrador de la entidad, en contraprestación por las labores de alta dirección desempeñadas, responde, en realidad, a una liberalidad en los términos establecidos en el artículo 14.1.e) del TRLIS, al resultar superior a lo estatutariamente previsto, y en consecuencia, no será fiscalmente deducible a efectos de determinar la base imponible del Impuesto sobre sociedades.

No obstante, las retribuciones que perciba el socio administrador, como contraprestación por las labores ordinarias desarrolladas en cumplimiento del objeto social de la consultante que no se encuadren en lo anteriormente señalado, tendrán la consideración de gasto fiscalmente deducible, siempre que cumplan los requisitos legalmente establecidos en términos de inscripción contable, devengo, correlación de ingresos y gastos y justificación.

Por último, procede señalar que, de conformidad con el artículo 101.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE del 29 de noviembre), en lo sucesivo IRPF; el pago la retribución satisfecha al administrador de la entidad, en contraprestación por su labor de gerencia, estará sometido a una retención del 35 por ciento. Este porcentaje será del 42 por ciento durante los períodos impositivos 2012 y 2013, según dispone el apartado 4 de la disposición adicional trigésima quinta de la LIRPF”.

Finalmente, hay que tener en cuenta que es aconsejable, a efectos de documentar dicha retribución frente a futuras comprobaciones, que las retribuciones que perciben los administradores por sus servicios a la sociedad (pintor, etc.) se aprueben en Junta General, quede constancia en el libro de actas y, a su vez, quede reflejado en la memoria, documento público donde constará dicho dato y donde no se podrá discutir su fecha.

Creo, con toda honestidad, que ambas consultas aclaran de manera definitiva este espinoso tema de las retribuciones de los administradores para descanso de todos los asesores fiscales y expertos contables.



LA FORMACIÓN
E-LEARNING CLAVE

LEX NOVA



THOMSON REUTERS

Administrativo | Civil | Financiero | Laboral |
Mercantil | Penal | Empresa

Thomson Reuters Lex Nova somos la mejor opción porque contamos con un gran equipo de expertos jurídicos en las distintas áreas, con más de 20 años de experiencia y con una gran variedad de títulos.

T. + 34 902 40 40 47

atencionclientes@thomsonreutres.com

www.lexnova.es



/LexNova



@E_LexNova

La marca a estudio: Una visión global

En los últimos tiempos se está observando en foros económicos, industriales y académicos una marcada tendencia a profundizar en la problemática de la marca. A través de este artículo se pretende aproximar al lector al conocimiento integral de la marca: qué es, a quién va dirigida, para qué se valora, qué métodos son los más contrastados para su valoración o cuál es el marco normativo que la regula en España.

ASPECTOS LEGALES

¿Existe una definición legal de qué es la marca?

La respuesta se encuentra en el Art. 4 de la Ley 17/2001, de 7 de diciembre, de Marcas, según el cual:

- “1. Se entiende por marca todo signo susceptible de representación gráfica que sirva para distinguir en el mercado los productos o servicios de una empresa de los de otras.
2. Tales signos podrán, en particular, ser:
- Las palabras o combinaciones de palabras, incluidas las que sirven para identificar a las personas.
 - Las imágenes, figuras, símbolos y dibujos.
 - Las letras, las cifras y sus combinaciones.
 - Las formas tridimensionales entre las que se incluyen los envoltorios, los envases y la forma del producto o de su presentación.
 - Los sonoros.
 - Cualquier combinación de los signos que, con carácter enunciativo, se mencionan en los apartados anteriores”.

Por su parte, la Quinta Norma de Registro y Valoración, del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, establece que:

“En ningún caso se reconocerán como inmovilizados intangibles los gastos ocasionados con motivo del establecimiento, las marcas, cabeceras de periódicos o revistas, los sellos o denominaciones editoriales, las listas de clientes u otras partidas similares, que se hayan generado internamente”.

Asimismo, según se desprende del estudio de la Sexta Norma de Registro y Valoración, no podrán ser activados los gastos en los que incurra la empresa en su investigación de marca y serán considerados gastos de ejercicio, pudién-

dose activar solo la marca cuando se adquiera de un tercero.

De acuerdo con lo establecido por la NIC n° 36 sobre *Deterioro del valor de los activos*, la entidad deberá comprobar si un activo intangible con vida útil indefinida ha experimentado una pérdida por deterioro ya que no es amortizable. Si se incrementa el importe en libros de un activo intangible como consecuencia de una revaluación, dicho aumento se contabilizara en una cuenta revaluación; sin embargo, el incremento se reconocerá en el resultado del periodo en la medida que sea una reversión de un decremento anterior. Este valor revaluable será el valor razonable. En consecuencia, para que la marca cumpla esta norma, tiene que ser considerada activo intangible, es decir, ha de ser activada.

Por otro lado, según la NIC n° 38 sobre Activos Intangibles, un activo intangible es un activo identificable de carácter no monetario y sin apariencia física. La entidad para reconocerle tiene que demostrar que el elemento cumple la definición y el criterio de reconocimiento.

Luego un activo intangible se reconocerá si y solo si:

- Sea probable que los beneficios económicos futuros que se le han atribuido fluyan a la entidad y
- El costo del activo pueda ser medido fiablemente.

De acuerdo con lo establecido en las Normas de Registro y Valoración Quinta y Sexta del PGC existen en base a su vida útil, entendida como lapso de tiempo en el cual contribuye a

La marca, tendrá una vida útil infinita o indefinida, al ser imposible o muy difícil determinar apriorísticamente cuanto tiempo se va a producir tal correlación entre ingresos y gastos y, en consecuencia, no será amortizable

generar ingresos; es decir, se cumple el principio de correlación entre ingresos y gastos, dos tipos de activos intangibles: los que tienen vida útil finita, “amortizables”, caso de patentes, programas informáticos, páginas web y la I+D; y los que tienen vida útil infinita o indefinida, caso de la marca, fondo de comercio, *slots* (derechos de despegue y aterrizaje). La marca, obviamente, tendrá una vida útil infinita o indefinida, al ser imposible o muy difícil determinar apriorísticamente cuanto tiempo se va a producir tal correlación entre ingresos y gastos y, en consecuencia, no será amortizable.

En resumen, para ser considerada un activo intangible, la marca debe ser adquirida a título oneroso, y nunca creada de forma interna; una vez que esto se cumple, no es amortizable al tener una vida útil indeterminada por lo que debe ser sometida a un test de deterioro y posible reversión, e incluso a test de revaluación.

VALORACION DE LA MARCA ¿PARA QUIÉN Y PARA QUÉ?

No es lo mismo el valor de la marca para una empresa propietaria que para una empresa con marca competidora.

Las posibles razones para realizar una valoración de marca son:

- Obtener información añadida sobre la propia empresa: un acertado proceso de valoración de la marca supone una herramienta gerencial para crear valor; contribuye a mantener una estrategia coherente y sostenida en el tiempo y permite una adecuada asignación de recursos a marketing.
- En ocasiones se valoran las marcas para transferirlas a una sociedad instrumental, generalmente situada en algún Estado con tasa impositiva menor; y, posteriormente, cargar unos royalties por su utilización desde el Estado más benigno fiscalmente.
- Para ser utilizadas como garantía en operaciones de préstamo y estar separadas y protegidas para su propietario, transfiriéndolas a sociedades instrumentales (Special Purpose Entity). Actualmente, los bancos suelen documentar las operaciones con una valoración de marca.
- Para justificar los precios de transferencia internos de las empresas y determinar qué parte de lo que se contabiliza como fondo de

comercio corresponde a marca, patentes u otros activos intangibles.

- Para cuantificar el daño que se ha podido ocasionarle en caso de litigio.

INCREMENTO DE METODOLOGIAS PROPIETARIAS

En la actualidad y, en concreto, desde que Rupert Murdoch incluyó el valor de la cabecera de su periódico en el balance de su grupo de comunicación, se han desarrollado modelos de valoración de marca, tanto desde profesionales del sector, como desde el mundo académico.

Entre los más importantes podemos mencionar:

- *Interbrand (multiples)* (idf).
- *Brand Finance (Earnings Split)*.
- BEE, *Brand Equity Evaluator* (BBDO).
- BEES, *Brand Equity Evaluation System* (BBDO).
- BEVA, *Brand Equity Valuation for Accounting* (BBDO/Ernst & Young).
- Damodaran.
- Millward Brown Optimor (MBO).

Basándose en los siguientes grupos de enfoques:

1. **Enfoque del coste:** la marca se valorará en base al costo histórico de creación, por lo que podría costar reemplazarla por otras de análogas características.
2. **Enfoque del mercado:** el valor de la marca se estima sobre los precios a los que se han vendido marcas similares.
3. **Enfoque de los ingresos:** los ingresos futuros atribuibles a una marca determinarían su valor, por tanto, partiendo de los flujos de caja futuros atribuibles a la marca a lo largo de su vida útil; y descontados a su valor actual, obtendremos los flujos de caja o ganancias atribuibles descontados a valor presente y los cuales se multiplicarían por un factor de capitalización.

Las agencias propietarias suelen seguir:

1. El método de las variaciones del análisis subjetivo de directores de demandas y atributos de marca.
2. El método basado en el ahorro de *royalties*.

Así, la metodología basada en **directores de demanda y fortaleza de marca**, se centra

en determinar el rol que juega la marca en la decisión de compra y determinar qué proporción de las ganancias generadas son efectivamente atribuibles a la marca. Este análisis suele ser en parte estadístico, financiero y de marketing, y suele estar basado en el juicio subjetivo del analista.

Por otro lado, la metodología del ahorro de *royalties* se basa en seis puntos:

1. Se estiman las ventas netas asociadas a la marca y se establece el horizonte de planificación (de 3 a 5 años).
2. Se determina la tasa de *royalties* del mercado; es decir, la fijada entre dos partes independientes por la diferencia de marcas comparables.
3. Se multiplica esta tasa de *royalties* por las ventas proyectadas para el horizonte temporal, obteniéndose así los ahorros de *royalties* temporales.
4. Se fija la tasa impositiva para estimar el ahorro de *royalties* después de impuestos para cada periodo.
5. Se determina la tasa de crecimiento posterior al periodo explícito de planificación, la vida útil esperada y la tasa de descuento.

6. Se descuenta la corriente de *royalties* después de impuestos a valor presente.

Ninguna técnica es mejor que otra, sino más adecuadas al propósito empresarial, de tal manera que, si nuestro propósito es de gestión, la más indicada es la del análisis de direccionadores de demanda; y si nuestro propósito es, principalmente, de tipo contable y transaccional, la más aconsejable es el ahorro de *royalties*.

EL METODO DE VALORACION INTER-BRAND 2000

Este método suele partir de una media ponderada del beneficio histórico antes de intereses e impuestos (EBIT) de los últimos tres años (restando el EBIT correspondiente a un producto genérico, sin marca o marca blanca) y eliminando el EBIT de las actividades que no sean resultado de la identidad de la marca. Cuando la media ponderada del EBIT de los históricos es superior a la previsión del EBIT de la marca para los años futuros se realiza

www.arnautformacion.com

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

aece Ventajas
Especiales

 Nuevo Certificado Oficial de Profesionalidad: Gestión contable y gestión administrativa para auditoría

Curso OnLine

75Horas



Palomero

Contabilidad

Curso OnLine

100Horas

fiscalidad

GestiónFiscal

Curso OnLine

45Horas

auditoría

Auditoría

Para socios de AECE: por la matriculación en cualquiera de nuestros cursos disfruta gratis



Gestionamos tu bonificación en el TCI para que nuestros cursos puedan salirte gratis

Curso OnLine

**Prevención
Blanqueo
Capitales**

500

¡¡GRATIS!!

arnautformacion.com presenta, fruto de la unión con la experiencia de Juan Palomero



estudiaconpalomero.com

la formación tu mejor inversión...



una provisión para reflejar esta reducción. Para llegar al beneficio diferencial de la marca se deduce la remuneración de los recursos y de los impuestos.

La fortaleza de marca se traduce en un múltiplo. La magnitud máxima del múltiplo a partir del PER del mercado.

Para calcular el múltiplo que se debe aplicar al beneficio diferencial de la marca, *Interbrand* calcula la denominada “Fortaleza de marca” y que no es más que una ponderación de siete factores, que son:

- Liderazgo: puntúa entre 0 y 25.
- Estabilidad: puntúa entre 0 y 15.
- Mercado: puntúa entre 0 y 10.
- Internacionalidad: puntúa entre 0 y 25.
- Trayectoria de marca: puntúa entre 0 y 10.
- Apoyo: puntúa entre 0 y 10.
- Protección legal: puntúa entre 0 y 5.

Como puede observarse el máximo sería 100.

Para puntuar cada factor de fortaleza, se requiere un estudio meticuroso de la marca, de su posicionamiento en los mercados, de sus actividades pasadas, de sus planes futuros, de los riesgos, debiéndose realizar visitas de inspección a mayoristas y minoristas y, en el caso de publicidad en los medios (TV, radio, prensa, etc.), analizar su impacto.

Pongamos un **ejemplo** para aclarar el algoritmo de cálculo:

Supongamos un PER de 20 y una fortaleza de marca de 76 basada en los correspondientes estudios estadísticos y de mercado.

Millones de dólares	Año -2	Año -1	Año 0	Previsión año + 1
Beneficio antes de intereses e Impuestos (EBIT)	820	920	824	900
EBIT de la marca blanca	300	320	340	360
EBIT diferencial de la marca	520	600	484	540
Factor compensador de la infracción	1,10	1,05	1,00	
Valor actual del EBIT Diferencial de la marca	572	630	484	
Factor ponderación	1	2	3	

EBIT diferencial ponderado de la marca	547 ⁽²⁾
Provisión por reducción futura del EBIT ⁽¹⁾	0
Remuneración de los recursos ⁽³⁾	- 162
Beneficio diferencial de la marca antes de impuestos	385
Impuestos ⁽⁴⁾	135
Beneficio diferencial de la marca	250

	Marca A
Fortaleza de la marca ⁽⁵⁾	76
Múltiplo ⁽⁶⁾	17,1
Beneficio diferencial de la marca	250
Valor de la marca (\$ millones)	4.275

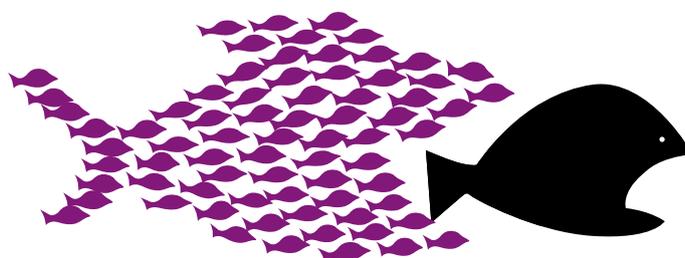
NOTAS DEL CUADRO

- (1) La provisión por reducción futura del EBIT es 0, ya que el EBIT diferencial ponderado de la marca (547) es superior al EBIT diferencial de la marca de la previsión del año +1 (540).
- (2) El EBIT diferencial ponderado de la marca (547) = $[572 * (1) + 630 * (2) + 484 * (3) + 572 * (1) + 630 * (2) + 484 * (3)] / (1+2+3)$
- (3) La remuneración de recursos se refiere tanto a propios como ajenos.
- (4) Impuestos se refiere a la tasa impositiva sobre el beneficio diferencial en nuestro caso 35%.
- (5) La fortaleza de marca se obtiene puntuando liderazgo: 19; estabilidad: 12; mercado: 7; internacionalidad: 18; tendencia: 7; apoyo: 8; protección: 5; total: 76. Los test de fortaleza de marca se entregaran a las personas que se consideren más idóneas para juzgar estos hechos, debiendo de ser suficientes para servir de apoyo estadístico y minimizar la subjetividad factor este de crítica del método.
- (6) El múltiplo se obtiene de multiplicar la fortaleza de marca en porcentaje por el PER del mercado ($0,76 * 22,5 = 17,1$) son 22,5 en este caso debido a que *Interbrand* hace una afirmación más que opinable "el múltiplo más alto en la escala de fortaleza de la marca debería ser claramente mayor que la media del PER del sector en el que la empresa opera".

**RED CORPORATIVA DE DESPACHOS PROFESIONALES A ESCALA NACIONAL**

AMPLIA TUS SERVICIOS Y AUMENTA TU FACTURACIÓN
FIDELIZA A TUS CLIENTES

Compíte utilizando la capacidad de una gran organización

**ÚNETE A NOSOTROS**

¡JUNTOS PODEMOS!

Comisiones de hasta un 12,5% al ser Asociado de la AECE y de hasta un 20% si eres uno de nuestros DELEGADOS O SUBDELEGADOS

En marzo de 2007 en la web de *Interbrand* se lanzó un método distinto para valorar las marcas. En el capítulo II titulado *Financial Value of Brands*, del libro *Brands and Branding*, escrito por Jan Lindeman y publicado en 2004.

Este método está basado en la proyección a cinco años del valor de la marca a una tasa de actualización dada. Generalmente los valoradores prefieren el método explicado *Interbrand* 2000.

¿HACIA DONDE VA LA VALORACION DE MARCA?

A finales de 2006, el Instituto Alemán de Normalización (DIN), creó un Comité para la elaboración de una norma internacional orientada a regular la práctica de la valoración de marca: la ISO 10668, publicada en septiembre de 2010, y que exige que se consideren tres módulos principales en cualquier valoración de marca:

- MODULO A. Análisis de la situación legal de la marca a estudio.
- MODULO B. Análisis de la información financiera asociada a dicha marca.
- MODULO C. Análisis conductual:
 - C1. Datos de investigación de mercado.
 - C2. Fortaleza de marca.

Para algunos autores, la ISO 10668 va a suponer la racionalización y la normalización de las técnicas de cálculo de valor de marca, pero personalmente opino que, aunque tendrán que adaptarse a la ISO 10668, la fuerza de las marcas propietarias y sus intereses pueden ser contrapuestos a una normalización total.

Stuart Whitwell de *Intangibles Business* afirma: “No había ninguna norma que encapsulara los elementos del proceso de valoración de marca. Los protocolos previos fueron elaborados exclusivamente por profesionales contables y por lo tanto estaban enfocados en metodologías financieras más técnicas, pero ignoraban la perspectiva comercial o de marketing”

En la misma línea se expresa **David Haigh** de *Brand Finance*: “Esta nueva norma incrementará la credibilidad de la disciplina de la valoración de marcas, aunque cada enfoque tiene su mérito, para propósitos de reporte contable, los auditores, abogados y expertos fiscales unánimemente recomiendan la metodología de ahorro de royalties. Cualquiera que sea el método utilizado, sin embargo todas las valoraciones se completarán ahora bajo la normativa ISO dotando de credibilidad a una disciplina que en el pasado era considerada como magia negra”.

Como podemos observar en estas y otras declaraciones, cada empresa valoradora arrima el ascua a su sardina, admitiendo la ventaja de la norma, pero siempre en la dirección de sus intereses, no es difícil deducir que *Intangible Business* se basa en el método de direccionadores de demanda con fuerte carga de óptica de marketing y que *Brand Finance* basa su método en el ahorro de royalties.

Y BIEN, ¿CUÁL ES LA SITUACIÓN ESPAÑOLA?

En España, *Corporate Excellence* (*Center for Reputation Leadership*) en colaboración con AENOR lidera un proyecto para elaborar una norma UNE que, a día de hoy, no está terminada y lo poco que sabemos es que busca la formulación de un proceso claro de valoración especificando los requisitos que debe cumplir el valorador.

EdasFacturas
Contabilización Automática

Si quieres dedicar menos tiempo a la contabilidad...

Zerocom ofrece la solución más potente y flexible de contabilización automática de facturas. Es compatible con multitud de contabilidades profesionales y permite adaptar los pasos del proceso a las necesidades del asesor en función de lo que cada cliente le remita (papel o ficheros ya digitalizados).

• Ahorra tiempo en extracción y “picado de datos”

• Permite volcar automáticamente todos los asientos

• Permite eliminar las facturas en papel una vez escaneadas

AHORRA
MÁS DE
UN 80 %
DE TIEMPO

Motivación positiva: El primer paso para vencer la crisis

Para la mayoría de las personas la Psicología no tiene nada que ver con la Economía, más allá del estudio de la personalidad de los consumidores para poder diseñar las campañas de publicidad y, sin embargo, es habitual oír hablar del “miedo de los mercados”, de la retirada de la “confianza”, del “pánico de los inversores”, términos todos ellos ligados a la ciencia del comportamiento, la conducta y la personalidad; y es que, a pesar de que esta ciencia a algunos les puede parecer invisible, resulta que está demostrada su existencia y su influencia en todos los ámbitos de actuación del ser humano.

En realidad, autores como Ismael Quintanilla y Tomás Bonavía, en su libro *Psicología y Economía*¹, defienden la existencia de la **Psicología económica** como disciplina independiente de la Psicología y justifican este hecho con ejemplos a lo largo de la Historia, pero independientemente de las pesquisas sobre el posicionamiento o no de la Psicología económica dentro del resto las ramas de la Psicología como la clínica, la jurídica o la social, lo más importante –a mi modo de ver– es que el comportamiento de los responsables de la Economía, mal que les pese a algunos, sigue las leyes generales de la conducta, por lo que lo lógico sería observar a quienes se ajustan al patrón de conducta más adecuado para poder liderar las fuerzas necesarias para vencer la crisis, y por otro lado, dar las pautas generales para que cualquier persona entendida en Economía pueda adoptar dicho rol.

Al igual que ocurre en Economía, una de las primeras labores que se realizan en la Psicología es el análisis, de manera que procedamos a analizar su propia forma de pensar con un sencillo ejercicio.

Lea la siguiente noticia²:

El Eurogrupo cree que España puede ser uno de los ‘motores’ del Euro: España cuenta con el potencial para experimentar una recuperación económica “muy fuerte” que transforme al país en uno de los “motores económicos” de la zona euro, ha afirmado

este jueves el presidente del Eurogrupo y ministro holandés de Finanzas, Jeroen Dijsselbloem.

Es probable que ya conociera la noticia, de manera que si es así intente recordar la primera impresión que le causó, incluso antes de compartirla con nadie y si no la conocía, seleccione de entre las siguientes opciones, cual se parece más a su reacción espontánea ante la noticia:

1. Jeroen Dijsselbloem, tiene toda la razón, España será uno de los motores del Euro y los españoles tenemos no solo el potencial, sino la responsabilidad de que esta afirmación sea un hecho a través de nuestro esfuerzo.
2. Jeroen Dijsselbloem, puede que tenga razón o no, el tiempo lo dirá, dependerá de la suerte y de lo que decida la U.E. o los políticos, ya que históricamente España nunca ha sido uno de los motores del Euro y este hecho se demuestra incluso desde los tiempos de Felipe II.

Como se ve, estas son solo dos de las posibles reacciones que se pueden mostrar frente a unas afirmaciones como las que hace Jeroen Dijsselbloem, pero ¿qué tienen que ver con la Psicología?

Estas formas de pensamiento se podrían enmarcar dentro de las teorías del Julian B. Rotter³ sobre lo que él denominó el **lugar de control** que se trata de una estrategia cognitiva predominante, o dicho de otra manera, la forma habitual de pensamiento y de interpretación de la realidad que hacen todas las personas y con la que se evalúa una situación –por ejemplo: la económica– y que puede ser de dos tipos: por un lado, “lugar de control externo” que define a las personas que no creen poder controlar su entorno por estar convencidos de que el azar, el destino, la suerte, el comportamiento ajeno rigen su conducta, siendo imposible cambiar el curso de su vida (reacción 2ª), y por otro lado, “lugar de control interno” que define a las personas convencidas de que son capaces de controlar su destino o su entorno y por lo tanto confían en su capacidad de esfuerzo, habilidad y entrenamiento para guiar su conducta (reacción 1ª).



¹ Quintanilla, I., y Bonavía, T. (2005). *Psicología y economía*. Valencia: PUV.

² <http://www.elmundo.es/elmundo/2013/04/11/economia/1365696510.html>. jueves 11/04/2013, Reuters | EP | Cork (Irlanda).

³ También conocido como “locus de control”

“...el octavo y último es procurar rodearnos de personas positivas, que sepan y estén dispuestos a motivar a los que están a su alrededor y que piensen más en disfrutar del camino que únicamente en llegar a la meta...”

Rotter considera que las expectativas de los sujetos llegan a formar parte de su “**estilo explicativo de pensamiento**”, lo cual influye poderosamente en su conducta de manera que el estilo explicativo se combina con el concepto de **autoeficacia**, que trata de la expectativa de que nuestros esfuerzos se verán coronados con el éxito o no.

La importancia que tiene el estilo de pensamiento es crucial en el momento de tener que tomar decisiones, puesto que uno de los componentes necesarios más importantes a la hora de emitir una conducta es la **motivación**, y esta depende de la comparación interna que el ser humano hace entre los requerimientos percibidos del entorno y la evaluación de las propias posibilidades para poder afrontar dichos requerimientos, de manera, que si el estilo explicativo es de carácter externo, y además negativo, la probabilidad de que se emita una conducta para enfrentarse a las necesidades del entorno disminuye y la consecuencia de esta circunstancia es que no se lleva a término la conocida, en Psicología, como **ley del efecto positivo** que dice así: *la conducta seguida de un “mejor estado de las cosas” aumenta su probabilidad de repetición*. En definitiva, se desconfía de las propias posibilidades, y por ello desaparece la motivación para enfrentarse al entorno, y como por falta de motivación no se emiten conductas, tampoco se puede llegar a observar las consecuencias positivas que estas hubieran podido tener frente a los requerimientos y, por lo tanto, como no se ha emitido la conducta, no se puede observar el mejor estado de las cosas que hubiera podido tener para poder insistir en las conductas que hubieran llevado a esta mejoría.

Si nos damos cuenta, se trata de una espiral negativa por carecer, en primer lugar, de expectativas de éxito, y en segundo lugar, de la emisión de recursos para eliminar las circunstancias que llevaron a justificar la propia falta de expectativas, en este caso la crisis, y la consecuencia emocional de esta espiral es la aparición del miedo, del pánico y de la falta de confianza en uno mismo y en sus propios recursos que puede llevar a la persona a la parálisis por la desaparición de la iniciativa al pensar anticipadamente que los problemas no tienen solución, o al menos que las soluciones necesarias no están en nuestras manos.

Entonces, ¿qué es lo que hay que hacer? ¿Cuál es la fórmula para salir de la crisis? La respuesta es bien sencilla, aunque hay que partir del hecho de

que incluso lo sencillo lleva asociado siempre un gran esfuerzo individual, de manera que aunque resulte costoso se entienda que dicho esfuerzo es necesario para la consecución de los objetivos; así, por ejemplo, dar un paso es muy sencillo y fácil de hacer, pero llegar desde Roncesvalles a Santiago de Compostela, a pesar de que se hace dando sencillos pasos no deja de ser costoso.

En este camino, entonces, el primer paso es evaluar la situación general; el segundo, observar qué circunstancias concretas de esa situación se refieren a la persona en concreto; el tercero, observar las propias capacidades, por ejemplo, viendo qué situaciones similares uno mismo, o las personas del entorno fueron capaces de resolver en el pasado o en el presente en diferentes lugares y qué estrategias emplearon para llegar a la solución; el cuarto es fomentar la propia creatividad como generadora de nuevos pensamientos y recursos que no existían con anterioridad; el quinto es plantear una estrategia dividida en pequeñas parcelas, o pasos si seguimos con el símil del camino de Santiago, para poder ser fácilmente abordables y así ir realimentando la motivación con la observación de lo que antes decíamos que es el “mejor estado de las cosas”; el sexto, tener en cuenta que todas las circunstancias del entorno, por negativas que parezcan tienen siempre aspectos positivos asociados, por lo tanto, hay que esforzarse en focalizar sobre esos aspectos positivos para ampliarlos y desarrollarlos al máximo; el séptimo, envolver nuestro pensamiento, nuestras actitudes y aptitudes de un halo de positividad y optimismo; y el octavo y último es procurar rodearnos de personas positivas, que sepan y estén dispuestos a motivar a los que están a su alrededor y que piensen más en disfrutar del camino que únicamente en llegar a la meta y dentro de este grupo se puede incluir también a los propios líderes una vez que ya se sabe, al menos en cierta manera, evaluar si su discurso es positivo y motivador.

Como se ve los pasos son muy sencillos, aunque el esfuerzo por llevarlos a cabo sea muy costoso. Nadie cambia su forma de ser sin esfuerzo, y es que lamentablemente en Psicología no hay loterías que le puedan sacar a un ser humano de su estado de pobreza emocional de manera que la **autoconfianza** es el ingrediente necesario para vencer incluso las crisis económicas de envergadura global, aunque hay que pensar que esta es una faceta que bien se puede aprender si no se tiene, o bien entrenar si se quiere fortalecer, ya que en algo pueden ayudar en este tema los profesionales de la Psicología.

El nuevo impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica

Todo fabricante o persona física o jurídica que venda energía eléctrica a la red deberá pagar un 7% del importe monetario de lo percibido por dicha transacción a partir de el 1 de enero de 2013. Esta obligación afecta a partir de los propietarios de una central nuclear, al particular que tiene una placa solar en su casa y que en lugar de autoconsumirla la vende total o parcialmente a la red, pasando por todos los huertos solares, parques eólicos, cogeneradoras, centrales hidroeléctricas, de ciclo combinado... Además, hay que hacer pagos fraccionados; el primero entre el 1 y el 20 de mayo de 2013.

Han llegado sigilosamente, sin gran publicidad, con fecha 28 de diciembre de 2012 se ha publicado en el Boletín Oficial del Estado la **Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética** (en lo sucesivo, Ley 15/2012).

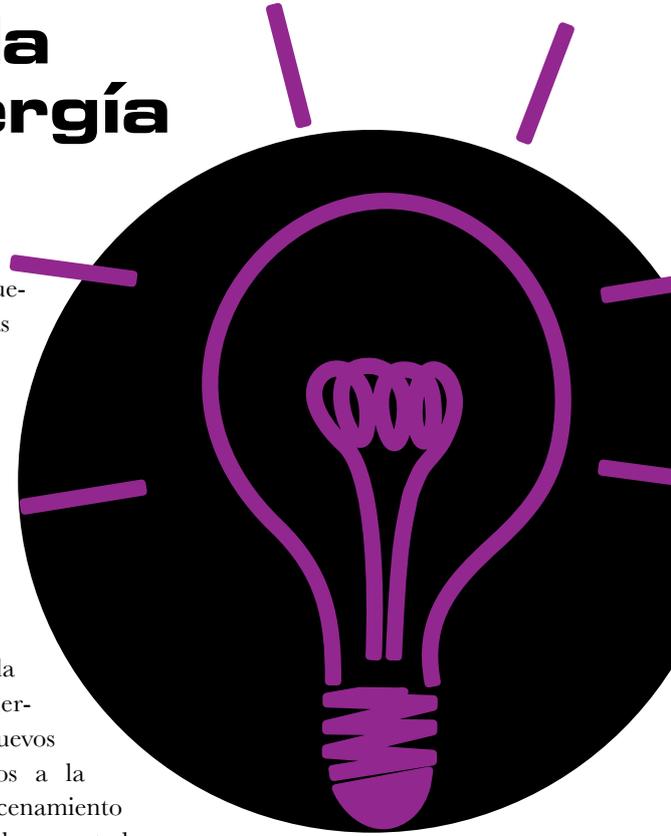
Dicha Ley 15/2012, recoge según su preámbulo un conjunto de medidas tributarias tendentes a armonizar el sistema fiscal con un uso de los recursos energéticos que sea respetuoso con el medioambiente y sobre todo la sostenibilidad del sistema eléctrico. Como sabemos existe en nuestro país un enorme déficit de tarifa; o sea, que el consumidor no paga todos los costes reales del sistema que en nuestro país están inflados por los pagos de las primas muy elevadas a las energías renovables, la obligación de compra del carbón nacional –caro y malo en relación con los precios internacionales– así como el coste del cierre de las centrales nucleares de Valdecaballeros y Lemoniz. La entrada en vigor de las medidas tributarias incluidas en esta Ley se produjo el 1 de enero de 2013.

La citada Ley crea nuevas figuras tributarias que recaen sobre distintas manifestaciones de capacidad económica vinculadas a la producción de energía eléctrica. Concretamente, un nuevo impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica, dos nuevos impuestos vinculados a la producción y almacenamiento de combustible nuclear gastado y de residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nuclear, un canon por la utilización de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica y la elevación de la carga tributaria en el Impuesto sobre Hidrocarburos para el gas natural y el carbón destinado a usos distintos de carburante, o para el gasóleo y los fuelóleos destinados a la producción de electricidad.

La recaudación que se obtenga con estas nuevas figuras tributarias se destinará a financiar determinados costes del sistema eléctrico; léase: a reducir el déficit de tarifa.

Vamos a hablar hoy del **Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica**, puesto que es la figura más importante creada y la que más repercusión va a tener (se espera que recaude en torno a 2.000.000.000 de euros/año).

La Norma define este nuevo impuesto como de carácter directo y naturaleza real, quizás para evitar problemas de interconexión con el actual impuesto especial sobre la electricidad (que es un impuesto indirecto).



El Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica es la figura más importante creada y la que más repercusión va a tener (se espera que recaude en torno a 2.000.000.000 de euros/año)

Una nueva obligación tributaria más, para la ya sobrecargada agenda del contribuyente y del asesor, cuando ya existía otro impuesto de características muy similares (el impuesto especial sobre la electricidad) que podría haber asumido perfectamente la carga tributaria que ahora se quiere exigir

El hecho imponible de este nuevo impuesto consiste en la producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica, medida en barras de central, en cualquiera de las instalaciones de producción de energía eléctrica a que se refiere el Título IV de la Ley del Sector Eléctrico (instalaciones de régimen ordinario y de régimen especial de producción eléctrica).

Los obligados al pago del impuesto –en calidad de contribuyentes– serán las personas que realicen la producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica. En España, si sumamos huertos solares, eólicas, cogeneradoras a las tradicionales nucleares, hidroeléctricas tendríamos más de 150.000 contribuyentes a los que habría que sumar decenas de miles de pequeños particulares que venden su sobrante de producción no autoconsumida a la Red Eléctrica.

El tipo de gravamen se fija en un 7%, y se aplicará sobre el importe total que corresponda percibir al contribuyente por la producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica, por cada instalación, en el período impositivo, el cual se hace coincidir, como regla general, con el año natural.

El pago del impuesto se realizará dentro del mes de noviembre posterior al de devengo del impuesto, el cual tiene lugar, como regla general, el 31 de diciembre, que es el último día del período impositivo. Dicha liquidación se realizará sobre la base de las mediciones definitivas de producción de energía eléctrica.

Junto a la regulación de la obligación tributaria principal, la Ley también prevé la obligación de realizar pagos fraccionados a cuenta de la liquidación del período impositivo en curso, entre los días 1 y 20 de los meses de mayo, septiembre, noviembre y febrero siguiente.

Con fecha 30 de abril de 2013 se publicó en el BOE la Orden Ministerial HAP/703/2013, de 29 de abril, por la que se aprueba el modelo 583 «Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Autoliquidación y Pagos Fraccionados», y se establece la forma y procedimiento para su presentación. Dichos pagos fraccionados se calcularán sobre la base

del valor de la producción de energía eléctrica habida entre el 1 de enero del ejercicio en curso y el final de los tres, seis, nueve o doce meses de cada año natural, pudiéndose deducir de la cuota de cada pago fraccionado la ingresada en los pagos fraccionados anteriores.

Para los sujetos pasivos cuyo valor de la producción de energía eléctrica en el año anterior, incluidas todas las instalaciones, no supere los 500.000 euros solo debe efectuarse un único pago fraccionado, que será el pago fraccionado a realizar entre el 1 y el 20 de noviembre, por el valor de la producción de energía eléctrica habido en los primeros nueve meses del período impositivo. Para aquellos cuya facturación eléctrica superó en 2012 esos 500.000 €, deberán efectuar los cuatro pagos fraccionados uno de ellos ya en mayo de 2013.

A estos efectos, si en el ejercicio anterior resultase que el contribuyente realizó sus actividades durante un tiempo inferior al año, en tal caso el valor de la producción se elevará al año.

Se computará como valor de la producción anual, incluidas todas las instalaciones, el valor que hubiera correspondido a la producción realizada en 2012, en el caso de contribuyentes que hubieran realizado el hecho imponible a lo largo de 2012 pero durante un período inferior al año, entonces el valor de la producción se elevará al año.

El modelo 583, «Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Autoliquidación y Pagos Fraccionados», aprobado el pasado 30 de abril, sirve igualmente para la presentación de los pagos fraccionados como del propio tributo. Se presentará exclusivamente por vía telemática, reconociéndose la posibilidad de presentarlo por los normales sistemas de colaboración social. La declaración siempre resulta a ingresar o cero si no ha habido venta en ese período.

En fin, una nueva obligación tributaria más, para la ya sobrecargada agenda del contribuyente y del asesor, cuando además existe otro impuesto de características muy similares como es el impuesto especial sobre la electricidad que podría perfectamente haber asumido la carga tributaria que ahora se quiere exigir.

Como dice el paso doble

Una penosa realidad... *La web de Hacienda se colapsa por el récord de petición de devoluciones*¹ (...) *La web de Hacienda se colapsa por la alta demanda del borrador de la Renta 2011*² (...) *La web de Hacienda se colapsa por la avalancha de solicitudes de devolución*³ (...) *El colapso de la web de Hacienda dificulta la gestión del IVA*⁴ (...) *Miles de sociedades en vilo por el colapso de la web de Hacienda*⁵ (...) Malos presagios cuando una noticia ocupa páginas en todos los diarios de la prensa escrita y además es cabecera de los informativos del día en los medios televisivos.

Volvíamos de unos días de recogido y cristiano asueto que nos había regalado la Semana Santa o de pasear por alguna playa o quizás de practicar deporte en alguna estación de esquí, sea como fuere, hacía apenas unas horas que había resucitado Jesús de Nazaret y nuestro calvario no había hecho más que comenzar, aunque nosotros no éramos los únicos afectados porque para las Entidades Locales y las Comunidades Autónomas expiraba también en estos días, el plazo para la comunicación de las deudas que mantenían con sus proveedores; ese sistema habilitado por el Gobierno para paliar la situación de morosidad excesiva e insostenible que mantenían y mantienen algunas Administraciones y que había convertido en desgraciadas a aquellas élites empresariales locales, y no tan locales, que en otros tiempos pasados se codeaban con alcaldes, concejales y mandatarios varios.

Curiosamente, el grosor del país veía las cosas a través de un cristal con un color diferente al mío, un color mucho más amable, incluso ansiado si nos ponemos. El despertar del 10 de abril de 2012 daba el pistoletazo de salida a la campaña de renta 2011 con el envío, unas horas antes, de miles de SMS con la referencia de su borrador a aquellos contribuyentes suscritos al servicio de mensajería de Hacienda y con la apertura del sistema RENO 2011 para el resto de hogares. Baile habitual de cifras aparte, 19 millones de españoles tenían vía libre para acudir cómodamente a su cita anual con el fisco. Dicho y hecho. Cada uno a lo suyo. A mí y a otros cuantos nos esperaban unas largas jornadas de presentaciones

trimestrales y a esos otros millones de españoles les aguardaba la esperanza de que su devolución de renta fuera la primera en tramitarse.

Poco importa que año tras año, tanto la Agencia Tributaria como los asesores fiscales, hagamos hincapié en la importancia de revisar concienzudamente la información del borrador; la primera, a modo de aviso para aligerar responsabilidades, y los segundos para que el limón de las deducciones fiscales quede bien exprimido en cada declaración presentada.

El recuerdo de mi época preadolescente de lo que suponía la declaración de la renta en el contexto social de mi existencia tiene tintes peyorativos; qué curioso, aquello era una obligación inexcusable que ponía de mal café a los adultos cuando se aproximaba el verano. Recuerdo acompañar a mis padres tempranísimo a la asesoría con unos sobres llenos de papeles y salir de aquella oficina, pasada ya media mañana, con otro sobre diferente, también lleno de papeles, y caminar hasta Hacienda para entregar todo aquello, pagar lo que correspondiera y *respirar tranquilos*, eso decía mi madre.

Durante unas horas estuve dándole vueltas en busca de las pesadas razones que habían transformado en estos pocos años el carácter negativo de la cita anual de los españoles con el fisco hasta desembocar en el *todos a una*, como escribió Lope de Vega, durante varios días hasta colapsar el portal web de la Agencia Tributaria.

En primera instancia, son ya muchos los Gobiernos, de uno y otro color, que se proponen fomentar y potenciar las nuevas tecnologías como sistema de comunicación de la Administración con los ciudadanos, con especial relevancia en materia fiscal, no en vano desde el año 2008 las sociedades están obligadas a la presentación telemática de todos los tributos de competencia estatal. Los que hemos hecho cola en la caja de una delegación de la Agencia Tributaria o en la ventanilla de cualquier entidad bancaria para la presentación de un impuesto solo encontramos ventajas cuando pul-

Año tras año, tanto la Agencia Tributaria como los asesores fiscales, hacemos hincapié en la importancia de revisar concienzudamente la información del borrador; la primera, a modo de aviso para aligerar responsabilidades, y los segundos para que el limón de las deducciones fiscales quede bien exprimido en cada declaración presentada

¹ 10/04/2012, en www.elpais.com

² 10/04/2012, en www.cadenaser.com

³ 11/04/2012, en www.eldia.es

⁴ 11/04/2012, en www.diariofinanciero.com

⁵ 11/04/2012, en www.teinteresa.es

Mi obligación laboral, y por supuesto ética, me obliga al cumplimiento en tiempo y forma de las obligaciones fiscales de mis clientes

samos la opción *Firmar y enviar* que muestra la pantalla de nuestro ordenador, *tablet* o teléfono móvil, sin horarios, sin desplazamientos, sin esperas, sin más requisitos que disponer de una conexión a internet y un certificado digital.

Y en segundo lugar, pienso, cómo no, en la dichosa burbuja inmobiliaria que nos ha hipotecado a todos y que nos obliga, también a todos, a la presentación de la declaración de la Renta para recuperar una parte del pesado gasto que supone el pago de nuestra vivienda, en el mejor de los casos, dulce síntoma de que aún disponemos de armas para hacerle frente.

Parece ser que la impaciencia manda cuando lo que toca es conocer el importe a devolver de este año como antesala a la satisfacción, o no, del momento en que, compás en mano, trazamos sobre el mapa la circunferencia que limitará el destino vacacional del próximo verano. Frivolidades aparte, ¿cuántos de nosotros no disfrutarían de vacaciones estivales si no fuera por la devolución de la renta?

Momento idílico para la mayoría de los españoles de a pie, si no fuera por la conjunción de los dos factores siguientes: las lógicas limitaciones de un servidor web y el gran número de contribuyentes ansiosos por conocer con inmediatez el importe que le va a devolver Hacienda este año. La cifra habla por sí sola, la Agencia Tributaria confirmó los dos primeros días de campaña la friolera de 250.000 borradores, y con la web colapsada. Resultó que tal número de peticiones no pudieron atravesar la boca del embudo.

Añado un tercer factor, muy personal, que ha enturbiado mi particular inicio de la última campaña de renta: mi profesión. Soy asesor fiscal. En este caso para mal, aunque casi siempre es para bien, me dedico a echar cuentas para que mis clientes afronten sus obligaciones fiscales con la mejor de sus sonrisas.

Mientras todo el país luchaba por conseguir su borrador, los profesionales del gremio nos encontramos en periodo de presentación de las declaraciones correspondientes al primer trimestre del año –el IVA, por poner un ejemplo– presentaciones obligatorias para aquellas sociedades y autónomos que realizan una actividad económica, las salvadoras de nuestra economía, según dicen las malas lenguas. Mi obligación laboral, y por supuesto ética, aunque probablemente la segu-

da supere a la primera –vaya por delante que la ética no ayuda al individuo, depende en qué casos– me obliga al cumplimiento en tiempo y forma de las obligaciones fiscales de mis clientes.

En apenas tres días finalizaba el plazo para la presentación de declaraciones domiciliadas y no podía trabajar. *Debido a la fuerte demanda estamos optimizando nuestros servicios para poder atenderle. Por favor, reinténtelo transcurrida una hora (...)* *Internet Explorer no puede mostrar la página web (...)* *El website de la Agencia Tributaria está colapsado (...)* Es la primera vez, en más de una docena de años de desarrollo profesional que asisto, estupefacta, a una situación similar. Bien digo como profesional porque el colapso de la web para la tramitación del borrador de la Renta es un acontecimiento habitual en los últimos tiempos, tan habitual como esperado, como el abarrote de la Puerta del Sol en el día de fin de año. Disculpádmeme, pero esta vez escribe el asesor, no el contribuyente de Renta. Pasaban las horas y yo a lo mío, sumando intentos frustrados y continuos de presentaciones de declaraciones.

Más me hubiera gustado a mí hacer cola en la caja de una delegación de la Agencia Tributaria o en la ventanilla de una entidad bancaria cualquiera, pero esto ya no servía, las presentaciones habían de hacerse obligatoriamente a través de la sede electrónica de la Agencia Tributaria; que paradoja, aquellos que sancionan por el más mínimo retraso servían de impedimento para el envío de las declaraciones.

Una acertada denuncia... *Asesores fiscales denuncian que el colapso de la web de Hacienda les impide gestionar el IVA*⁶.

Fueron muchas las asociaciones profesionales, entre ellas la AECE, las que, en aquellas horas trágicas, elevaron escritos oficiales dirigidos tanto a la presidencia de la Agencia Tributaria como a la Dirección General de Tributos rogando una solución inmediata al problema y solicitando una ampliación de los plazos de domiciliaciones para el cumplimiento de las obligaciones fiscales de nuestros clientes.

Una tardía solución... Mi optimismo me invitó a pensar que la solución llegaría pronto, que antes o después llegaría, pero por si el pronto se convertía en tarde, encontré mi particular solución, trabajé con nocturnidad, mientras los contribuyentes de renta dormían, y dormí en

la oficina por el día, mientras los contribuyentes de renta se afanaban en obtener sus borradores.

*Hacienda amplía el plazo de pago a las empresas por el colapso de la web*⁷ (...) *Hacienda amplía el plazo de las autoliquidaciones*⁸ (...) *Hacienda amplía el plazo para domiciliar las liquidaciones del primer trimestre*⁹ (...); *Hacienda amplía hasta el día 17 el plazo para presentar declaraciones con domiciliación bancaria*¹⁰ (...); *Hacienda amplía hasta el día 17 el plazo para presentar declaraciones con domiciliación bancaria*¹¹. Aunque pesaba el sueño, respiré. La sede electrónica de la Agencia Tributaria había vuelto a la normalidad y la Orden HAP/725/2012, de 12 de abril, nos devolvía los dos días de presentaciones domiciliadas robados.

Una modesta reflexión... ¿Cómo es posible que la propia Administración haga coincidir los dos hitos fiscales más importantes que suceden en nuestro país: la campaña de Renta con las declaraciones trimestrales de empresarios y profesionales?

¿Cómo es posible que la propia Administración, conociendo al dedillo el número de contribuyentes obligados a la presentación de cada unos de los tributos no sea capaz de prever el chorro de accesos al portal web de la Agencia Tributaria que se sucedieron en aquellos días? ¿Cómo es posible? Como dice el pasodoble, ¡¡¡que viva España!!!

El análisis del calendario del contribuyente para el ejercicio 2013 revela que la próxima campaña de renta, ya en primavera, comenzará el día 2 de abril, cuando aún estará incipiente el periodo voluntario para el envío de las liquidaciones del primer trimestre del ejercicio. Quizás algo hayamos aprendido.

Aunque no soy herrero utilizo cuchillo de palo y como la solicitud de mi borrador de Renta no la gestionaré los primeros días de campaña sino más bien los últimos, en 2013 evitaré con facilidad el colapso anual del *website* de Hacienda. Como dice el pasodoble, ¡¡¡que viva España!!!

¿Cómo es posible que la propia Administración haga coincidir los dos hitos fiscales más importantes que suceden en nuestro país: la campaña de Renta con las declaraciones trimestrales de empresarios y profesionales?

⁶ 11/04/2012, en www.diariosur.es

⁷ 13/04/2012, en www.laopiniondemalaga.es

⁸ 13/04/2012, en www.abc.es

⁹ 13/04/2012, en www.pymesyaautos.com

¹⁰ 12/04/2012, en www.europapress.es

¹¹ 12/04/2012, en www.economista.es

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, 7-7ª A. 48009 Bilbao
Tel.: 944 243 792. Fax: 944 243 794
intersegur@infonegocio.com



MAPFRE

Personas que cuidan de personas



Las cuentas anuales de las entidades sin fines lucrativos

Todas ellas son sujetos contables a pesar de que su fin no persiga lucrarse, lo que en la práctica supone que también deben rendir cuentas anualmente

El Art. 2 de la **Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos**, establece quiénes son estos sujetos sin ánimo de lucro: las fundaciones, las asociaciones declaradas de utilidad pública, las organizaciones no gubernamentales de desarrollo –es decir, las ONGD a las que se refiere la Ley 23/1998, de 7 de julio, de Cooperación Internacional para el Desarrollo, siempre que hayan adoptado alguna de las dos formas jurídicas señaladas anteriormente–; las delegaciones de fundaciones extranjeras inscritas en el Registro de Fundaciones; las federaciones deportivas –tanto las de ámbito nacional como autonómico si están integradas en aquellas–, los Comités Olímpico y Paralímpico Español; y, finalmente, las federaciones y asociaciones que reúnan a estas entidades.

Todas ellas son sujetos contables a pesar de que su fin no persiga lucrarse, lo que en la práctica supone que también deben rendir cuentas anualmente. Su actual Plan de Contabilidad fue aprobado por la **Resolución de 26 de marzo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC)**, y está *comprendido* –como señala esta disposición– por tan solo **tres documentos**:

1) En el **balance** se registran tres elementos: **los activos** (bienes, derechos y otros recursos controlados económicamente por la entidad como resultado de sucesos pasados, de los que se espera que la entidad obtenga rendimientos aprovechables en su actividad futura; en particular, cumplirán esta definición aquellos que incorporan un potencial de servicio para los usuarios o beneficiarios de la entidad); **los pasivos** (obligaciones actuales surgidas como resultado de sucesos pasados, para cuya extinción la entidad espera desprenderse de recursos económicos; a estos efectos, se entienden incluidas las provisiones) **y el patrimonio neto** (la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos; incluye

las aportaciones realizadas en concepto de dotación fundacional o fondo social, ya sea en el momento de su constitución o en otros posteriores, por los fundadores o asociados, que no tengan la consideración de pasivos, así como los excedentes acumulados u otras variaciones que le afecten).

2) En la **Cuenta de resultados** se registran dos elementos: **los ingresos** (incrementos en el patrimonio neto de la entidad durante el ejercicio, ya sea en forma de entradas o aumentos en el valor de los activos, o de disminución de los pasivos, siempre que no tengan su origen en nuevas aportaciones, monetarias o no, a la dotación fundacional o fondo social) y **los gastos** (decrementos en el patrimonio neto de la entidad durante el ejercicio, ya sea en forma de salidas o disminuciones en el valor de los activos, o de reconocimiento o aumento del valor de los pasivos). La diferencia entre los ingresos y gastos constituye el excedente del ejercicio; y, por último,

3) **La Memoria**: es el documento que completa, amplía y comenta la información contenida en el balance y la cuenta de resultados; en particular, contiene una detallada descripción sobre los flujos de efectivo y el grado de cumplimiento de las actividades de la entidad.

En una empresa que tenga ánimo de lucro, sus cuentas anuales comprenderían más documentos: el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria; como se estableció en la primera parte del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprobó el Plan General de Contabilidad (PGC). Los mismos documentos que deben presentar las pequeñas y medianas empresas (pymes) –excepto el estado de flujos de efectivo, que es voluntario– de acuerdo con lo previsto en el Real Decreto 1515/2007, de la misma fecha que el anterior.

¿Cuántas formas jurídicas puede adoptar una empresa?

Según el Ministerio de Industria, Energía y Turismo¹, en España existen actualmente nada menos que dieciséis formas jurídicas distintas de constituir una empresa:

1) Empresario individual: se define como *una persona física que realiza de forma habitual, personal, directa, por cuenta propia y fuera del ámbito de dirección y organización de otra persona, una actividad económica o profesional a título lucrativo, dé o no ocupación a trabajadores por cuenta ajena;* es un único socio, con responsabilidad ilimitada, sin mínimo legal de capital y su fiscalidad rinde cuentas en el IRPF como rendimiento de actividades económicas.

2) Comunidad de Bienes: como mínimo, dos comuneros que son propietarios *pro indiviso* de una cosa o de un derecho firman un contrato privado en el que detallarán la naturaleza de los bienes que aporta cada uno –no pueden contribuir solo con dinero o trabajo– y el porcentaje de participación que tienen en las pérdidas y ganancias de la comunidad. No existe un mínimo legal de capital, tributan por el IRPF como rendimientos de actividades económicas y su responsabilidad frente a terceros es ilimitada. En cuanto a su marco legal, como estas comunidades no tienen personalidad jurídica propia, se rigen por el Código de Comercio en materia mercantil y por el Código Civil en materia de derechos y obligaciones.

3) Sociedad Civil: similar a la anterior en cuanto al número de socios, responsabilidad, capital y fiscalidad pero, en este caso, se trata de un contrato por el que *dos o más personas ponen en común capital, con propósito de repartir entre sí las ganancias.*

4) Sociedad Colectiva: nos encontramos ante una sociedad mercantil de carácter personalista en la que todos los socios, en nombre colectivo y bajo una razón social, se comprometen a participar, en la proporción que establezcan, de los mismos derechos y obligaciones, respondiendo subsidiaria, personal y solidariamente de las deudas sociales; al tener carácter mercantil, tributa en el impuesto sobre Sociedades.

5) Sociedades Profesionales: se constituyen para el ejercicio en común [*cuando los actos propios de una actividad profesional sean ejecutados directamente bajo la razón o denominación social, que los derechos y obligaciones de la actividad se atribuyan a la sociedad y que la sociedad sea la titular de la relación jurídica con el cliente*] de una actividad profesional [*aquella para la que se necesita titulación universitaria oficial o profesional e inscripción en el correspondiente Colegio profesional*]. Rige el principio de libre elección de forma social, por tanto, los profesionales pueden escoger entre cualquiera de las formas societarias que ofrece el ordenamiento jurídico español

¹ MINISTERIO DE INDUSTRIA, ENERGÍA Y TURISMO [en línea]. Fecha de consulta: 16 de mayo de 2013. Disponible en: <http://www.ipyme.org/es-ES/CreacionEmpresas/FormasJuridicas/Paginas/FormasJuridicas.aspx>

(sociedad civil, limitada, anónima, laboral, cooperativa, comanditaria, colectiva).

6) Sociedad Limitada Nueva Empresa: es una especialidad de la sociedad limitada formada por un máximo de cinco socios que limitan su responsabilidad al capital aportado [mínimo: 3.000 € | máximo: 120.000 €] y tributan por Sociedades.

7) Sociedad Anónima: es una sociedad de carácter mercantil donde el capital social [mínimo: 60.000 €], dividido en acciones, está integrado por las aportaciones de los socios [mínimo: una persona] que no responden personalmente de las deudas sociales.

8) Sociedad Comanditaria Simple: esta sociedad mercantil de carácter personalista se define por la existencia de socios colectivos –que aportan capital y trabajo y responden subsidiaria, personal y solidariamente de las deudas sociales– y otros socios comanditarios –que solamente aportan capital– y cuya responsabilidad estará limitada a su aportación.

9) Sociedad Comanditaria por Acciones: en este caso, nos encontramos ante una sociedad de carácter mercantil cuyo capital social está dividido en acciones –que se forma con las aportaciones de los socios– pero uno de ellos, al menos, se encargará de la administración de la sociedad y responderá personalmente de las deudas sociales como socio colectivo, mientras que los socios comanditarios no tendrán esa responsabilidad.

10) Sociedad Cooperativa: es una sociedad constituida por un mínimo de tres personas que se asocian, en régimen de libre adhesión y baja voluntaria, para realizar actividades empresariales, encaminadas a satisfacer sus necesidades y aspiraciones económicas y sociales, con estructura y funcionamiento democrático. Su responsabilidad se limita al capital aportado –según las cantidades que se fijen en sus Estatutos– y su fiscalidad se rige por el régimen especial del Impuesto sobre Sociedades.

11) Sociedad Anónima Laboral: es una Sociedad Anónima donde la mayoría del capital social es propiedad de un mínimo de tres trabajadores que prestan sus servicios retribuidos en ella, de forma personal y directa, y cuya relación laboral es por tiempo indefinido. El capital mínimo son 60.000 €.

12) Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral: similar a la anterior forma societaria pero, en este caso, se trata de una Sociedad de Responsabilidad Limitada donde la mayoría del capital social [mínimo: 3.000 €] es propiedad de los trabajadores [mínimo: 3] que prestan en ellas servicios retribuidos en forma personal, directa y están contratados indefinidamente.

13) Sociedad de Garantía Recíproca: Sociedad mercantil formada por un mínimo de 150 socios cuyo objetivo social es el otorgamiento de garantías personales por aval –o por cualquier otro medio admitido en derecho distinto del seguro de caución– a favor de sus socios para las operaciones que estos realicen dentro del giro o tráfico de las empresas de que sean titulares. Su capital mínimo ha de ser de 1.803.036,30 €.

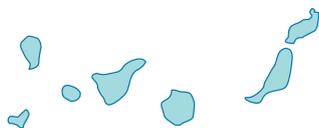
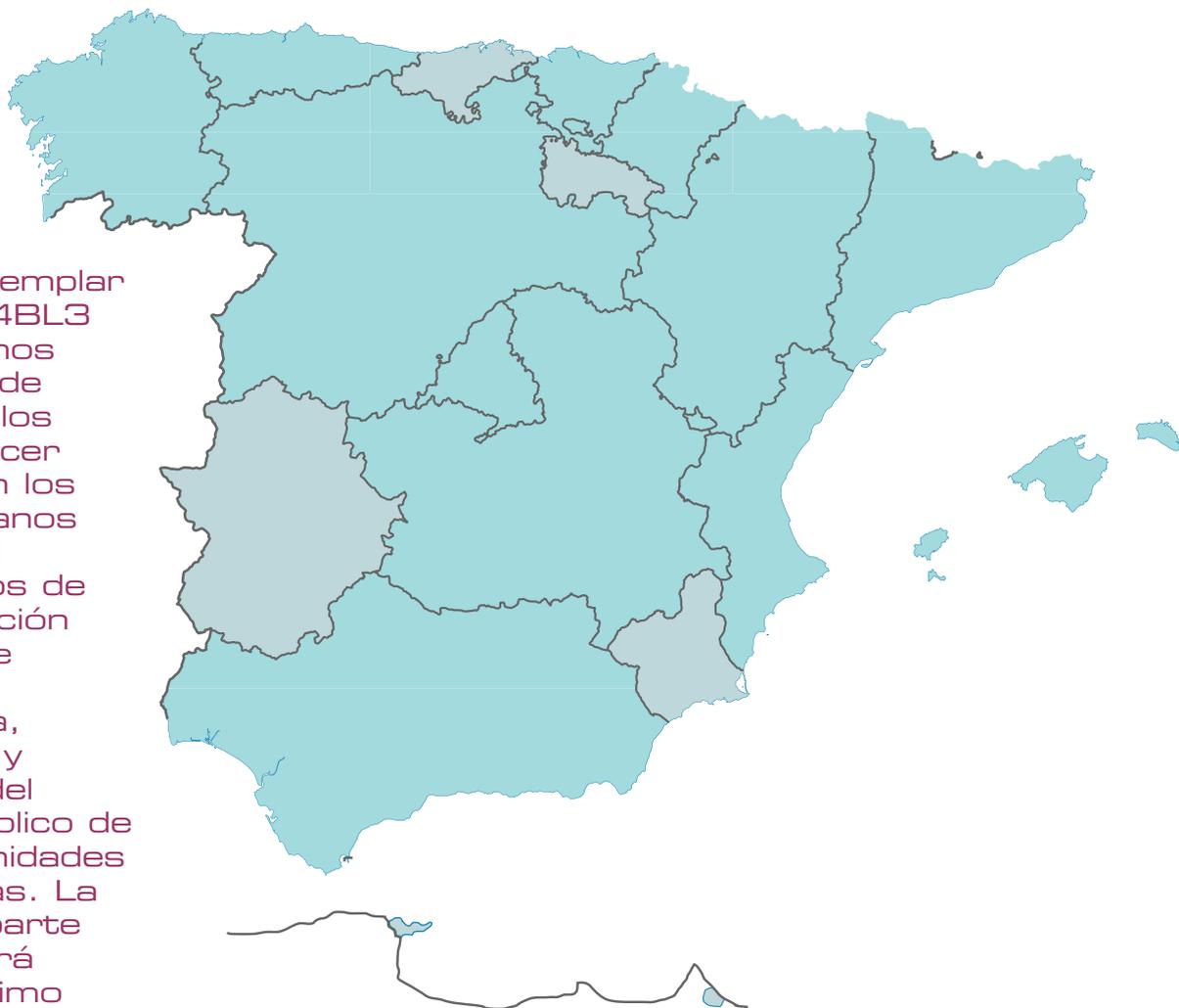
14) Sociedad de Capital Riesgo: son entidades financieras dedicadas fundamentalmente a facilitar financiación temporal a empresas no financieras, no inmobiliarias y no cotizadas –que presenten dificultades para acceder a otras fuentes de financiación– y a la administración y gestión de fondos de capital-riesgo y activos de sociedades de capital-riesgo respectivamente. Como actividad complementaria realizan tareas de asesoramiento a las empresas vinculadas con ellas. Podrán invertir temporalmente en el capital de empresas no financieras que coticen siempre y cuando dichas empresas sean excluidas de cotización en los 12 meses siguientes a la toma de la participación.

15) Agrupaciones de Interés Económico: estas sociedades mercantiles, sin ánimo de lucro, tienen por finalidad facilitar el desarrollo o mejorar los resultados de la actividad de sus socios [mínimo: 2]. Su objetivo se limitará exclusivamente a una actividad económica auxiliar de la que desarrollen sus socios, que responderán subsidiaria, personal y solidariamente entre sí por las deudas de la agrupación. En el ámbito comunitario desempeña la misma función la figura de la **Agrupación Europea de Interés Económico**.

16) Sociedad de Responsabilidad Limitada: una sociedad de carácter mercantil donde el capital social [mínimo: 3.000 €], que estará dividido en participaciones sociales, indivisibles y acumulables, se integrará por las aportaciones de todos los socios [mínimo: 1], que no responderán personalmente de las deudas sociales.

Los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas I

En este ejemplar de CONT4BL3 comenzamos una serie de dos artículos para conocer cuáles son los trece órganos de control encargados de la fiscalización externa de la gestión económica, financiera y contable del sector público de las Comunidades Autónomas. La segunda parte se publicará en el próximo número XLVII.



En este número de CONT4BL3 vamos a conocer cuáles son los trece órganos de control encargados de la fiscalización externa de la gestión económica, financiera y contable del sector público de las Comunidades Autónomas.

1. AUDIENCIA DE CUENTAS DE CANARIAS¹

En 1982, cuando se promulgó el Estatuto de Autonomía de Canarias, no se previó la creación

de un órgano propio de control externo, al igual que sucedió en la mayoría de las Comunidades Autónomas españolas porque, entonces, esa posibilidad tan solo se contempló en los Estatutos de Cataluña, Galicia, Navarra y Valencia; sin embargo, el 2 de mayo de 1989, el Parlamento de Canarias decidió, en atribución a lo dispuesto en el Art. 148.1.1 de la Constitución Española –es competencia exclusiva de las CC.AA. organizar sus instituciones de autogobierno– instituir la Audiencia de Cuentas de Canarias.

¹ www.acuentascanarias.org

De esta manera, la región se dotó de un órgano técnico con competencias para controlar la actividad financiera del sector público autonómico, al que se dio su respaldo definitivo en 1996 cuando se convirtió en un órgano estatutario, quedando encuadrada su regulación, en el Título IV del Estatuto de Autonomía de Canarias, concretamente en el Art. 61.2°.

La denominación de Audiencia de Cuentas se estableció como muestra de respeto hacia las instituciones tradicionales canarias –en referencia a que tanto el Fuero de Gran Canaria, de 1494, como las antiguas Ordenanzas de la isla de Tenerife, de 1540, contenían numerosas disposiciones ordenadoras del control interno de los ingresos y pagos y reguladoras de la Contaduría y de la llevanza de libros, así como de la Mayordomía y Depositaria– y para no utilizar el nombre de Tribunal, evitando confusiones innecesarias con el Tribunal de Cuentas. Tiene su sede en la ciudad de Santa Cruz de Tenerife y se regula por la Ley 4/1989, de 2 de mayo.

2. CÁMARA DE CUENTAS DE ARAGÓN²

Desde su moderna sede acristalada de Zaragoza, conocida como *El Cubo*, esta institución de autogobierno es el órgano encargado de fiscalizar la actividad económico-financiera del sector público autonómico y velar por su adecuación a los principios de legalidad, eficacia y eficiencia.

Las Cortes de Aragón crearon la Cámara de Cuentas al aprobar la Ley 10/2001, de 18 de junio, que supuso incorporar a las instituciones de esta Comunidad Autónoma un órgano esencial para el ejercicio de la autonomía financiera que la Constitución reconoce y garantiza a Aragón.

Sus precedentes históricos se remontan a la figura del Maestre Racional, institución procedente de la administración siciliana, que fue introducida en Aragón por Pedro III en 1283 y afianzada por Jaime II en 1293. A pesar de ser, en origen, una institución única para toda la Corona de Aragón, probablemente en el siglo XV se creara una similar en cada uno de los reinos, puesto que en el siglo XVII todavía consta su existencia en el Reino de Aragón. A

la institución del Maestre Racional le correspondía la administración del patrimonio real como interventor general de ingresos y gastos, en un intento de impulsar la racionalización de la estructura político-administrativa de la Corona; asimismo, le fueron asignadas funciones de previsión, dirección y control último de la administración financiera real, destacando, entre todas ellas, la de fiscalización de la gestión financiera.

La efectiva constitución de la Cámara de Cuentas de Aragón y el ejercicio de las funciones atribuidas por la mencionada Ley de 2001 no fueron posibles hasta 2010. Entretanto, el vigente Estatuto de Autonomía, aprobado por Ley Orgánica 5/2007, de 20 de abril, previó la Cámara de Cuentas de Aragón en el Art. 112. Actualmente se regula por la Ley 11/2009, de 30 de diciembre.

3. CÁMARA DE CUENTAS DE ANDALUCÍA³

En el caso andaluz, este órgano técnico dependiente del Parlamento de Andalucía se creó mediante la Ley 1/1988, de 17 de marzo, para llevar a cabo la fiscalización externa de la gestión económica, financiera y contable de los fondos públicos de la Comunidad Autónoma. A este organismo le corresponde el análisis externo y a posteriori, *de la manera en que se ha llevado a cabo la gestión, incluyendo en ella la fiabilidad de sus propios controles*. Así se contribuye a que los andaluces tengan conocimiento puntual del modo en que la Administración gestiona los fondos públicos; contribuyendo a que el ciudadano perciba que la Administración está controlada, que ese control es necesario y que, a través de él, se conoce todo lo referente a la correcta utilización de los recursos públicos.

En cuanto a la dependencia de la Cámara de Cuentas respecto al Parlamento, debe entenderse como *dependencia orgánica o de ámbito*, pero nunca funcional. El poder legislativo autonómico debe garantizar la autonomía e independencia necesarias para que se puedan desempeñar eficazmente sus funciones.

El ámbito de actuación de la Cámara de Cuentas abarca todas las instituciones que

² www.camaracuentasaragon.es

³ www.cuentas.es

integran el Sector Público de Andalucía, es decir: la Administración de la Junta de Andalucía y los organismos autónomos, empresas públicas y demás instituciones dependientes de ella; las Corporaciones Locales que componen el territorio de Andalucía, así como los organismos autónomos y empresas públicas que dependan de ellas; las Universidades Públicas de Andalucía; las Cámaras de Comercio de Andalucía y otras instituciones que se financien mayoritariamente con fondos públicos (entendiendo por éstos, todos los que gestionan el Sector Público, incluyéndose todas las subvenciones, préstamos, avales y ayudas de cualquier tipo concedidas por el mismo a cualquier persona, física o jurídica, ya sea de naturaleza pública o privada).

Asimismo, la Cámara de Cuentas asesora al Parlamento de Andalucía y, en colaboración con el Tribunal de Cuentas, puede desarrollar actuaciones fiscalizadoras específicas e instruir procedimientos jurisdiccionales de responsabilidad contable.

4. CÁMARA DE CUENTAS DE LA COMUNIDAD DE MADRID⁴

En la misma línea que los órganos homólogos de otras regiones, la Cámara de Cuentas madrileña es el órgano de fiscalización y control del Sector Público de esta Comunidad. Su actuación se basa en los principios de transparencia, independencia, objetividad y eficacia; y, orgánicamente, depende de la Asamblea de Madrid (parlamento autonómico); no obstante, la Cámara de Cuentas es un organismo independiente en el ejercicio de sus funciones y goza de autonomía organizativa y presupuestaria.

Fue creada por la Ley 11/1999, de 29 de abril, en virtud del mandato contenido en el Art. 44 del Estatuto de Autonomía de la Comunidad de Madrid.

Su ámbito competencial se extiende al sector público madrileño [integrado por la Administración de la Comunidad y sus organismos autónomos, así como sus entes públicos y empresas públicas, con independencia de que se rijan por el derecho público o privado; las Entidades Locales de la región y sus organismos

autónomos, las Universidades Públicas de la Comunidad y las Cámaras Oficiales de Comercio e Industria]; las aportaciones a consorcios, fundaciones públicas o a cualquier otra entidad procedentes de los sujetos integrantes del sector público madrileño y, finalmente, la concesión y aplicación de subvenciones, créditos, avales y demás ayudas concedidas por los sujetos integrantes del sector público madrileño, así como las exenciones y bonificaciones fiscales directas y personales

5. CÁMARA DE COMPTOS DE NAVARRA / *NAEARRROAKO COMPTOS GANBERA*⁵

La importancia de esta institución no radica simplemente en el hecho de que sea el órgano autonómico de control externo más antiguo porque se puso en marcha en 1982; sino en que se trata del tribunal de cuentas más antiguo de toda España porque se constituyó el 18 de febrero de 1365 mediante una Ordenanza del rey Carlos II de Navarra. Recordemos que, durante el tránsito de los siglos XIII a XIV, el antiguo *Reyno* careció de rey propio y fue gobernado por los monarcas franceses, donde ya existían instituciones dedicadas al control del gasto público.

Incluso, antes de constituirse oficialmente aquella Cámara, Navarra ya contaba con Oidores y Maestros de Comptos que controlaban esporádicamente el estado de las finanzas reales; de forma que los expertos consideran que el primer libro de cuentas se remonta a 1258, lo que demuestra que antes de la Ordenanza de Carlos II ya existía un cierto control de los bienes reales.

Aquella institución desapareció con el Real Decreto de 18 de marzo de 1836, que ordenó el fin de su actividad; posteriormente, la Ley Paccionada de 1841, que convirtió el *Reyno* en provincia española con cierto grado de autonomía, confirmó la supresión de la Cámara de Comptos. Tras un paréntesis de inactividad de más de ciento cuarenta años, se restableció el 28 de enero de 1980 como órgano técnico del Parlamento de Navarra. Actualmente se rige por una Ley Foral reguladora de la Cámara de Comptos de 20 de diciembre de 1984.

La Cámara de Comptos de Navarra es el tribunal de cuentas más antiguo de toda España porque se constituyó el 18 de febrero de 1365 mediante una Ordenanza del rey navarro Carlos II

CONTINÚA EN CONT4BL3 #47

4 www.madrid.org/camaradecuentas/

5 camaradecomptos.navarra.es



El “Contable” de Félix Vallotton

En el lienzo que, erróneamente se dio en titular *Buchhalter* (contable, en alemán) representó a su editor trabajando de madrugada, “con la pluma en la mano e inclinado sobre sus manuscritos”



Autorretrato de Felix Vallotton

En plena *Belle Époque* francesa –como habitualmente se conoce a las dos décadas previas a la I Guerra Mundial (1914-1918), evocando la alegría de vivir que caracterizó a aquellos años anteriores al conflicto bélico– París se convirtió en el epicentro cultural de numerosos movimientos artísticos que alcanzaron su mayor apogeo durante el tránsito del siglo XIX al XX y que se caracterizaron por revitalizar el modo de concebir el arte, acercándolo al gran público, más allá de las galerías, de forma que toda la sociedad pudo descubrir la belleza de aquellos sorprendentes cuadros impresionistas, simbolistas, puntillistas, cubistas, fauvistas... y las obras de uno de los grupos más singulares de aquel momento: los nabí.

Esta nueva escuela tuvo su origen en un cuadro que **Paul Sérusier** realizó en 1888, en la parte posterior de una caja de puros, siguiendo las indicaciones de **Paul Gauguin**; su título –*El talismán*– no pudo ser más adecuado porque, en torno a aquella pequeña tabla, se reunió un elenco de pintores y escultores formado, entre otros, por **Pierre Bonnard**, **Édouard Vui-**

llard, **Charles Cottet** y **Ker-Xavier Roussel**, que se hicieron llamar los *profetas* (*nabí*, en hebreo) porque así lo sugirió uno de sus amigos, el poeta simbolista judío **Henri Cazalis** que los consideró unos *iluminados*. Lo cierto es que su pintura no supuso “un avance ni una revolución en la historia del arte”, pero contemplarla, hoy en día, continúa siendo¹ “una delicia para los sentidos y el espíritu”.

Los excéntricos nabí consideraban que sus lienzos se habían adentrado “en el mundo de una pintura intimista” en la que arriesgaban “un pincel todavía tímido”, buscando “un arte menos representativo”². Este movimiento artístico, influido por la esencia del color de Gauguin y el estilo de la Escuela de Pont-Aven, logró simplificar sus dibujos utilizando tonos puros en composiciones donde primaba, sobre todo, la naturalidad.

El cuadro que nos legó para la posteridad la imagen de algunos de los integrantes de aquel colectivo –los *Cinco pintores* (en referencia a Bonnard, Vuillard, Cottet y Roussel)– fue realizado en 1902 por un joven suizo llamado **Félix Vallotton** que se autorretrató como el quinto pintor que da título a la obra aunque se situó en un humilde segundo plano, el primero por la izquierda, quizá porque se quiso mostrar al margen del resto, dado su habitual carácter insatisfecho que le impedía sentir cualquier arraigo, comportándose como un creador que busca su propio camino sin querer sentirse etiquetado ni encuadrado en alguna corriente.

Uno de sus biógrafos, **Piero Bianconi**³, lo definió como:

“Una figura humana bastante singular y casi inquietante (...) con un aspecto severo, entre banquero y militar, parco en palabras y cáustico las pocas veces que se le ocurría abrir la boca (...) con un rigorismo calvinista ajeno a cualquier pose o actitud bohemia”.

1 PRECKLER, A. M. Historia del arte universal de los siglos XIX y XX. Madrid: Editorial Complutense, 2003, p. 380.

2 COURTHION, P. Simbolismo y “nabí”. Historia del Arte. Barcelona: Salvat, 1970, tomo 9, p. 30.

3 BIANCONI, P. Félix Vallotton. Buenos Aires: Cólax, 1966, p. 3.



El Contable (Der Buchhalter)



Los cinco pintores

Vallotton –que, a fin de cuentas, es el protagonista de nuestro ContabilizARTE de hoy– nació en Lausana (Suiza) el 28 de diciembre de 1865. Como su padre era comerciante de pinturas, desde niño se sintió atraído por las Bellas Artes, despuntando con apenas 17 años cuando logró que lo admitieran en la *Académie Julian*, de París, donde trabajó con esfuerzo para que en tan solo tres años consiguiera exponer su obra en el prestigioso Salón de Artistas.

En aquella época dorada del mundo artístico, Félix se convirtió en un auténtico aprendiz que quiso experimentar con todas las técnicas y temáticas: escandalizó a las autoridades de Zúrich (Suiza) con sus realistas desnudos femeninos, inmortalizó bodegones en una serie dedicada a estas naturalezas muertas, descubrió las aplicaciones tan personales que podían lograrse con los grabados en madera (xilografía), colaboró como ilustrador en diversas revistas –en especial, en *La Revue Blanche*– retratando a sus coetáneos en blanco y negro, y nos mostró los paisajes de Francia, Suiza y Alemania, buscando siempre perspectivas originales, como sus picados, donde el espectador podía contemplar ciertas escenas íntimas y cotidianas a vista de pájaro; por ejemplo, en *Rincón de parque con una niña jugando a la pelota*, de 1899. De hecho, fue uno de los precursores que utilizó la fotografía para capturar un determinado momento y trabajar posteriormente sobre el lienzo, en su taller, tomando aquellas imágenes como referencia y modelo para sus cuadros.

Su característica y estilizada composición, donde priman los trazos verticales u horizontales, se puede disfrutar en *El verano* (1893), *Las arenas del Loira* (1923) o *El Château-Gaillard en sombra domina una pendiente de rocas y hierbas a pleno sol* (1924).

Curiosamente, uno de los cuadros más representativos de Vallotton suele recibir el título

de *Buchhalter* –el *contable*, en alemán– pero, en realidad, se trata de un malentendido porque ese hombre que permanece trabajando sobre su escritorio a altas horas de la madrugada, rodeado de carpetas y archivadores que se iluminan tenuemente por una pequeña lámpara verde de sobremesa –y que, en cierto modo, podría representar perfectamente el espíritu laborioso de tantos contables y asesores– fue pintado en 1896 pero no se refería a un profesional de la contabilidad sino a un retrato que, en su origen, se tituló *Félix Fénéon Editing La Revue Blanche*; en referencia al editor de aquella revista donde el pintor solía publicar sus grabados.

El hombre retratado, Félix Fénéon, fue⁴ un “crítico, editor y animador” de origen italiano que resultó “esencial” en aquel París de la *Belle Époque*. Como director de la *Revista Blanca* logró convertir esta publicación en un “centro de vanguardia para todos los campos”. Vallotton lo representó mientras trabajaba en su oficina, “con la cabeza calva y la perilla puntiaguda, con la pluma en la mano e inclinado sobre sus manuscritos”. Actualmente, este óleo no se puede contemplar en ningún museo porque forma parte de una colección privada.

Poco después de retratar a su amigo Fénéon, *el nabí suizo* decidió adquirir la nacionalidad francesa en 1900; tan solo un año después de conocer a Gabrielle, la viuda de Gustave Rodrigues-Henriques era la rica heredera de los Bernheim –unos conocidos marchantes de arte, dueños de una galería y habituales mecenas de los impresionistas– y madre de tres hijos ya mayores, con la que finalmente contrajo matrimonio, aunque nunca llegaron a ser felices.

Tan metódico como los relojes suizos, el corazón del pintor se detuvo en París, durante una intervención quirúrgica, al poco tiempo de celebrar su 60º cumpleaños, el 29 de diciembre de 1925.

4 DUROZOI, G. Diccionario Akal del arte del siglo XX. Madrid: Akal, 1992, p.228.



Una insolvencia transfronteriza es aquella en la que el deudor tiene bienes en más de un Estado o en la que algunos de los acreedores del deudor no son del Estado donde se está tramitando el procedimiento de insolvencia

Ley Modelo de la UNCITRAL sobre insolvencia transfronteriza

FINALIDAD

La Ley Modelo tiene por objeto ayudar a los Estados a dotar a sus respectivos regímenes de la insolvencia de un marco legislativo moderno para resolver con mayor eficacia los casos de insolvencia transfronteriza en que el deudor se encuentre en una situación financiera muy precaria o sea insolvente. Su principal función es autorizar y alentar la cooperación y la coordinación entre jurisdicciones en lugar de promover la unificación del derecho sustantivo en materia de insolvencia, y respeta las diferencias entre los diferentes derechos procesales de cada país. A los efectos de la Ley Modelo, una insolvencia transfronteriza es aquella en la que el deudor tiene bienes en más de un Estado o en la que algunos de los acreedores del deudor no son del Estado donde se está tramitando el procedimiento de insolvencia.

DISPOSICIONES PRINCIPALES

La Ley Modelo se centra en cuatro elementos considerados esenciales en la tramitación de casos de insolvencia transfronteriza:

- a) **Acceso:** en las disposiciones relativas al acceso se otorga a los representantes de procedimientos de insolvencia extranjeros y a los acreedores el derecho a recurrir a los tribunales de un Estado promulgante para solicitar asistencia, y se autoriza a los representantes de procedimientos que se estén tramitando en el Estado promulgante a que soliciten asistencia en otros lugares.
- b) **Reconocimiento:** uno de los objetivos fundamentales de la Ley Modelo es establecer trámites más sencillos para reconocer procedimientos extranjeros que cumplan determinados requisitos, con el objetivo de evitar largos procesos de legalización y de otra índole que con frecuencia deben realizarse, y ofrecer certidumbre respecto a la decisión que se pretende reconocer. En esas disposiciones esenciales se establece que se reconocerán las órdenes dictadas por tribunales extranjeros por las que se declaren abiertos procedimientos extranjeros que cumplan ciertos requisitos y se nombre el representante extranjero de esos procedimientos. Siempre y cuando se den determinadas circunstancias, un procedimiento extranjero deberá reconocerse o bien como procedimiento principal, que se

tramita en el Estado en que el deudor tiene el centro de sus principales intereses en la fecha de apertura del procedimiento extranjero, o bien como procedimiento no principal, que se tramita donde el deudor tiene un establecimiento. El reconocimiento de los procedimientos extranjeros en virtud de la Ley Modelo tiene varios efectos. El más importante de ellos es que se permite otorgar medidas para prestar asistencia al procedimiento extranjero.

- c) **Medidas previstas:** un principio básico de la Ley Modelo es que las medidas consideradas necesarias para llevar a cabo ordenada y equitativamente un procedimiento de insolvencia transfronteriza deberían ser otorgables para prestar asistencia a los procedimientos extranjeros. Especificando las medidas otorgables, la Ley Modelo ni incorpora las consecuencias de la legislación extranjera al régimen interno de la insolvencia del Estado promulgante ni aplica al procedimiento extranjero las medidas que serían otorgables con arreglo a la ley del Estado promulgante. Algunas de las medidas otorgables más importantes son: medidas cautelares a discreción del tribunal, desde la presentación de una solicitud de reconocimiento hasta que se resuelva esa solicitud, una suspensión automática cuando se reconozca el procedimiento principal, y medidas a discreción del tribunal aplicables a los procedimientos principales y no principales después del reconocimiento.
- d) **Cooperación y coordinación:** en esas disposiciones se trata la cooperación entre los tribunales de los Estados en que estén ubicados los bienes del deudor y la coordinación de los procedimientos paralelos relativos a ese deudor. La Ley Modelo faculta expresamente a los tribunales para cooperar con sus homólogos extranjeros en los ámbitos que regula la Ley Modelo y para comunicarse directamente con ellos. También autoriza la cooperación entre los tribunales y los representantes extranjeros, así como entre representantes, tanto extranjeros como locales. Las disposiciones relativas a la coordinación de los procedimientos paralelos tienen por objeto fomentar decisiones óptimas que permitan lograr los objetivos de todos los procedimientos, tanto si se trata de procedimientos internos y extranjeros como si se trata de varios procedimientos extranjeros.

Fuente: http://www.uncitral.org/uncitral/es/uncitral_texts/insolvency/1997Model.html

UNCITRAL model law on crossborder insolvency



A cross-border insolvency is one where the insolvent debtor has assets in more than one State or where some of the creditors of the debtor are not from the State where the insolvency proceeding is taking place

PURPOSE

The Model Law is designed to assist States to equip their insolvency laws with a modern legal framework to more effectively address cross-border insolvency proceedings concerning debtors experiencing severe financial distress or insolvency. It focuses on authorizing and encouraging cooperation and coordination between jurisdictions, rather than attempting the unification of substantive insolvency law, and respects the differences among national procedural laws. For the purposes of the Model Law, a cross-border insolvency is one where the insolvent debtor has assets in more than one State or where some of the creditors of the debtor are not from the State where the insolvency proceeding is taking place.

KEY PROVISIONS

The Model Law focuses on four elements identified as key to the conduct of cross-border insolvency cases:

(a) Access: These provisions give representatives of foreign insolvency proceedings and creditors a right of access to the courts of an enacting State to seek assistance and authorize representatives of local proceedings being conducted in the enacting State to seek assistance elsewhere.

(b) Recognition: One of the key objectives of the Model Law is to establish simplified procedures for recognition of qualifying foreign proceedings in order to avoid time-consuming legalization or other processes that often apply and to provide certainty with respect to the decision to recognize. These core provisions accord recognition to orders issued by foreign courts commencing qualifying foreign proceedings and appointing the foreign representative of those proceedings. Provided it satisfies specified requirements, a qualifying foreign proceeding should be recognized as either a main proceeding, taking place where the debtor had its centre of main interests at the date of commencement of the foreign proceeding or a non-main proceeding, taking place where the debtor has an establishment. Recognition of foreign proceedings under the Model Law has

several effects - principal amongst them is the relief accorded to assist the foreign proceeding.

(c) Relief: A basic principle of the Model Law is that the relief considered necessary for the orderly and fair conduct of cross-border insolvencies should be available to assist foreign proceedings. By specifying the relief that is available, the Model Law neither imports the consequences of foreign law into the insolvency system of the enacting State nor applies to the foreign proceedings the relief that would be available under the law of the enacting State. Key elements of the relief available include interim relief at the discretion of the court between the making of an application for recognition and the decision on that application, an automatic stay upon recognition of main proceedings and relief at the discretion of the court for both main and non-main proceedings following recognition.

(d) Cooperation and coordination: These provisions address cooperation among the courts of States where the debtor's assets are located and coordination of concurrent proceedings concerning that debtor. The Model Law expressly empowers courts to cooperate in the areas governed by the Model Law and to communicate directly with foreign counterparts. Cooperation between courts and foreign representatives and between representatives, both foreign and local, is also authorized. The provisions addressing coordination of concurrent proceedings aim to foster decisions that would best achieve the objectives of both proceedings, whether local and foreign proceedings or multiple foreign proceedings.





Los efectos de la reputación *on line*

En internet, la reputación depende de la percepción que los demás tienen de una persona o empresa y esa imagen se va construyendo a partir de los comentarios y opiniones que afectan a su prestigio y buen nombre

A diferencia de la identidad digital – que vimos en el anterior número de CONT4BL3¹ y que no deja de ser la otra cara de la misma moneda– la reputación *on line* no depende del comportamiento subjetivo que un individuo o una empresa realizan en internet sino de la percepción que los demás tienen de dicha persona o sociedad mercantil y esa imagen se va construyendo a partir de los comentarios y opiniones que se formulan y que pueden ser negativos e incluso ofensivos, lo que afecta al prestigio y buen nombre de quien los padece, porque atentan contra su honor y menoscaban su reputación. Jurídicamente, estas conductas se calificarán como vejaciones, injurias, calumnias, amenazas u otras figuras análogas tipificadas en el Código Penal en función de su contenido y, según el caso, el ofendido podrá ejercer las acciones legales pertinentes para defender sus derechos al honor, la intimidad, la propia imagen o incluso la protección de sus datos personales.

Veamos un reciente caso judicial: en marzo de 2012, una madre que mantenía un enfrentamiento con su ex pareja por la guardia y custodia del hijo pequeño, publicó en el muro de su perfil de Facebook un comentario sobre el padre donde se *réa* de él afirmando que *es triste ver como no te creen pero mas triste es ver como apoyan a un delincuente*, junto a una fotografía de aquel menor de edad; al mes siguiente, en el mismo lugar, la mujer incluyó el enlace a una noticia que trataba sobre la excarcelación de un preso con el siguiente texto: *la primera característica de los pederastas suele ser el egocentrismo*. El padre acabó denunciándola en los juzgados de Ciudad Real y aunque la mujer alegó su derecho a expresarse libremente, tanto el juzgado de instrucción como la Audiencia Provincial² en apelación consideraron que sus comentarios imputaban *unos hechos gravísimos al denunciante, máxime cuando atienden a su propio hijo menor* por lo que fue condenada *como autora responsable de*

una falta de vejaciones injustas de carácter leve, tipificada y penada en el Art. 620.2 del Código Penal, a la pena de seis días de localización permanente, que cumplirá en su domicilio, y si no fuere posible en penitenciario, así como al abono de las costas procesales causadas.

Este ejemplo es tan solo una pequeña muestra de los dos centenares de resoluciones judiciales que se pueden consultar en el repertorio de jurisprudencia del Centro de Documentación Judicial (CENDOJ)³ donde los comentarios, insultos, amenazas y vejaciones vertidos en el muro de Facebook ya han llegado a los tribunales para solicitar la protección del derecho al honor, garantizado en el Art. 18.1 de la Constitución como una de las manifestaciones de la dignidad de la persona, proclamada en el Art. 10 CE; es lo que, en la era de internet, se ha dado en llamar: *la reputación on line*.

Aunque ahora los medios técnicos son las nuevas tecnologías de la información y las redes sociales, en el fondo se mantiene la misma protección de la **reputación** personal, entendida esta como **la apreciación que los demás puedan tener de una persona, independientemente de sus deseos** (STC 14/2003, de 28 de enero, FJ 12), *impidiendo la difusión de expresiones o mensajes insultantes, insidias infamantes o vejaciones que provoquen objetivamente el descrédito de aquella* (STC 216/2006, de 3 de julio, FJ 7), como resumió tan didácticamente la sentencia 91/2013, de 21 de enero, del Tribunal Supremo; pero con el agravante de que estas conductas se ven singularizadas por la impunidad que suele proporcionar el anonimato de la Red, la inmediatez y el efecto viral que amplía exponencialmente sus efectos a todo el mundo y la relativa facilidad para subir contenidos inadecuados o vejatorios en cualquier momento y en claro contraste con la dificultad para poder borrarlos después o controlar sus efectos colaterales [el complejo ejercicio del **derecho a ser olvidado**].

¹ La suplantación de la identidad digital. CONT4BL3, nº XLV, 2013, p. 38.

² Sentencia de la Audiencia Provincial de Ciudad Real 30/2013, de 18 de enero

³ <http://www.poderjudicial.es/search/indexAN.jsp>

¿Cuánto sabes de Contabilidad?

El dueño de un bar ha comprado refrescos, cerveza y vino por importe de 500 € (sin impuestos). El valor del vino es 60 € menos que el de los refrescos y de la cerveza conjuntamente. Teniendo en cuenta que los refrescos deben pagar un IVA del 6%, la cerveza del 12% y el vino del 30%, lo que hace que la factura total con impuestos sea de 592.4 €, calcular la cantidad invertida en cada tipo de bebida.



Handwritten mathematical notes and formulas:

- $\int 3x^2 + 1,66x^{-0,17} dx \lim_{h \rightarrow +\infty} (1 + \frac{2}{n})^n$
- $y' - \frac{\sqrt{y}}{x+2} = 0, y(0) = 1$
- $\frac{\sin \alpha}{1 + \cos \alpha} = \frac{1 - \cos \alpha}{\sin \alpha} = \sqrt{\frac{1 - \cos \alpha}{1 + \cos \alpha}}$
- $C = \begin{pmatrix} 0,1 \\ 1,0 \end{pmatrix}$
- $\frac{2x}{x^2 + 2y^2} = \dots$



PASATIEMPO AECE



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 difícil

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

Nivel fácil

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

Problema planteado en Cont4bl3 XLIV



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.

SOLUCIÓN

Sabemos que:

$$A + B = C \text{ y } C + A = 2B$$

Si ponemos C en función de A y B tenemos que $B = 2A$

Si ponemos B en función de A y C tenemos que $C = 3A$

Si ponemos A en función de B y C tenemos que $B = 2/3 C$

Por tanto:

A = 2 millones de PN

B = 4 millones de PN

C = 6 millones de PN

Handwritten notes on the left side of the page:

$$-a_2 b_1$$

$$z = 2$$

$$B = \dots$$

$$s \frac{(i)}{n} = \sum_0^{n-1}$$

$$\alpha \pm \beta = \cos \alpha \cos \beta$$

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

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

Nivel fácil

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



CONSERVACIÓN DE EMPRESAS EN CRISIS. ESTUDIOS JURÍDICOS Y ECONÓMICOS

La Ley (WKE) | Francisco Javier Arias Varona

368 pp. PVP: 42 €

Un libro muy oportuno porque nos ofrece un panorama de las normas e instituciones concursales que, en términos generales, se explican en el contexto de la conservación de empresas en situaciones de crisis empresarial, centrando la atención en las más importantes. Incluye trabajos de distintos autores que analizan tanto el estudio y revisión de las instituciones y normas presentes desde el primer momento en la Ley Concursal, como el de aquellas que se han introducido en los últimos tiempos, buscando una mayor efectividad del concurso desde el punto de vista del mantenimiento de la actividad. Aunque se trata de una obra eminentemente jurídica, la importancia de los factores económicos en esta materia explica la presencia conjunta de trabajos jurídicos y económicos para proporcionar un tratamiento general de estas herramientas.



MEMENTO EXPERTO ESTATUTOS SOCIALES

Francis Lefebvre

326 pp. PVP: 40,56 €

Este nuevo Memento incorpora los criterios interpretativos formulados por la jurisprudencia y la doctrina registral más reciente y relevante para abordar en profundidad el estudio de la sociedad constituida por vía telemática, conocida como “Sociedad Express”. Incluye un capítulo dedicado a la sociedad profesional, donde se recoge el régimen legal aplicable a este tipo de sociedades conforme a la Ley 2/2007; asimismo, analiza las particularidades que, en relación con las materias objeto de regulación estatutaria, afectan a la Sociedad Anónima Europea y a la Sociedad Limitada Nueva Empresa, convirtiéndose en una herramienta eminentemente práctica, con numerosos ejemplos prácticos y comentarios que clarifican las cuestiones más complejas; además de las habituales ventajas de la sistemática Memento: garantía de rigor técnico y acceso directo a la información; en este caso, para adecuar las reglas de funcionamiento de su sociedad a sus intereses particulares.



PREVENCIÓN DEL FRAUDE Y AMNISTÍA FISCAL

Lex Nova | Jesús Badás Cerezo y José Antonio Marco Sanjuán

372 pp. PVP: 49 €

Un completo estudio de la reciente Ley de medidas de prevención y lucha contra el Fraude Fiscal que vino a ser el complemento normativo del Plan Extraordinario de Regulación de Rentas Ocultas regulado por el Real Decreto-Ley 12/2012, de 30 de marzo; por este motivo, resulta obligado el estudio de ambas normas en paralelo, dado que así ha querido presentarlas su promotor, pues mientras por un lado el Real Decreto-Ley propone una amnistía fiscal, por otro la Ley potencia la persecución del fraude, animando indirectamente a la regularización aprovechando la amnistía.



ORGANIZACIONES GANDHI

Plataforma | José Luis Montes Usategui

298 pp. PVP: 19,76 €

Un nuevo paradigma de gestión basado en poner en el centro, antes ocupado en solitario por el beneficio, también a las personas y sus valores, sueños y capacidades, de forma que ambos elementos se potencien entre sí de forma sinérgica. Todo ello necesitaba ser explicado para todos los públicos, desde el empleado de base o el estudiante que se pregunta por su futuro laboral hasta quien dirige organizaciones o ha sido su emprendedor. Este libro aúna una forma novelada de las que enganchan con un entramado teórico sólido y bien documentado que facilita que todos los lectores encuentren su registro en él. ¿La razón de la elección de este formato? La nueva forma de emprender y dirigir organizaciones no es cosa, sólo, de las élites, sino, y sobre todo, de la sociedad en su conjunto.





A TENER EN CUENTA

La Ley 16/2012 de medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, posibilita para ciertos sujetos pasivos en su artículo 9 la actualización de balances de forma y manera que las sociedades que se acojan a ella deberán hacerla entre el periodo que abarque la fecha de cierre del ejercicio y el día en que termine el plazo para su aprobación por parte de la Junta Socios. Es decir las empresas cuyo ejercicio económico coincida con el año natural tienen de plazo para acogerse a esta medida hasta el 30 de junio del 2013.

Siempre que estén registrados en balance a 31 de diciembre de 2012, son elementos susceptibles de ser actualizados los del inmovilizado material y las inversiones inmobiliarias tanto si están situados en España como en el extranjero lo que implica, que no se ha previsto el encuadre del inmovilizado intangible ni del financiero en esta norma. Conviene recordar que el valor de mercado, teniendo en cuenta el estado de uso del activo sometido al procedimiento, sólo opera como límite máximo admisible resultante de la actualización.

Pueden acogerse a esta opción los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, los del IRPF que realicen actividades económicas y los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente en España.

El procedimiento societario contable a seguir será el siguiente: en el ejercicio 2013 el Consejo de Administración de la compañía formulará las cuentas anuales del ejercicio 2012 sin incluir en dicho balance la actualización (pero informará en la memoria). Por su parte, la Junta General aprobará las cuentas anuales del ejercicio 2012 sin incluir la actualización y, a su vez, aprobará la actualización. Por último, en las cuentas anuales del ejercicio 2013, la reserva de revalorización se mostrará en una partida del Epígrafe III. Reservas del patrimonio neto del balance. Adicionalmente, en la memoria se informarán los principales aspectos de la actualización.

El incremento neto de valor resultante de las operaciones de actualización se amortizará fiscalmente a partir del primer periodo impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015, en el tiempo que reste para completar la vida útil del elemento patrimonial. Desde un punto de vista contable, el importe actualizado formará parte de la base de amortización desde el mismo momento de la actualización (1 de enero de 2013), mientras que a efectos fiscales, el valor actualizado se amortizará únicamente a partir del ejercicio 2015.

El importe de las revalorizaciones contables se contabilizará en la cuenta 'Reserva de revalorización Ley 16/2012, de 27 de diciembre', que formará parte de los fondos propios, y sobre la que se calculará un 5% de tipo de gravamen a satisfacer a la Hacienda Pública junto con la declaración del impuesto de sociedades del ejercicio fiscal de 2012.

El saldo de esta cuenta será indisponible hasta que sea comprobado y aceptado por la Administración Tributaria, que tiene un plazo de tres años tras la fecha de presentación de la declaración correspondiente al periodo impositivo del ejercicio 2012. Una vez que se haya efectuado la comprobación, o transcurrido el plazo para la misma, el saldo de dicha cuenta podrá destinarse a la eliminación de resultados contables negativos, a la ampliación de capital social, o transcurridos diez años contados a partir de la fecha de cierre de balance en el que se reflejaron las operaciones de actualización, a reservas de libre disposición.

La Comisión de Formación ha convocado próximamente los siguientes seminarios:



Cuentas anuales e Impuesto de Sociedades

Normativa en la Fiscalidad. Estimación Objetiva y Régimen Simplificado. Actualización de Balances

La Actuación Eficiente del Asesor ante la Inspección de Hacienda: Consejos Prácticos

Os agradeceremos que nos enviéis vuestras sugerencias para establecer la programación de próximos seminarios

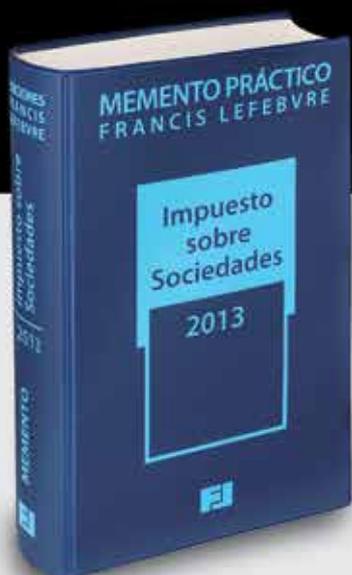
En www.aece.es puedes consultar el calendario de eventos.
+ info: **902 430 700** o formación@aece.es



Asociación
Profesional
de Expertos
Contables
y Tributarios
de España

Nuevo Memento Impuesto sobre Sociedades 2013.

Encontrará **al instante**
la política fiscal
más favorable
para su empresa.



Una referencia de
consulta imprescindible
para estar al día.

El análisis más exhaustivo, clarificador y actualizado sobre toda la normativa referente a todos los aspectos de este impuesto (ámbito de aplicación, base imponible, periodo impositivo y devengo...), así como de su gestión (pagos a cuenta del Impuesto sobre Sociedades, liquidaciones, ingresos, obligaciones contables y registrales, infracciones, sanciones, etc.).

ANTES ~~134€~~ AHORA SOLO **120,6€**
(+4% IVA)

10% DE DESCUENTO

// 2.000 Páginas
DESCUENTO VÁLIDO
HASTA LA PUBLICACIÓN
DE LA OBRA.

Si prefiere todas las **ventajas del soporte electrónico**, disfrute del contenido del Memento Impuesto sobre Sociedades en **QMementix**:

- Actualización permanente
- Acceso instantáneo a la información
- Multitud de sistemas de búsqueda
- Posibilidad de conexión con otros mementos
- Herramientas para aprovechar sus textos (cortar y pegar, subrayar, enviar, añadir notas...)
- Etc.

Solicite sus claves gratuitas para 15 días y benefíciense de un **10% de descuento*** en QMementix llamando al 91 210 80 07

* Cite el código promocional 0038 para beneficiarse de los precios especiales que tenemos reservados para usted.

EDICIONES FRANCIS LEFEBVRE  mejores soluciones

Síguenos en:



www.efl.es