



EMPRESISTA

Colegios Oficiales de Titulados
Mercantiles y Empresariales de Galicia

www.cotmevigo.com

Balance

91 MERCANTIL Y EMPRESARIAL

cuarto trimestre 2016

Actualidad Contable
Consultas BOICAC 105

Actualidad Fiscal

Entrevista

Jose María Gómez y Díaz-Castroverde
Presidente de la Sección 4ª del TSXG



Que la alegría de la Navidad
nos dure todo el año

FELIZ 2017



Nuestro agradecimiento

AGENCIA TRIBUTARIA • REGISTRO MERCANTIL • ESCUELA UNIVERSITARIA DE ESTUDIOS EMPRESARIALES • COLEGIO DE GRADUADOS SOCIALES
ASOCIACIÓN DE JÓVENES EMPRESARIOS • CIRCE CENTRO DE INFORMACIÓN Y RED DE CREACIÓN DE EMPRESAS • CÁMARA DE COMERCIO ABANCA • XUNTA
DE GALICIA • FEDERACIÓN DE COOPERATIVAS SINERXIA • CEP CONFEDERACIÓN DE EMPRESARIOS DE PONTEVEDRA • CÍRCULO DE EMPRESARIOS DE
GALICIA • CFV • COLEGIO DE ABOGADOS DE VIGO • COLEGIO DE ABOGADOS DE PONTEVEDRA • CAI SISTEMAS INFORMÁTICOS • LANDÍN
INFORMÁTICA • A3 SOFTWARE • OFTEGA • MUEBLES DE OFICINA • EDICIONES LEFEBVRE • OFINEMU • NEUROSOFT • ACADEMIA POSTAL • SEFORMA
MAMBLONA ÓPTICOS • NORSECURITY • REDE EUSUMO-UGACOTA

Balance

Presidente

José Luis Rodríguez Pérez

Director

Manuel Sánchez Rodríguez

Subdirectores

María Pilar López Vidal
Ana María Alonso Montero
Isaías González García
Diego Moledo Estévez

Relaciones Institucionales

Antonio Vide Rodríguez

Secretaría de Dirección

María Luisa Rodríguez Lijó
Felisa García Afonso
María Priegue Molinos

Consejo de Redacción

Pablo Castelao Balboa
Javier G. Corbacho Gómez
Mercedes Enríquez Álvarez
Julio Vázquez Villot

Colaboración Colegio Economistas

Juan José Santamaría Conde
Francisco Vázquez Núñez

Editor

Colegios Oficiales de Titulados
Mercantiles y Empresariales
de Galicia

Foto Portada

Ana María Alonso Montero

Diseño Editorial

Runa Publicaciones, S.L.
Tel. 986 433 873
runa@runapublicaciones.com

Depósito Legal

VG125/94

ISSN

I 137-1285

Los Colegios Oficiales de Titulados Mercantiles y Empresariales de Galicia no se identifican necesariamente con las opiniones vertidas en las colaboraciones, ni con los criterios expuestos por los autores de artículos o trabajos firmados. Ni el editor ni los autores aceptarán responsabilidades por las pérdidas ocasionadas a las personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de alguna información contenida en esta publicación.

Sumario

Editorial

04

Actualidad Contable

05

Fernando Ruíz Lamas
Consultas BOICAC 105

Actualidad Fiscal

08

Miguel Caamaño
Reseña de actualidad fiscal

Navegando por la red

13

Pablo Castelao Balboa
www.reaf-regaf.economistas.es

Coaching

14

Francisco Cáceres Senn
La mentalidad del emprendedor

Entrevista

16

José María Gómez y Díaz-Castroverde
Presidente de la Sección 4ª del TSXG

Empresa

19

Pablo Penas Franco
Los impuestos de las grandes multinacionales: el fin de los Dobles Irlandeses y los Sándwiches Holandeses

Profesiones

25

Joám José Santamaría Conde
Los desafíos de la Ley 11/2016 de unificación de los Colegios de Galicia

Actualidad Colegial

27

Vigo | Pontevedra

BOE Julio | Agosto | Septiembre

31

Ocio y Cultura

32

Felisa García Afonso
Mallorca, la isla de la calma

Novedades Editoriales | Publicaciones Recibidas

34

SEDES DE LOS COLEGIOS EN GALICIA

VIGO

María Berdiales, 3, entlo. | 36203 Vigo | Tel. 986 226 171 | Fax 986 223 925
info@cotmevigo.com | www.cotmevigo.com

A CORUÑA

Nicaragua, 10 - 1º D | 15005 A Coruña | Tel.- Fax 981 271 323
secretaria@cotmecoruna.org | www.cotmecoruna.org

PONTEVEDRA

Peregrina 33-35 2º A | 36003 Pontevedra | Tel. 986 865 451 | Fax 986 865 415
cotmepontevedra@gmail.com | www.cotmevigo.com

LUGO

Armanya, 16 - 1º A Izq. | 27001 Lugo | Tel. 982 241 518 | Fax 982 231 699
tituladosmercantileslugo@telefonica.net

OURENSE

Avda. de la Habana nº 30 - 1º B | 32003 Ourense | Tel. 988 214 844
colourense@economistas.org

Muchas veces nos hemos encontrado con contradicciones entre la legislación, y las sentencias de los tribunales, que en materia tributaria, a menudo son la tabla de salvación para el contribuyente.

Sin embargo, a veces nos encontramos con situaciones de difícil entendimiento, y que normalmente han tenido consecuencias económicas importantes.

Podemos poner como ejemplo, fuera del ámbito tributario, la anulación de un plan urbanístico 8 ó 10 años después de ser aprobado, y en base al cual una empresa constructora ha acometido un proyecto, frecuentemente con financiación externa, que no habría llevado a cabo en otras circunstancias.

Otro ejemplo puede ser, ya más cerca de nuestro campo, una amnistía fiscal (con mayor o menor acierto u oportunidad política, que en eso no entramos) que meses más tarde es sometida a revisión por la misma autoridad que la concedió, porque sus expectativas de recaudación no han sido las esperadas.

La legislación tributaria debería de ser clara y fácil de cumplir. Después se puede decidir si el IVA ha de ser el 18 el 21 ó el 23, pero no normas ambiguas en las que no sabemos si algo “es-posible-que-esté-o-no-esté- o-a-lo-mejor-sí” sujeto al impuesto.

Una administración no puede contestar ante una consulta: “Hágalo, y cuando lo inspeccionen ya le dirán” como alguna vez pasa.

Pero ahora, parece que hemos creado escuela. Acabamos de recibir la sentencia de los tribunales europeos sobre GOOGLE. No parece razonable que a un contribuyente, al que una administración pública le ha dado permiso para actuar de determinada manera, se le exija ahora que pague impuestos sobre ejercicios en los que ha actuado de acuerdo con la legalidad. Parece bastante parecido al Tax-Lease.

En todo caso, Europa podrá exigirle a Irlanda que compense al resto de socios por haber actuado de modo tramposo o negligente, y haber incumplido los acuerdos entre los socios. Claro que, como 10.000 M es mucho dinero, esto va a dar muchas vueltas. Es indispensable armonizar el IS en Europa.

En otro orden de cosas, y en relación con nuestras expectativas profesionales, habrá que estar atento a lo anunciado por el ministro, que en su visita a Vigo durante la campaña electoral, presentó las novedades que en el campo de la mediación van a darse, y las posibilidades que se abren a los Titulados Mercantiles en este campo.

NUESTRA APORTACIÓN A EUROPA: ¿EXPORTAMOS INSEGURIDAD JURÍDICA?

Cómo publicar en la revista

Balance
MERCANTIL Y EMPRESARIAL



Quiénes pueden publicar

► La revista Balance acepta para su publicación todo tipo de textos, en forma de artículos de opinión o divulgativos, sobre cualquier aspecto relacionado con nuestra actividad profesional. Pueden ser enviados tanto por personas vinculadas a nuestro colectivo como ajenas al mismo. Las colaboraciones podrán ser publicadas en nuestra página web con expresa mención al nombre del autor, tal y como se recoge en la Ley de Protección de los Derechos del Autor.

Recomendaciones generales

- Adjuntar nombre y apellidos, titulación y/o cargo empresarial y, si procede, Colegio Profesional y número de colegiado.
- Especificar contacto: dirección, teléfono y correo electrónico.
- Aportar una fotografía de buena calidad y de medio cuerpo.
- Extensión de los textos (formato Word).
 - Artículos de opinión: máximo 450 palabras.
 - Colaboraciones temáticas: máximo 3.000 palabras.
 - Aportar gráficos y fotografías relacionados

Enviar a

- Envío postal:
 - Colegio Oficial de Titulados Mercantiles y Empresariales de Vigo (Revista Balance).
 - C/ María Berdiales, 3 Entlo 36203 Vigo
- Envío correo electrónico:
 - info@cotmevigo.com

RESEÑA DE ACTUALIDAD CONTABLE

Consultas publicadas en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) N° 105



Fernando Ruíz Lamas

Profesor titular de la
Universidad de A Coruña
<http://fernandoruizlamas.es>

BOICAC N° 105. AUDITORÍA. CONSULTA N° 1

Revisión de estados financieros de entidades que carecen de un marco normativo de elaboración y presentación de estados financieros.

¿Se consideran una auditoría a todos los efectos?

El ICAC aclara que resulta de aplicación la normativa de auditoría de cuentas –Ley y Reglamento de Auditoría de Cuentas– a la revisión de cuentas anuales, así como a otros estados financieros o documentos contables a los que alude dicha normativa, cuando se den las siguientes circunstancias:

- Que la entidad que elabora dicha información lo haga en cumplimiento de un mandato legal de expresar una imagen fiel de su situación financiera y patrimonial y de sus resultados mediante la presentación de cuentas.
- Que para ello aplica una determinada normativa, ya sea impuesta a dicha entidad de manera expresa, o porque la misma permite cumplir con la obligación de presentación en los términos del párrafo anterior. Se enten-

dería que ello acontece siempre que se exija expresamente someter a auditoría dicha información.

En otro caso, la revisión de informes no quedaría bajo el ámbito de la normativa que rige la auditoría de cuentas anuales y otros estados financieros o documentos contables. Se cita para ello los ejemplos de las comunidades de vecinos o las Uniones Temporales de Empresas (UTEs), que carecen de personalidad jurídica y que, en razón de ello, no están obligadas a llevar contabilidad.

Sugiere el ICAC que tales informes, a fin de evitar confusiones, no se identifiquen con el término “auditoría”, y que se indique expresamente que no tiene la naturaleza de auditoría de cuentas, en los términos regulados en el Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (TRLAC).

Se tiene que dar, por tanto, la condición de que para tales entidades no se establezca la obligación de llevar contabilidad y formular o presentar cuentas anuales, de conformidad con el Código de Comercio y sus normas de desarrollo.¹

En consecuencia, sí sería de aplicación el TRLAC a la revisión de entidades que cuentan con un marco normativo de información financiera normalizado, en los términos previstos en la regulación específica de dicha clase de entidades. Sería el caso, por ejemplo, de las cooperativas y las uniones, federa-

ciones y confederaciones de éstas;² las agrupaciones de interés económico;³ las sociedades laborales;⁴ las sucursales de sociedades extranjeras en España;⁵ las asociaciones declaradas de utilidad pública y las entidades de gestión de derechos de propiedad intelectual.⁶

Incluso en el caso de que no se prescriba un marco normativo concreto para la presentación de cuentas, basta con que se exija la llevanza de contabilidad y la presentación de cuentas anuales que reflejen la imagen fiel de su situación financiera y patrimonial y de sus resultados, para que se pueda asimilar su caso a los anteriormente mencionados, si se cumpliera con dicha obligación mediante una normativa prevista para otra clase de entidades, pero que aplicada de forma coherente, conduzca a ese objetivo de imagen fiel en la presentación de información financiera.

Ello, sin embargo, no debe llevar a interpretar que afecta de igual modo a todos los sujetos pasivos del Impuesto de Sociedades, dado que la información que

² Reguladas por la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas.

³ Reguladas por la Ley 12/1991, de 29 de abril.

⁴ Reguladas por la Ley 44/2015, de 14 de octubre, de Sociedades Laborales y Participadas, dado que deben revestir la forma de sociedad anónima o limitada, resultándoles de aplicación a estos efectos las normas correspondientes a dichas sociedades.

⁵ Puesto que deben presentar y depositar cuentas anuales en el registro mercantil, conforme a lo dispuesto en los artículos 375 y 376 del Código de Comercio, sin perjuicio del régimen de dispensa regulado en dichos artículos.

⁶ Que deben formular sus cuentas anuales conforme a las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos.

¹ Obligación que afecta bajo dicho ámbito a las sociedades de capital, reguladas por el texto refundido de la ley de sociedades de capital (TRLSC) y a los empresarios sujetos a las disposiciones al respecto recogidas en el Código de Comercio.

se les exige es a efectos de identificar los ingresos y gastos correspondientes a las rentas exentas y no exentas del tributo.

Quedan, sin embargo, fuera de la aplicación del TRLAC las entidades que se encuentran dentro del ámbito de competencias de los órganos de control de la gestión económico-financiera de las Administraciones Públicas; pero en razón de que su revisión de cuentas se rige por la correspondiente norma específica del sector público. Al respecto, se debe tener en cuenta que ello puede afectar, en función de su normativa de

zarse la probabilidad de que prospere o no el recurso presentado por la sociedad. En caso afirmativo, procedería registrar un activo y no un gasto.

BOICAC Nº 105. CONTABILIDAD. CONSULTA Nº 2. SERVICIOS PROFESIONALES PRESTADOS A TÍTULO GRATUITO POR MEDIO DE UNA FUNDACIÓN

Se plantea el caso de una fundación que facilita la colaboración gratuita de un despacho de abogados en determinados proyectos jurídicos de sus beneficiarios.

¿Cómo contabiliza el servicio recibido la fundación?

En principio, la fundación, en aplicación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos, debería reconocer en la cuenta de resultados un gasto de acuerdo con su naturaleza y un ingreso en concepto de subvención/donación, por la mejor estimación del valor razonable del servicio recibido.

No obstante, en el caso planteado, en razón de los términos del acuerdo, bien pudiera presumirse que la fundación realizase una mera tarea de



aplicación, a entidades semi-públicas, no integradas en el sector público, como podría suceder, por ejemplo, con las Cámaras de Comercio.

BOICAC Nº 105. CONTABILIDAD. CONSULTA Nº 1. INGRESO DE UNA CANTIDAD RECLAMADA POR LA ADMINISTRACIÓN Y POSTERIOR RECURSO

Una sociedad procede al reintegro de una ayuda pública, pero presenta un recurso contencioso administrativo contra la resolución que le obliga a dicho reintegro.

¿Debe la sociedad contabilizar un gasto?

El ICAC responde que deberá anali-

¿Cómo contabiliza el servicio prestado el despacho de abogados?

Solo si su coste resulta excepcional y significativo, se cargará una cuenta de gasto por el coste del servicio prestado, en concepto de donación, que se recogería en el epígrafe de "Otros resultados", con abono a una cuenta de "Trabajos realizados por la empresa para su activo", a registrar con signo negativo en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Se observa así el mismo criterio que el empleado para las entregas de inmovilizado material a título gratuito, tal y como se recoge en la Resolución de 1 de marzo de 2013, del ICAC, por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.

intermediación entre el despacho y los beneficiarios últimos, en cuyo caso, no procedería anotación contable alguna.

BOICAC Nº 105. CONTABILIDAD. CONSULTA Nº 3. EFECTO IMPOSITIVO ASOCIADO A UNA SUBVENCIÓN DE CAPITAL Y A LAS PÉRDIDAS ACUMULADAS DE EJERCICIOS ANTERIORES

Se plantea el caso de una sociedad que registra bases imponibles negativas de forma continuada, y que ha recibido una subvención de capital, por lo que el pasivo por impuesto diferido a reconocer por el efecto impositivo, con ocasión del registro del ingreso en patrimonio neto por la subvención, acabaría por compensarse con el crédito por bases

imponibles negativas, sin tener que pagar cantidad alguna a Hacienda.

¿Puede en este caso dejar de reconocerse el pasivo por impuesto diferido?

El ICAC sostiene que no, dado que los pasivos por impuesto diferido se reconocen en cualquier circunstancia. En consecuencia, no afecta para nada a su reconocimiento inicial y a su posterior reversión, a medida en que la subvención se transfiera a la cuenta de pérdidas y ganancias, el hecho de que la entidad registre bases imponibles negativas.

Conforme al tratamiento general de los activos por impuesto diferido, el reconocimiento de un eventual crédito por pérdidas a compensar tendrá en cuenta la posibilidad de compensar dicho crédito con la existencia en balance de pasivos por impuesto diferido, en los términos del número 6 del artículo 5 de la Resolución de 9 de febrero de 2016, del ICAC, por la que se desarrollan las normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para la contabilización del Impuesto sobre Beneficios.

BOICAC Nº 105. CONTABILIDAD. CONSULTA Nº 4. INGRESOS GENERADOS DURANTE EL PERIODO DE PRUEBA DE UN ACTIVO

La cuestión se plantea para una sociedad dedicada a la generación de energía eléctrica explotando parques eólicos de su propiedad. Para la construcción de las instalaciones, la sociedad firma contratos del tipo “llave en mano”. Las actividades realizadas en el periodo de prueba de la instalación son imprescindibles para poner en condiciones operativas los activos en cuestión. Por tanto, los gastos derivados de dichas actividades formarán parte del precio de adquisición del activo. Con respecto a los ingresos obtenidos en dicho período de prueba se plantea la siguiente pregunta:



” Las actividades realizadas en el periodo de prueba de la instalación son imprescindibles para poner en condiciones operativas los activos en cuestión. Por tanto, los gastos derivados de dichas actividades formarán parte del precio de adquisición del activo

¿Son ingresos o son menor coste del activo?

En aplicación de la Resolución de 14 de abril de 2015, del ICAC, por la que se establecen criterios para la determinación del coste de producción, lo primero que procede es restar tales ingresos de los gastos necesarios para la puesta en funcionamiento, devengados durante el período de prueba, a efectos de determinar la cuantía a registrar como mayor valor del activo. Cuando los ingresos superen a los gastos necesarios del período de prueba, el exceso pasa a minorar

el coste de producción del activo.

Solo en el caso de que se trate de ingresos accesorios, que no sean imprescindibles para poner el activo en condiciones de funcionamiento, se registran tales ingresos directamente en la cuenta de pérdidas y ganancias, sin afectar al coste de producción del activo, tal y como se recoge en la Resolución de 1 de marzo de 2013, del ICAC, por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, en su Norma Primera. Valoración inicial, apartado 1.6.

RESEÑA DE ACTUALIDAD FISCAL



Miguel Caamaño

Catedrático de Derecho
Financiero y Tributario
Abogado
www.ccsabogados.com

- Ahora parece ser que también las sociedades civiles que desarrollen una actividad profesional serán sujetos pasivos del IS...
- El TS confirma la responsabilidad del asesor fiscal por omisión del deber de informar
- ¿Durante cuánto tiempo debe de conservarse la documentación contable y fiscal?
- Un error en la planificación fiscal previa, ¿es causa suficiente para anular una operación, reclamando incluso daños y perjuicios?
- La no deducibilidad fiscal de los “gastos en actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico”

Ahora parece ser que también las sociedades civiles que desarrollen una actividad profesional serán sujetos pasivos del IS...

Decíamos en el nº 88 de esta Revista que la DGT (v.gr. CV 2376-15, de 28/07/2015) había tratado, desde una perspectiva práctica, de dotar de solución y respuesta a algunas de las muchas dudas que suscitaba el nuevo art. 7.1.a) LIS 27/2014, de 27 de noviembre. Este precepto establece que “Serán contribuyentes del Impuesto, cuando tengan su residencia en territorio español: a) Las personas jurídicas, excepto las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil”.

¿QUÉ TIPO DE SOCIEDADES CIVILES SERÁN SUJETOS PASIVOS DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES? Como es sabido, aquéllas que tengan personalidad jurídica y objeto mercantil.

- En relación con la primera exigencia, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 1.669 del Código Civil, la socie-

dad civil tiene personalidad jurídica siempre que los pactos entre sus socios no sean secretos. A efectos fiscales, las sociedades civiles habrán de constituirse en escritura públi-

” No serán contribuyentes del IS las entidades que se dediquen a actividades agrícolas, ganaderas, forestales, mineras y de carácter profesional, por cuanto dichas actividades son ajenas al ámbito mercantil

ca o bien en documento privado, siempre que en este último caso dicho documento se haya aportado ante la Administración tributaria a los efectos de la asignación del NIF “J”. Sólo en tales casos considera la

DGT que la entidad tiene personalidad jurídica a efectos fiscales.

- El segundo requisito estriba, como hemos visto, en que la sociedad civil tenga un objeto mercantil. A estos efectos, se entenderá por objeto mercantil la realización de una actividad económica de producción, intercambio o prestación de servicios para el mercado en un sector no excluido del ámbito mercantil. Para la DGT, no serán contribuyentes del IS las entidades que se dediquen a actividades agrícolas, ganaderas, forestales, mineras y de carácter profesional, por cuanto dichas actividades son ajenas al ámbito mercantil.
- Más tarde, la DGT (consulta V3968-15) rectificó a fin de excluir también la naturaleza “mercantil” de las sociedades civiles que desarrolla-

sen la actividad de pesca y demás modos de explotación de los productos del mar.

- Y ahora vuelve de nuevo la DGT con otro sonoro vaivén. La DGT ha publicado su consulta de 16 de marzo de 2016 sobre la tributación en el IS de las sociedades civiles que presten servicios profesionales, dejando sin efecto la doctrina adoptada en otras anteriores (v.gr. CV 3880/2015, de 4 de diciembre de 2015).

La consulta que dio lugar a la CV DGT de 16 de marzo de 2016 se refiere a una sociedad civil cuyo objeto exclusivo estribaba en el ejercicio de las

actividades profesionales de abogacía y de administración de fincas, cuyos estatutos se adaptaron años más tarde de su constitución a la Ley de sociedades profesionales.

Si en su CV 3880/2015, de 4 de diciembre de 2015, la DGT concluyó que “*puesto que las actividades profesionales están excluidas del ámbito mercantil, la sociedad civil no tendrá la consideración, para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016, de contribuyente del IS*”, en la CV que deliberada y explícitamente cambia de criterio (la de fecha 16 de marzo de 2016), la DGT argumentó exacta-

mente lo contrario. Literalmente sostiene ahora lo siguiente: “*una sociedad civil que goza de personalidad jurídica a efectos del IS (puesto que se constituyó mediante documento público y se procedió a la inscripción en el Registro Mercantil) y que desarrolla la actividad de abogacía y de administración de fincas, para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2016 sí tendrá la consideración de contribuyente del IS, ya que el objeto de la entidad tiene naturaleza mercantil*”.

Sin palabras... (pero también sin perder de vista, los profesionales, este volantazo de la DGT).

El TS confirma la responsabilidad del asesor fiscal por omisión del deber de informar...

Desde el año 2010, en el cual dimos cuenta en esta misma Revista de la STS de 19 de mayo de 2010 que condenaba al asesor fiscal al pago del 70% de la contingencia fiscal en que incurrió un cliente por no “chequear” la corrección de las facturas que aquél le remitía para su contabilización y ulterior declaración fiscal, hemos ido apuntando distintos hitos legislativos y doctrinales que han ido perfilando la responsabilidad civil, fiscal y penal del asesor fiscal.

Hemos subrayado:

1. La posibilidad de que el asesor fiscal incurra en el supuesto de responsabilidad tributaria contemplado en el art. 42.1 LGT, esto es, en el relativo a quienes “sean causantes o colaboren activamente en la comisión de una infracción” fiscal.
2. Hemos destacado que para exigir responsabilidad penal por delito de blanqueo al asesor deberemos distinguir tres supuestos básicos: a) que no sepa que la información facilitada con ocasión del asesoramiento es utilizada por el cliente para blanquear capitales, b) que sea plenamente consciente de

que está asesorando una operación de blanqueo, o c) que pueda y/o deba de saber que su consejo puede ser utilizado para blanquear.

determine al cliente a realizar dolosamente la conducta delictiva. Solo cabrá hablar de inducción cuando el asesor haga nacer la

” Para exigir responsabilidad penal por delito de blanqueo al asesor deberemos distinguir tres supuestos básicos: a) que no sepa que la información facilitada con ocasión del asesoramiento es utilizada por el cliente para blanquear capitales, b) que sea plenamente consciente de que está asesorando una operación de blanqueo, o c) que pueda y/o deba de saber que su consejo puede ser utilizado para blanquear

3. Y hemos dicho, a propósito de la **responsabilidad penal del asesor fiscal en los supuestos de delito de defraudación tributaria** cometidos por el cliente, que su ámbito de responsabilidad por excelencia será el de una de estas formas de participación accesoria:
 - a. **La inducción.** Esta responsabilidad se aprecia siempre que el asesor

idea de cometer la defraudación en el contribuyente, no resultando posible cuando éste ya estuviera decidido a cometerla.

- b. **Complicidad.** Se da esta circunstancia cuando el asesor fiscal coopera a la ejecución del ilícito con actos anteriores o simultáneos. Podría entrar en esta hipótesis la

confección de las declaraciones tributarias o la llevanza de la contabilidad con conocimiento de la infracción que entrañan.

- c. **Cooperación necesaria** (equiparada en penalidad a la autoría). Se considera cooperador necesario al asesor fiscal cuando facilita los medios imprescindibles, entre los que pueden estar sus propios conocimientos, si el comportamiento defraudatorio empleado comporta un sofisticado diseño de la operación o un conocimiento profundo de las normas y procedimientos fiscales. La jurisprudencia ha señalado que puede condenarse al asesor como cooperador necesario si aporta conocimientos técnicos que

estén al alcance de pocas personas (**teoría de los bienes escasos**) (TS 26-7-99), si **diseña toda la operación (aggressive/unlawfultaxplanning)**, si facilita sociedades interpuestas (AP Madrid 22-1-01) o si, a título de ejemplo, aportó **facturas falsas** (AP Burgos 29-3-99).

4. Pero en el orden de la responsabilidad civil profesional hay novedades. La STS de 11 de marzo de 2016 es el punto y final a un largo periplo judicial al que llegó un contribuyente que encargó a una asesoría la planificación fiscal de su actividad empresarial. La AEAT denegó beneficios fiscales e impuso una abultada sanción, pero no por las operaciones ejecutadas tras la planificación fiscal, que fue

impecable, sino por la omisión de un apunte contable (relativo a la RIC), del cual su asesor no le avisó.

Promovida por el contribuyente la vía civil de reclamación de cantidad contra la firma asesora, la demanda fue estimada por la AP de Madrid (sentencia de 10 de marzo de 2013) y ulteriormente por el TS (STS de 11 de marzo de 2016). Para el TS:

- a. **Los asesores, al omitir el citado apunte contable, incurrieron en “negligente asesoramiento”.**
 b. Y añade el TS que **la responsabilidad del asesor externo no declina aunque los asesores in house del empresario tuviesen “conocimientos contables”.**

Sin palabras...

¿Durante cuánto tiempo debe de conservarse la documentación contable y fiscal?

Una respuesta simple (e incorrecta) sería la siguiente: el plazo mercantil es de 6 años desde la fecha del último apunte contable; el plazo fiscal es el de prescripción de cuatro años, debiendo de conservar la empresa a estos últimos efectos, además, los justificantes de las BIN'S históricas declaradas y de la compra de inmovilizado hasta que finalice su amortización (y cuatro años más).

¿Cuál sería la respuesta correcta? Pues que debe de conservarse la documentación contable y fiscal siempre. Esta sorprendente respuesta deriva de la redacción que han recibido en el año 2015 los preceptos que a continuación se transcriben:

1. *Ley General Tributaria: art. 115:*

- a. *La Administración Tributaria podrá comprobar e investigar, tanto en relación con los ejercicios fiscalmente prescritos como con los que no están, “los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones, negocios, valores y demás circunstancias deter-*

minantes de la obligación tributaria para verificar el correcto cumplimiento de las normas aplicables”.

ción que este último hubiera dado a los mismos y del ejercicio o periodo en el que la realizó.



- b. *Asimismo, la Administración Tributaria podrá calificar, tanto en relación con los ejercicios fiscalmente prescritos como con los que no están, los hechos, actos, actividades, explotaciones y negocios realizados por el obligado tributario con independencia de la previa califica-*

” **¿Cuál sería la respuesta correcta? Pues que debe de conservarse la documentación contable y fiscal siempre**

2. LIS: arts. 26.5º, 31.7º y 32.8º: El **derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las bases imponibles negativas compensadas o pendientes de compensación y de las deducciones por doble imposición aplicadas o pendientes de aplicación** prescribirá a los 10 años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su compensación. Transcurrido

dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar las bases imponibles negativas cuya compensación pretenda mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

3. LIS: art. 120.2º: **La Administración tributaria podrá realizar la comprobación e investigación mediante el examen de la contabilidad, libros, correspondencia, documentación y justificantes concernientes a los negocios del contribuyente, inclui-**

dos los programas de contabilidad y los archivos y soportes magnéticos. A tal efecto, la Administración tributaria podrá comprobar e investigar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones, valores y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria. En este sentido, podrá regularizar los importes correspondientes a aquellas partidas que se integren en la base imponible en los períodos impositivos objeto de comprobación, aun cuando los mismos deriven de operaciones realizadas en períodos impositivos prescritos.

Un error en la planificación fiscal previa, ¿es causa suficiente para anular una operación, reclamando incluso daños y perjuicios?

La Sala de lo Civil del Tribunal Supremo ha dictado recientemente una sentencia –de fecha 11 de mayo de 2016– de enorme interés para los fiscalistas. En ella analiza las consecuencias –eso sí, civiles– derivadas de un incorrecto asesoramiento sobre el tratamiento fiscal de una determinada operación.

El supuesto de hecho puede resumirse del siguiente modo: una entidad decidió transmitir por compraventa un inmueble de su propiedad. Una conocida firma asesora sostuvo que la operación estaba sujeta y no exenta de IVA, o bien sujeta y exenta de IVA, supuesto en el cual el vendedor renunciaría a la exención. Esta circunstancia tenía una gran trascendencia puesto que había transcurrido sólo un año desde la adquisición del inmueble, de modo que estaba en juego la regularización del 90 por ciento del IVA soportado y no deducido.

Pues bien, dada la rotundidad del análisis tributario en el cual depositó su confianza la vendedora, y habida cuenta que aquél fue encargado a una conocida consultora por la parte compradora, la primera tomó su decisión y aceptó rea-



lizar la operación con ella, desechando otras opciones.

Con posterioridad a la venta, la compradora comunicó a la vendedora que sus actividades estaban exentas de IVA, de modo que la decisión de someter la compraventa del inmueble al pago del IVA había sido un grave error. Una vez regularizada fiscalmente la operación, la vendedora inició un procedimiento judicial dirigido a exigir responsabilidades de distinto orden.

La causa llegó al TS, el cual se pronunció en sentencia de fecha 11 de mayo de 2016. Para el Supremo, es claro que el error lo provocó y fue culpa de la compradora –según ella misma reconoció– y que tal error le favoreció fiscalmente, perjudicando notoriamente a la vendedora, no cabiendo atribuirle

carácter excusable al tratarse de una entidad que no solo ha de contar con sus propios servicios jurídicos sino que además se le procuró asesoramiento externo, siendo –por el contrario– excusable el padecido por la vendedora, que confió razonablemente en el informe exhibido por la contraparte.

Así las cosas, el Supremo concluye lo siguiente:

- **Las circunstancias expuestas justificarían la anulación del contrato;**
- **En el supuesto de que no interesase la rescisión contractual, habilitaría al contratante perjudicado para reclamar a la otra parte los daños y perjuicios sufridos, partida que incluiría la contingencia fiscal derivada del error cometido en la planificación fiscal de la operación.**

Este capítulo de las consecuencias jurídicas de la incorrecta planificación fiscal de una operación o actividad conecta con una cuestión tratada en el epígrafe 2 de esta misma Reseña de Actualidad Fiscal, relativo a la responsabilidad, tanto patrimonial como eventualmente penal, del asesor fiscal en el ejercicio de sus funciones.

La no deducibilidad fiscal de los “gastos en actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico”

Como es sabido, la vigente LIS (art. 15, f) introdujo con fecha de entrada en vigor 1 de enero de 2015 una nueva tipología de gastos no deducibles: los “gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico”. Se refiere, obviamente, a los que proceden del incumplimiento de una norma por prohibición o por contravención, con independencia de la sanción, penal o administrativa, que conlleve la realización de tales actos.

Si la Inspección aplicase el citado precepto en toda su extensión, desde luego las consecuencias pueden ser terribles. Frente a otras legislaciones como la del País Vasco, que ha introducido una medida para negar la deducibilidad a “los sobornos” –muy razonable, por otra parte-, nuestra LIS recurre a un eufemismo de significado indeterminado que nos puede costar muy caro. Veamos:

- Las “actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico” fueron invocadas por el TEAC para denegar la deducción fiscal de los intereses de demora tributarios. Aunque bien es cierto que más recientemente la DGT adoptó el criterio contrario, nada argumentó en contra de la concurrencia de la causa de no deducibilidad fiscal que nos ocupa.
- Cualquier gasto contabilizado contraviniendo el Plan General de Contabilidad podría ser considerado fiscalmente no deducible.
- También podrían serlo los gastos de adecuación a la normativa de cualquier instalación técnica en los que se ha de incurrir por haberlo ordenado una inspección que haya detectado irregularidades o deficiencias en la misma.
- Begoña García Rozado (Guía del Impuesto sobre Sociedades CISS, pág. 296), Subdirectora General del IS, considera ejemplos de gastos no deducibles, al amparo del nuevo

art. 15, f) LIS, los siguientes:

- Gastos de publicidad con el fin de fomentar la actividad del juego, habida cuenta que el régimen jurídico del sector en España prohíbe efectuar publicidad de los juegos de azar o de los establecimientos donde éstos se practiquen.
- Los gastos en conceptos tipificados en el Código penal, obviamente,

intereses de demora tributarios, **queda la duda de si la no deducción del gasto requiere un previo pronunciamiento en el ámbito judicial o administrativo que declare la ilicitud de la actuación, con la consiguiente sanción penal o administrativa.** Si no se exige tal pronunciamiento previo, no cabe duda de que la Inspección estará prejuzgando,

” Las “actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico” fueron invocadas por el TEAC para denegar la deducción fiscal de los intereses de demora tributarios



serán fiscalmente no deducibles.

- También serán no deducibles los gastos asumidos por una empresa farmacéutica derivados de la inscripción de médicos en Congresos relacionados con su actividad, para la promoción de sus fármacos, en tanto tales gastos se han realizado en contra de las limitaciones establecidas en la Ley 25/1990, del medicamento y en el Real Decreto 1416/1994.

Sin perjuicio de la grave inseguridad que evidencia el alcance de este nuevo supuesto de no deducibilidad fiscal, dos dudas multiplican nuestra preocupación:

- Tras la Res. del TEAC relativo a los

con la consiguiente vulneración de la presunción de inocencia constitucionalmente consagrada.

- Otra duda asociada a la limitación de estos gastos estriba en **si la no deducción sólo alcanza a los gastos generados exclusivamente en la realización de la actuación contraria al ordenamiento jurídico o si, por el contrario, también alcanza a cualquier otro gasto derivado de la realización de esa actuación, esto es, que sea motivado o causado por dicha actuación**, en el sentido de que no se hubieran generado dichos gastos de no haberse realizado esa actuación contraria al ordenamiento jurídico.

WWW.REAF-REGAF.ECONOMISTAS.ES



Pablo Castelao Balboa

Diplomado en Ciencias Empresariales.
Colegiado de Vigo nº 1.513

El pasado mes de julio veíamos, al fin, publicada la Ley de Fusión de los Colegios de Titulados Mercantiles con los Colegios de Economistas de Galicia. Anteriormente a esta fusión se habían producido ya la fusión de los Consejos superiores de ambas corporaciones y también se han ido produciendo la fusión de los diferentes Registros que pertenecían a cada corporación.

Una de esas fusiones es la que han llevado a cabo el REGAF y el REAF, que son los registros de asesores fiscales de cada uno de los Colegios profesionales.

Me parece interesante dar a conocer la página web de este nuevo Registro que se denomina REAF-REGAF y que trae información de interés dentro del ámbito tributario.

La página tiene dos partes diferenciadas. Una de acceso público y otra parte de acceso restringido a los miembros inscritos.

Estar inscrito en el REGAF tiene sus ventajas. A los profesionales inscritos les llega de carácter mensual dos publicaciones, una de CEF con contenidos de Contabilidad y Tributación y una segunda publicación con información Fiscal. Asimismo, se recibe de carácter semanal un boletín por correo electrónico con información actualizada, noticias de interés, alguna consulta vinculante con la

AEAT. Es decir, una puesta al día con lo más destacado.

El REAF-REGAF remite al final de año a sus miembros el Código Tributario del ejercicio con toda la normativa actualizada.

Otra de las grandes ventajas que tiene el ser miembro del REGAF es el acceso a la Base de Datos de CISS, una de las más potentes que existen en nuestro ámbito de trabajo diario.

Cuando existen reformas de calado y que son de inminente aplicación, el Registro remite a sus miembros una nota de aviso, indicando e informando de la reforma realizada y una explicación de la misma.

La página, desde luego, es una herramienta útil para el trabajo en nuestros despachos y os invito a entrar y conocerla y sacarle el máximo partido.

LA MENTALIDAD DEL EMPRENDEDOR



Francisco Cáceres Senn

Experto en Psicología Social en las organizaciones. Practitioner en Programación Neurolingüística (PNL)

Me gusta Antonio Banderas como actor. Me parece un actor profundo, pensante y fuera del estereotipo del galán. Alguna de sus películas es mala con ganas, según mi opinión, claro, pero en general he visto buenas películas de este hombre.

Lo traigo a colación porque hace poco, en un popular programa de televisión, mencionaba Antonio que estaba impresionado porque, según una encuesta, los estudiantes españoles en su mayoría buscaban un puesto de trabajo en el gobierno o como empleados. No recuerdo el dato exactamente, pero creo que era un 75% de los encuestados. En contraposición con los estudiantes americanos quienes en su mayoría buscaban tener un negocio propio, ser emprendedores.

Lo cierto es que, dadas las respuestas de los jóvenes americanos, parece que están mucho más preparados para el cambiante siglo XXI, y lo que sigue, que los españoles, que más parece que se preparan para ser empleados más que ninguna otra cosa en la vida.

Emprender da miedo, cierto. Y salir a la calle. Y subir a un ascensor. Y casarse. ¿Y qué? Hoy en día, hasta tener un trabajo debe de inspirar miedo, dadas las altas tasas de recortes que la misma tecnología se está encargando de proporcionar.

Emprender requiere de dos dominios muy diferenciados pero complementarios. Por un lado, se necesita dominar la parte técnica del negocio en el que se va a emprender. Esta parte técnica incluye los trámites administrativos, contables y fiscales y el conocimiento técnico del producto y del negocio en sí.

El segundo dominio es el que podríamos denominar perfectamente "Actitud del emprendedor", aunque más propiamente dicho vendría siendo la "cultura del emprendedor".

Si la pregunta fuese cuál cuenta más, la técnica o la actitud, lo blando contra lo duro, lo académico contra lo perspicaz, la técnica contra la táctica, la aptitud contra la actitud, yo diría que, por poco, pero gana la actitud, lo blando, lo emocional.

Mi conocimiento de México me dice, por ejemplo, que allá los empresarios son más actitud que preparación, como un 80% lo primero y un 20% lo segundo. Estamos hablando de promedios, no de particularidades. En una ocasión conocí al dueño de una de las más grandes cadenas de venta de telas del país y sus inicios fueron como repartidor de rollos de tela en el centro de la Ciudad de México cuando no tenía ni para comer y ni siquiera había terminado la primaria. También conozco empresarios tremendamente preparados, según cualquier estándar mundial de preparación, pero no son la mayoría.

En Estados Unidos, mi conocimiento del país me dice que los emprendedores son un 60% actitud y un 40% preparación. Existen, sin duda, más accesos a cualquier tipo de preparación en casi cualquier cosa que se le ocurra. Sin embargo, el norteamericano privilegia la actitud por encima de la preparación.

En España, bueno... aquí las cosas son diferentes. Los empresarios son 90% preparación y el resto es actitud y fe, y no mucha, por cierto. Este porcen-

taje de preparación no quiere decir que están más preparados que los mexicanos o los norteamericanos, solo indica que los españoles parecen darle mucha más importancia a la preparación técnica, al cómo se lleva la contabilidad, a los trámites fiscales, al conocimiento del producto, etc., y que conceptos como la motivación, la influencia, la persuasión, la actitud emprendedora, cuentan mucho menos o casi nada.

Pida usted trabajo en España y la buena disposición al mismo o la capacidad de aprender contarán nada o muy poco ante el peso de los títulos académicos. Un estudio de una empresa de recursos humanos en España encontraba hace un par de años que la mayoría de los trabajos están ocupados por personas sobre calificadas para el mismo.

Los datos puros y duros nos indican que este abordaje es incorrecto. La economía número 1 del mundo es la norteamericana y parece que va a seguir siendo así al menos hasta el 2030 y es la economía que más emprendedores produce al año. Con diferencia. Y la razón, según mi opinión, es la "cultura emprendedora" que los norteamericanos tienen y que otros países no.

Pero, ¿qué es tener cultura emprendedora? ¿Cuáles son los elementos de la cultura? Existe una respuesta para ambas preguntas que, me alegro mucho, usted me haga.

Para responderlas, primero definamos la palabra "cultura".

CULTURA: Conjunto de criterios o mecanismos de evaluación que se usan para tomar decisiones de manera sistemática.

En estos términos, cultura no significa qué tan "culto" es una persona en función de cuánta información tiene acu-

mulada en su sistema nervioso. Es más bien, información relativa a un objetivo determinado o concreto. Por ejemplo, un empresario desea ganar dinero lo cual es un objetivo legítimo y definido. Diríamos que es “culto” con relación al objetivo si posee los criterios e información correctos para conseguir ese objetivo. Es un inculto si no los tiene, con relación, claro, al objetivo definido.

Pero esto no es suficiente. Para definir una “cultura emprendedora” necesitamos conocer los elementos de lo que se denomina “cultura”. Sin meternos a definir en detalle cada uno de ellos podemos enumerarlos y brevemente explicarlos.

1. Creencias. Las creencias son construcciones de cómo funciona la vida, los negocios, las personas, cualquier cosa. No representan la realidad absoluta, pero si representan nuestra realidad relativa. Son incontables los estudios que demuestran que las personas no viven lo que es, sino lo que creen que es. Es decir, las experiencias humanas se conforman en torno a las creencias, a las expectativas. En ciencia se conoce como el efecto del observador, mediante el cual, el observador del experimento encuentra fundamentalmente lo que espera encontrar. Tendemos a vivir experiencias que confirman aquello en lo que creemos y de todos es conocido el efecto placebo a través del cual una medicina produce el efecto que esperamos, aunque no contenga ninguna sustancia activa. Son importantes las creencias acerca de la vida, pero son más todavía las creencias acerca de uno mismo, lo que se conoce como identidad. Si yo no me siento seguro de mis facultades no me atreveré a emprender ningún negocio y tenderé a pensar que quienes sí lo hacen o hicieron, tenían dotes o súper poderes especiales que yo no poseo.

2. Valores. Son conceptos abstractos, tales como la seguridad, el amor, la familia, la aventura, que hemos aprendido a valorar y, por lo tanto, tomaremos decisiones en función de si alcanzamos o no dichas experiencias. Por ejemplo, si yo valoro mucho la seguridad, lo cual

podría implicar que tengo un déficit de seguridad interior, a lo mejor no me atrevo a emprender, porque emprender implica necesariamente riesgo. Buscaré un trabajo fijo y “seguro”, en el que me pueda equivocar sin pagar grandes consecuencias por mis errores.

3. El lenguaje. Mucho más complicado de explicar que los anteriores conceptos, por lo menos para mí, el lenguaje representa una parte importante de nuestra interpretación de la realidad. Tanto como que, por ejemplo, los angloparlantes, por tener un lenguaje más orientado a los verbos que los hispanoparlantes, están más orientados a la acción que otras culturas. Es decir, no saben cómo se llama, pero ya lo están haciendo y cualquier persona del mundo de los negocios sabe que lo que da resultados es lo que se lleva a la práctica, no lo que se sabe pero no se hace.

Otros estudios igualmente interesantes indican que existe una relación entre el nivel de ingresos y la amplitud de vocabulario, de tal forma que, a más vocabulario, más ingresos. Y se trata de vocabulario relativo al negocio en concreto, no vocabulario general. Este ejemplo se hace muy claro cuando hablamos del mundo de las finanzas, pero es igualmente aplicable a cualquier sector de actividad.

Dentro del lenguaje podemos considerar aquellas expresiones que usamos con más frecuencia, así como las preguntas personales que nos hacemos cada día. Si usted usa más el “por qué” que el “cómo”, déjeme decirle que está frito y no va a tener éxito en nada que se proponga.

4. Los estados emocionales. Sí, el cómo usted se sienta determinará qué tan buen uso haga de sus recursos físicos e intelectuales y también, por lo mismo, de las decisiones que tome con regularidad. Son muchos los científicos que han probado que nuestro cuerpo y nuestro sistema nervioso se acostumbran, se hacen adictos, a las emociones que experimentamos con más frecuencia y

estas emociones determinan qué decidimos. Está probado que si me siento bien decido mejor que si me siento mal, tanto intelectual como emocionalmente.

5. Los objetivos. Nuestra percepción determina nuestra experiencia y, curiosamente, nuestros objetivos determinan nuestra percepción. De tal forma que, si usted no tiene objetivos, alguien se encargará de poner objetivos en usted, como, por ejemplo, ir a comprar en este momento un producto específico a la tienda. Siéntese enfrente de la tele y van a intentar implantarle objetivos como granjero semillas de maíz en época de siembra.

Los objetivos establecen aquello a lo que prestamos atención y determinan nuestra percepción. Seguramente usted ha experimentado la conocida como experiencia “contagio social”. Se compra un coche nuevo y, de repente, todo el mundo parece haberse comprado el mismo coche y del mismo color. Su esposa queda embarazada y se da usted cuenta, de repente de nuevo, que hay un montón de mujeres embarazadas en este instante, como si fuera una epidemia. Pero no lo es. Simplemente, usted presta ahora más atención a los eventos que está experimentando y nada más.

Unos objetivos definidos mejoran su percepción, mejoran la información que recibe y, en consecuencia, mejoran las decisiones que toma para alcanzar esos objetivos.

Y hay más elementos, pero con estos tiene usted para trabajar un buen rato. Como emprendedor, todos estos elementos tienen una configuración definida que si usted no comparte entonces no se puede decir que tendrá éxito como emprendedor. Es decir, los emprendedores tienen una serie de creencias, valores, lenguaje, estados emocionales y objetivos que determinan su éxito.

Como dijo Jim Rohn, si trabaja usted mucho en su trabajo vivirá bien, pero si trabaja usted en usted hará una fortuna. Trabaje en estos elementos antes de emprender y hará una fortuna.

JOSE MARÍA GÓMEZ Y DIAZ-CASTROVERDE

Presidente de la Sección 4ª del TSXG



José María Gómez y Díaz-Castroverde (Ponferrada, 1956) es licenciado en Derecho por la Universidad de Valladolid, 1978. En 1980 ingresa en la carrera judicial, por la categoría de Jueces de Primera Instancia e Instrucción. En tal categoría estuvo destinado en los Juzgados de Osuna (Sevilla) y Mondoñedo (Lugo). En 1983 asciende a la categoría de Magistrado, ocupando destinos en los juzgados de instrucción de San Sebastián, Madrid, Tribunal Tutelar de Menores de Madrid y Órganos Técnicos del Consejo General del Poder Judicial. En 1988, tras superar las pruebas correspondientes, adquiere la condición de Magistrado especialista de lo contencioso-administrativo, siendo destinado a plaza de dicha cualidad en la antigua Audiencia Territorial de A Coruña y ocupando idéntica plaza en la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia tras su constitución

en 1989, donde en 1991 es nombrado Presidente de su Sección Tercera. En 1996 es nombrado consejero del Consejo Consultivo de Galicia, siendo declarado en situación de servicios especiales en la carrera judicial. Permanece en dicho órgano hasta el año 2007, en que regresa a la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, siendo nombrado en 2008 presidente de su Sección Cuarta. En el año 2009 es nombrado presidente de dicha Sala, siendo reelegido para una nuevo mandato en el año 2014, cargo en el que permanece en la actualidad. Director de Publicaciones, Seminarios y Jornadas. Ponente en idénticas actividades académicas en materias relacionadas con el urbanismo, expropiación forzosa, la responsabilidad sanitaria y el Derecho tributario. En posesión de la Medalla de Plata de Galicia y la Medalla de Oro del Consello Consultivo de Galicia.

¿Cuál ha sido su trayectoria profesional?

Ingresé en la Carrera judicial en el año 1980, siendo destinado al Juzgado de Primera Instancia e Instrucción de Osuna (Sevilla). Más tarde fui destinado al Juzgado de la misma clase en Mondoñedo (Lugo). Ascendí a la categoría de Magistrado en 1983, prestando servicios en Juzgados de Instrucción de San Sebastián y Madrid, ciudad en la que fui nombrado Letrado del Consejo General del Poder Judicial, órgano en el que estuve hasta 1988. En ese año, al superar las pruebas de magistrado especialista del orden contencioso-administrativo, fui destinado a la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la antigua Audiencia Territorial de La Coruña, integrándome más tarde en la misma Sala del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, donde fui presidente de la Sección Tercera hasta el año 1996. En ese año fui nombrado Conselleiro del Consello Consultivo de Galicia, reintegrándome a la Sala en el año 2007. En el año 2008 fui nombrado Presidente de la Sección Cuarta, accediendo en el año 2009 al cargo de Presidente de la Sala, siendo renovado para un nuevo mandato de cinco años en el año 2014. Aunque he desarrollado mi actividad en todas las Secciones y materias de la Sala, es en la Sección especializada en Derecho Tributario en la que he prestado servicio por más tiempo, más de quince años.

¿Cómo presidente de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia, considera que, en nuestro país, la Justicia cuenta con medios suficientes para desarrollar su tarea?

Recientemente el Presidente del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, en la apertura del Año Judicial, reflexionaba sobre esa carencia de medios, poniendo de manifiesto la necesidad de superarla. Estamos por debajo de la media de jueces por habitante de la Unión Europea, si bien deba destacarse el importante esfuerzo que está haciendo la Xunta de



” No soy partidario de una jurisdicción especializada diferente a la actual del orden contencioso-administrativo; pero sí soy partidario y defensor de la existencia de secciones especializadas, dentro de las Salas, en materia tributaria

Galicia en cuanto a medios materiales y nuevas tecnologías.

¿Cuál es el tiempo medio de resolución de los procedimientos de naturaleza tributaria en el Tribunal Superior de Justicia de Galicia?

Ocho meses, aproximadamente.

¿Existe alguna estadística relativa al número de recursos que son finalmente estimados/desestimados en materia tributaria? ¿Cuáles son las cuestiones tributarias más recurrentes o conflictivas que se someten a la considera-

ción del Tribunal Superior de Justicia de Galicia?

En el Tribunal Superior de Justicia de Galicia, en su Sección Cuarta, que es la especializada en materia tributaria, la media de estimación de recursos se acerca al cincuenta por cien, siendo las liquidaciones derivadas de la comprobación de valores en Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Sucesiones; las deducciones de facturas consideradas falsas en IVA y Sociedades; y la exención por reinversión y deducción por vivienda habitual en IRPF las materias más recurrentes.

¿Cabe arbitrar medidas legales para adelantar las decisiones jurisdiccionales, como sería, por ejemplo, la posibilidad de impugnar las contestaciones vinculantes de la Dirección General de Tributos? ¿Serviría de ayuda a estos efectos implementar la oralidad en los procedimientos de naturaleza tributaria, permitiéndose alcanzar acuerdos entre la Administración y los contribuyentes, tal y como sucede en los Estados Unidos de América?

En mi opinión la consulta vinculante es un instrumento de gran utilidad que quedaría desnaturalizada por su impugnación, teniendo en cuenta que la formulación de la consulta no es obligatoria y el contribuyente siempre puede esperar a impugnar el acto que se dicte, sin formular dicha consulta.

En cuanto a la oralidad, creo que el procedimiento abreviado ya existe ante los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo en este momento, y no deberían existir obstáculos para extender dicho procedimiento ante las Salas de los Tribunales Superiores, tanto en procedimientos de naturaleza tributaria como otros. No obstante, con la Ley jurisdiccional en su formulación actual dicha extensión no es posible, salvo la celebración de vista en el procedimiento ordinario, que no conlleva necesariamente la reducción del tiempo de tramitación.



” *Creo que España, en general, y Galicia, en particular, tiene excelentes abogados tributaristas que facilitan mucho la labor del Tribunal. No olvidemos que, además, en materia tributaria intervienen igualmente la Abogacía del Estado y los Letrados de las distintas Administraciones públicas, todos ellos altamente cualificados*

En lo que se refiere a los acuerdos, la terminación convencional es una figura que ya existe en nuestro procedimiento administrativo común. No están lejos de esta idea las actas con acuerdo o las actas de conformidad.

¿Es usted partidario de la creación de una jurisdicción especializada o, alternativamente, de órganos especializados en materia tributaria?

No soy partidario de una jurisdicción

especializada diferente a la actual del orden contencioso-administrativo; pero sí soy partidario y defensor de la existencia de secciones especializadas, dentro de las Salas, en materia tributaria. De hecho, existen en muchos de los Tribunales Superiores de Justicia, Audiencia Nacional o Tribunal Supremo, con excelentes resultados.

¿Considera apropiada la introducción del arbitraje en materia tributaria?

Tratándose de revisión de actos de la Administración no soy partidario del arbitraje y sí del control jurisdiccional. Ahora bien, yo creo que en materia tributaria, sobre todo en derecho sancionador, la mediación podría dar resultados interesantes, si bien es una materia que debemos explorar adecuadamente.

¿Cuáles serían sus consejos para los abogados tributaristas de cara a facilitar la actuación del Tribunal? ¿Le parece acertado que se limite la extensión de los escritos de interposición de recursos de casación ante el Tribunal Supremo a 50.000 caracteres (25 folios)?

Creo que España, en general, y Galicia, en particular, tiene excelentes abogados tributaristas que facilitan mucho la labor del Tribunal. No olvidemos que, además, en materia tributaria intervienen igualmente la Abogacía del Estado y los Letrados de las distintas Administraciones públicas, todos ellos altamente cualificados. En este contexto el proceso es de una gran exigencia, también para los miembros del Tribunal, por lo que una adecuada condensación de los argumentos por parte de todos, también de los Jueces, por supuesto, me parece el escenario de mayor provecho. Siendo ello así, sería una presunción por mi parte dar algún tipo de consejo al respecto.

En cuanto a la limitación de extensión de escritos ante el Tribunal Supremo, incluso vía criterio orientativo, ante los Tribunales Superiores de Justicia, me parece un acierto por parte de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo. No solo porque esa limitación exista en otros Tribunales, sino porque es necesario entender que los argumentos de unos y otros no necesitan un espacio ilimitado de exposición, siendo suficiente el límite propuesto. De cualquier forma, será la práctica procesal del nuevo recurso de casación, cuando se vaya consolidando, la que ponga de relieve el acierto de dicha extensión o la necesidad de su modificación.

LOS IMPUESTOS DE LAS GRANDES MULTINACIONALES: EL FIN DE LOS DOBLES IRLANDESES Y LOS SÁNDWICHES HOLANDESES



Pablo Penas Franco
Profesional Senior de Consultoría. Profesor de Management – Universidad de Siracusa en Madrid y Profesor Asociado - Galicia Business School. | MBA por INSEAD

Hacienda solíamos ser casi todos. Estamos acostumbrados a escuchar que algunas grandes multinacionales como Apple, Google, o Facebook desvían sus ingresos a Irlanda y declaran beneficios en paraísos fiscales para no pagar impuestos o que las empresas del IBEX 35 pagan un tipo impositivo medio del 10% (o menos). ¿En qué medida se aprovechan realmente de las diferentes políticas fiscales entre Gobiernos?, ¿pueden negociar su factura impositiva?, ¿qué está cambiando para que sea ahora cuando, como sociedad, nos concienciamos de este hecho?, ¿terminarán realmente estas prácticas?

DOBLES IRLANDESES Y SANDWICHES HOLANDESES

El 30 de agosto un titular sacudió el mundo empresarial: la Comisión Euro-

pea (CE) exigía a Apple 13.000 millones de euros en impuestos atrasados más intereses por beneficios fiscales indebidos en Irlanda desde 2003 o, de forma más precisa, instaba al gobierno irlandés a cobrar ese importe a la empresa de la manzana. Según la autoridad europea de competencia Apple consiguió pagar un tipo efectivo del impuesto sobre sociedades del 1% sobre los beneficios generados en Europa en 2003 y se redujo hasta el 0,005% en 2014 (El Economista, 2016).

Esta noticia fue novedosa en dos aspectos. Por una parte el importe (la mayor deuda fiscal jamás reclamada) y por otra la Comisión Europea estaba dando un claro tirón de orejas no sola-

” El “*Double Irish Tax Arrangement*”, conocido en España como “*Café Doble Irlandés*” o simplemente “*Doble Irlandés*” es un acuerdo entre algunas grandes empresas (en este caso, Apple) y el gobierno irlandés para pagar menos impuestos, empleando Irlanda como base contable para reducir sus impuestos en la UE

mente a una empresa supuestamente evasora, sino a un Gobierno que había firmado con ella unas condiciones de juego ilegales según el criterio de la CE, ya que, en palabras de Margrethe Vestager: “*los Estados miembros no pueden otorgar ventajas fiscales de forma selec-*

tiva a determinadas empresas, puesto que esa medida es ilegal en virtud de las normas sobre ayudas estatales de la UE”.

Esta situación, que se arrastra desde hace unos 30 años, es debido al “*Double Irish Tax Arrangement*”, conocido en España como “*Café Doble Irlandés*” o simplemente “*Doble Irlandés*”. Se trata de un acuerdo entre algunas grandes empresas (en este caso, Apple) y el gobierno irlandés para pagar menos impuestos, empleando Irlanda como base contable para reducir sus impuestos en la UE.

Una estrategia más compleja es el “*Double Irish, Dutch Sandwich*” o “*Doble Irlandés con Sandwich Holandés*”, que permite jugar con complejas estructuras corporativas. Según Reuters (2016), Google Netherlands Holdings BV (con sede en Holanda) transfirió la práctica totalidad de sus ingresos, fundamentalmente royalties de una filial irlandesa a través de la que canaliza la mayor parte de sus ingresos fuera de EEUU, a Google Ireland Holdings, empresa con base en Bermudas registrada en Irlanda que evita la tributación en este país porque así lo permite la legislación irlandesa.

Mediante esta estrategia Google movió 10.700 millones de euros a través de Holanda a Bermudas (país en el que no se paga impuesto de sociedades) en el año 2014, obteniendo así la mayor parte de sus beneficios fuera de EEUU libres de impuestos, pagando un tipo efecti-

vo estimado del 6% por sus beneficios fuera de EEUU.

El siguiente ejemplo nos puede resultar chocante. Durante el año 2014, Facebook pagó solamente 4.327 libras en impuesto de sociedades en el Reino Unido (The Guardian, 2016a). No se trata de un error y no falta ningún cero, una empresa con una actividad global de unos 12.500 millones de dólares, de los que aproximadamente un 10% (unos 1.250 millones de dólares) corresponde al Reino Unido, declaró una pérdida contable de 28,5 millones de libras (frente a casi 3.000 millones de dólares en beneficios globales). Curioso si tenemos en cuenta que paga en este país una media de 210.000 libras al año a sus empleados y bonos por importe de 35 millones de libras. Facebook tributó en impuesto de sociedades unos 5.570 euros, menos de lo que un trabajador con un sueldo neto de 2.000 euros al mes pagó de IRPF en España.

Y no debemos olvidar la existencia de escudos fiscales. Incluso un mileurista paga más impuestos de los que pagó Apple en España en 2013 con un beneficio de 2,2 millones, debido a créditos fiscales que le hicieron recuperar casi 200.000 euros por pérdidas de ejercicios anteriores.

Apple, Google y Facebook no son las únicas, solamente algunas de las más mediáticas, la lista continúa: Amazon, Twitter, McDonalds, Starbucks... Según la OCDE, el abuso de las distintas normativas fiscales reduce la recaudación entre 77.000 y 188.000 millones de euros¹ al año en todo el mundo (The Guardian, 2015).

LAS BASES DE LA INGENIERÍA FISCAL: CONEJOS QUE SALEN DE LA CHISTERA

Las grandes multinacionales americanas suelen emplear sus filiales europeas para mover sus beneficios fuera

de EEUU a Irlanda, país que les pide un 12,5% de sus beneficios, en lugar de, por ejemplo, el 28% español. Para ello cuentan entre sus filas con asesores fiscales cuyo valor reside en reducir la factura impositiva global. Mediante complejas técnicas contables y fiscales estos expertos pueden aplicar trucos para que el beneficio de un país desaparezca y reaparezca en cualquier otro lugar. Son Houdinis corporativos, auténticos magos sacando conejos de la chistera.

Comentaba en el número 70 de Balance (*"Cómo interpretar las cuentas de una Empresa y no morir en el intento (II)"*) cómo las transacciones con empresas asociadas son un *"campo de minas contable"* que les permite jugar con los números. Expliquemos la base de este truco de magia.

Pensemos en una multinacional con filial en España. Al ejercer control sobre la contraparte, la matriz puede usar las transacciones con empresas asociadas para aumentar o disminuir sus beneficios de forma arbitraria o desviar los beneficios hacia la filial irlandesa del grupo. Y no solamente las relativas a la actividad diaria, sino que se pueden vender activos por encima o debajo del precio de mercado, condonar préstamos, etc.

Imaginemos que somos Apple y vamos a vender el nuevo iPad Omega en España. Supongamos que un precio razonable para que se facture internamente a la filial son 400 euros (coste del producto entregado en España), los costes de comercializarlo (oficinas, sueldos...) ascienden a 100 euros y el producto se vende a 700. Por cada iPad Apple España tendría un beneficio bruto de 200 euros (tras imputar la parte correspondiente de costes fijos), lo que le puede suponer una pesada losa impositiva en caso de vender 1 millón de unidades. 200 millones a un 28% - 56 millones de euros para Hacienda sólo por este producto.

Aquí es donde entra la magia. A título meramente ilustrativo, ¿qué pasaría si la central vende los iPads Omega a 400

euros a la filial irlandesa que, a su vez, sin hacer nada más, los revende a España a 600? (una mera operación contable, ya que el producto físico posiblemente viajará a España desde una fábrica en Asia). En este caso:

- Irlanda compra a 400 euros y vende a 600 sin apenas gastos. Para un millón de unidades ganaría 200 millones.
- España compra a 600, gasta 100 en venderlos y los vende a 700. Está en punto muerto. Aunque vende 1 millón de unidades la filial española no gana ni pierde dinero.

Corporativamente Apple gana lo mismo antes de impuestos, pero los 56 millones de euros han sido mágicamente transferidos a Irlanda, país con un tipo impositivo de un 12,5% frente al 28% español, con lo que este truco de magia ha permitido ahorrar a Apple más de la mitad de su factura impositiva, ahorro que aumenta en la misma medida su beneficio neto a nivel de grupo. El aspecto más polémico de esta práctica es que no solamente pagaría menos, sino que las arcas públicas españolas no verían ni un euro por las ventas de Apple en España y las de Irlanda se verían injustamente beneficiadas. Esta estrategia le permitiría literalmente decidir el beneficio a declarar en España cambiando únicamente el precio de las operaciones intragrupo.

Otro ejemplo sencillo sería que una empresa española compre servicios de publicidad online a Google. La factura llega desde Irlanda. Aunque pueda cambiar el tipo impositivo, el IVA es neutro para el empresario, por lo que al comprador español le da igual que Google facture desde Madrid o desde Dublín, pero a Google le permite sacar otro conejo de la chistera.

Estos ejemplos explican el funcionamiento de la ingeniería fiscal. Los precios de transferencia entre empresas del grupo tienen una regulación creciente precisamente para evitar estas prácticas, pero existen múltiples dificultades e interpretaciones que los convierten en

¹ 65.000 a 160.000 millones de libras. Importe estimado con el tipo de cambio a 31-8-2016.

Google							
En todo el mundo	2015	2014	2013	2012	2011	2010	
Ventas en el mundo (miles de millones de USD)	\$ 74,54	\$ 65,67	\$ 55,51	\$ 50,18	\$ 37,90	\$ 29,30	
Beneficio neto en el mundo (miles de millones de USD)	\$ 16,35	\$ 14,14	\$ 12,73	\$ 10,74	\$ 9,74	\$ 8,51	
Beneficio neto sobre ventas	21,9%	21,5%	22,9%	21,4%	25,7%	29,0%	
En España							
	2015	2014	2013	2012	2011	2010	
Ventas en España (Millones de euros)	66,63 €	54,96 €	52,18 €	41,64 €	38,36 €	26,20 €	
Beneficio neto en España (Millones de euros)	5,34 €	4,47 €	4,06 €	3,41 €	0,07 €	0,64 €	
Beneficio neto sobre ventas	8,0%	8,1%	7,8%	-3,4%	-0,2%	-2,4%	

Fuente: Registro Mercantil, www.statista.com

Apple							
En todo el mundo	2015	2014	2013	2012	2011	2010	
Ventas en el mundo (miles de millones de USD)	\$ 233,72	\$ 182,80	\$ 170,90	\$ 156,50	\$ 108,20	\$ 65,20	
Beneficio neto en el mundo (miles de millones de USD)	\$ 53,39	\$ 39,51	\$ 37,04	\$ 41,73	\$ 25,92	\$ 14,01	
Beneficio neto sobre ventas	22,8%	21,6%	21,7%	26,7%	24,0%	21,5%	
En España (Apple Retail Spain + Apple Marketing Iberia)							
	2015	2014	2013	2012	2011	2010	
Ventas en España (Millones de euros)	334,79 €	239,35 €	236,56 €	162,33 €	94,11 €	19,38 €	
Beneficio neto en España (Millones de euros)	7,85 €	5,28 €	4,93 €	11,68 €	4,88 €	2,42 €	
Beneficio neto sobre ventas	2,3%	2,2%	2,1%	-7,2%	5,2%	12,5%	
Desglose: Apple Retail Spain							
	2015	2014	2013	2012	2011	2010	
Ventas en España (Millones de euros)	306,80 €	219,23 €	216,61 €	142,02 €	76,36 €	5,44 €	
Beneficio neto en España (Millones de euros)	3,72 €	2,36 €	2,19 €	15,66 €	0,22 €	1,37 €	
Beneficio neto sobre ventas	1,2%	1,1%	1,0%	-11,0%	0,3%	-25,2%	
Desglose: Apple Marketing Iberia							
	2015	2014	2013	2012	2011	2010	
Ventas en España (Millones de euros)	27,99 €	20,12 €	19,95 €	20,31 €	17,75 €	13,95 €	
Beneficio neto en España (Millones de euros)	4,14 €	2,92 €	2,74 €	3,98 €	4,66 €	3,79 €	
Beneficio neto sobre ventas	14,8%	14,5%	13,8%	19,6%	26,3%	27,1%	

Fuente: Registro Mercantil, www.statista.com

Tabla 1

un dolor de cabeza constante para las autoridades fiscales. Aunque la esencia permanezca, la mecánica puede variar. Por ejemplo, estas prácticas podrían no estar permitidas y las empresas buscaría otras formas de obtener el mismo beneficio (pago de royalties entre empresas...). Independientemente de los detalles de cómo los ingresos y beneficios desaparecen en un país y llegan, cuan conejos en la chistera, a otro fiscalmente más beneficioso, esto es lo que está sucediendo, y puede inferirse de las cuentas que publican las propias empresas. En la siguiente tabla se presentan cifras clave para analizar la situación de Google y Apple en España (la actividad de Apple se divide en dos empresas, Apple Retail Spain y Apple Marketing Iberia). (Ver tabla 1)

En ambos casos apreciamos un comportamiento errático y un resultado pobre en España, con tendencia a estabilizarse en un beneficio después de impuestos positivo pero muy inferior a lo esperado si comparamos con su rendimiento en el mundo. Es sorprendente, por ejemplo, comprobar que las tiendas de Apple (Apple Retail) le dan a la empresa de la manzana un beneficio de un 1% a pesar del precio y la popularidad de sus productos (cualquiera diría que siguen el modelo del iPad Omega

explicado anteriormente). Pero no se preocupen por Apple; gana mucho dinero, las cuentas son una ficción contable.

Actualmente existe una gran concienciación con el tipo impositivo efectivo que están pagando estas empresas, pero, la ingeniería fiscal va mucho más allá. Existen otros aspectos de profundo calado: que los ingresos y márgenes reconocidos en cada país se correspondan con la actividad real de la empresa.

Empecemos con el tipo impositivo. Apple pagó en España el año pasado 6,5 millones de euros en concepto de Impuesto de Sociedades (un 45,5% de sus resultados antes de impuestos!) y Google 2,2 millones (un 29,5%). No es necesario investigar las diferencias entre la contabilidad y la fiscalidad ni las peculiaridades de cada empresa para entender que el problema no es que tributen a un tipo bajo.

La foto cambia si comparamos su factura impositiva con su actividad real en España, cifra que desconocemos, pero podemos estimar. Apple Retail contabiliza el 100% de las ventas de sus 11 tiendas propias y Apple Marketing Iberia, los servicios a empresas del grupo. ¿11 tiendas? ¿en cuántos puntos de venta se encuentra Apple en España? Todos los demás no aparecen en las cuentas de Apple Retail sino que se contabiliza

el 1% de las ventas de terceros en las cuentas de Apple Marketing Iberia, facturando el 99% restante desde Irlanda², lo que podría situar las ventas reales de Apple en España en el entorno de los 3.100 millones de euros (cifra ligeramente inferior a la que obtendríamos asumiendo que el mercado español tenga un peso real en las cuentas de Apple equivalente al peso de la economía española en el mundo). Parece que el ejemplo del hipotético iPad Omega no va desencaminado...

En el caso de Google, la filial española factura, según indican en su memoria, por servicios prestados a empresas del grupo, fundamentalmente a Irlanda "en base a los costes incurridos en la prestación de los mismos más un margen de beneficio, en función de los artículos en cuestión, conforme a los acuerdos establecidos entre ambas sociedades" (El Confidencial, 2016). Para intentar estimar un orden de magnitud, podríamos asumir que el peso de España en sus cuentas debería ser igualmente similar al de España en la economía global, lo que supondría una facturación real por encima de los 1.000 millones de euros. En un mercado de 1.289,2 millones de

² 1% según la memoria de Apple en 2010. Desde esa fecha la empresa no publica el dato.

inversión publicitaria online según IAB (2016) esta cifra podría ser excesiva, pero sabemos que Google domina con más de un 90% el segmento de buscadores y tiene una cuota importante, aunque mucho menor en “display” y vídeo. Esto nos permitiría situarlo más en el entorno de los 800 millones, lo que sigue siendo 12 veces su cifra de negocios declarada.

El siguiente punto sería la rentabilidad. Se critica a Google que de 2008 a 2014 declaró casi 250 millones de euros en ingresos y menos de 7 en beneficios. Apple Retail parece haber alcanzado un retorno anual en torno al 1% de sus ventas. Ambas empresas tienen en el mundo un beneficio neto que se ha mantenido de forma sostenida entre el 20% y el 30% de sus ingresos y no hay ningún motivo fundado para pensar que sus filiales españolas tengan peores resultados.

Suponiendo una rentabilidad de un 22% (media aproximada de los últimos 3 años en ambas empresas) tras el pago de un 28% de IS, nos daría a título orientativo que Apple debería haber pagado unos 265 millones de IS el año pasado y Google 87 (en lugar de 6,5 y 2,2 respectivamente, aproximadamente el 2,5% de lo que les correspondería).

Estas cifras nos llevarían a la conclusión multinacionales como Apple y Google están declarando en Irlanda en torno al 90% de su actividad real en España y que el 10% que declaran lo hacen manipulando de forma artificial, tal vez legal pero poco ética, su beneficio. Por eso no es sorprendente que Hacienda esté investigando sus cuentas y que distintas autoridades fiscales en otros países hagan lo mismo, incrementando la coordinación entre ellas.

LA SITUACIÓN EN ESPAÑA: EL IS EN EL IBEX 35

¿Sucede lo mismo en España? Según el diario Cinco Días (2016), en 2015 las empresas del Ibex 35 van a pagar a Hacienda 8.500 millones de euros por

” Posiblemente usted pagó más de IRPF en 2014 que Facebook de IS en Reino Unido

sus beneficios de 2015, equivalente a un 10% de su resultado de explotación antes de intereses e impuestos o Ebit, que ascendió a 85.538 millones. Este dato induce a creer que efectivamente sólo pagan un 10% pero es engañoso (y el tipo efectivo subió, en años anteriores fue inferior).

El Ebit no tiene en cuenta el apalancamiento. La deuda es clave en el negocio de cualquier empresa que usa deuda para ganar más dinero. De forma simplificada, supongamos que una empresa invierte 100 euros para ganar un beneficio de 10. Una forma de ganar más dinero sería pedir otros 100 al banco a un tipo del 5% para generar otros 10, que repartirá entre el banco y ella misma. Esta empresa endeudada tendrá un Ebit de 20, pero tras pagar los intereses, su beneficio antes de impuestos, sobre el que hay que calcular el impuesto de sociedades, sería de solamente 15.

Como las empresas del Ibex 35 están endeudadas usar el Ebit como base para calcular el porcentaje de impuestos que pagan en concepto de Impuesto de Sociedades sería un error. Su beneficio antes de impuestos ascendió a 36.243 millones de euros, lo que significa que con una factura de 8.500 millones pagan realmente un 23% (Cinco Días, 2016).

Tras la Ley 27/2014 del Impuesto de Sociedades (LIS), cuya entrada en vigor se produjo en enero de 2015, el tipo nominal teórico que les correspondería es de un 28% (bajará a un 25%

en 2016). Por tanto, estas empresas mediante el empleo de exenciones, deducciones, etc. consiguen un ahorro de algo menos de 5 puntos porcentuales, lo que implica bajar su factura de Impuesto de Sociedades en unos 1.650 millones de euros. Aunque efectivamente las empresas del Ibex 35 paguen un 10% sobre el Ebit, su factura en concepto de Impuesto de Sociedades es de un 23%, acercándose más a lo que paga una Pyme con deducciones.

Comparado con las multinacionales americanas, nuestras empresas parecen pagar religiosamente, pero para ser justos deberíamos analizar también lo que pagan las empresas americanas a nivel global. Apple ha pagado durante los últimos años un tipo efectivo del 26% (frente al nominal del 35% en EEUU), principalmente debido a su filial irlandesa, que baja el tipo impositivo efectivo al permitir diferir el pago de impuestos mientras el dinero no se repatrie a EEUU. Su deuda fiscal diferida asciende a 24.100 millones de dólares, pero la empresa espera compensarlo con beneficios futuros (Apple, 2015). Respecto a Google, su tipo efectivo ha oscilado entre el 17% y el 21% en los últimos 3 años (Google, 2016).

Estos datos nos muestran que las multinacionales suelen obtener una gran parte de sus ventajas fiscales fuera de sus mercados de origen y que, en realidad, las grandes tecnológicas americanas no se diferencian tanto de nuestras empresas, sino que explotan las ventajas de acuerdos con terceros países que les permiten evitar una gran parte de su factura impositiva en países de la UE, fundamentalmente.

TODOS PARECEN CAMINAR HACIA EL FIN DE ESTAS PRÁCTICAS...

La situación es extremadamente compleja, ya que la UE no tiene jurisdicción sobre el impuesto de sociedades, por eso los países aplican sus legislaciones locales y acuerdos bilaterales con terceros. Homogeneizar el impuesto

de sociedades en la UE es una misión imposible al haber países que se oponen frontalmente (por ejemplo, Irlanda, que perdería parte de su gran atractivo para la inversión extranjera). Las diferentes legislaciones permiten buscar beneficios y vacíos legales en los que se amparan las multinacionales para reducir su factura impositiva (argumentando que cumplen con la legislación fiscal en todos los países en los que operan) y la lentitud e incertidumbre de los juicios que las enfrentan a distintos Gobiernos hacen que, de facto, algunas empresas puedan negociar su tipo impositivo mediante acuerdos a hechos consumados.

Los mundos empresarial y político están avanzando de facto hacia un “consenso” en el que todas las empresas deberán asumir sus deberes impositivos. Tanto los Gobiernos como las empresas involucradas se sienten crecientemente presionados por la sociedad para acabar con esta situación y algo fundamental está cambiando para reducir considerablemente las prácticas evasivas.

El Gobierno irlandés ha declarado recientemente (The Irish Times, 2014) que pondrá fin a los “dobles irlandeses”, dando a las empresas un plazo hasta 2020 para adaptarse a la nueva política. A nivel comunitario, se ha modificado la Directiva de cooperación administrativa para aumentar la transparencia, obligando a los países miembros a intercambiar datos entre ellos y con la CE desde 2017 (Rodríguez, 2016) y antes de su entrada en vigor parece haber ya una mayor coordinación en acciones que se producen contra las empresas (por ejemplo, los mediáticos registros de las filiales en Madrid y París).

En 2015 se alcanzó el acuerdo denominado “Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)” o “Erosión de la Base (Imponible) y Traslado de Beneficios”. Se trata de la

primera iniciativa global para cortar los excesos de evasión fiscal por parte de las multinacionales. Liderados por la OCDE, 60 países que representan el 90% de la economía mundial alcanzaron un acuerdo para reformar el sistema fiscal corporativo a nivel mundial (The Guardian, 2015). Sin embargo, la implementación de las medidas es, hasta la fecha, lenta y poco efectiva.

Las propias empresas en tela de juicio también están adaptándose. Facebook ha anunciado que desde abril de 2016 redirigirá los ingresos generados por los principales anunciantes en el Reino Unido a través de este país, en lugar de Irlanda, aunque todavía no lo cambia para los pequeños anunciantes ni indi-

” Los mundos empresarial y político están avanzando de facto hacia un “consenso” en el que todas las empresas deberán asumir sus deberes impositivos

ca el importe de ingresos que se verá afectado por la medida (The Guardian, 2016a). El de mayor calado ha sido el anuncio de Amazon, en mayo de 2015, de que comenzaría a registrar todas sus operaciones en Europa país por país, en lugar de hacerlo a través de Luxemburgo, abriendo para ello sucursales en España, Alemania, Italia, Reino Unido y Francia (Expansión, 2016b).

Cada vez tenemos más casos de empresas que intentan ponerse al día con el fisco de los países en los que operan mediante acuerdos. Por ejemplo, en 2015 Apple acordó pagar al Gobierno Italiano 318 millones de euros en impuestos atrasados y Google llegó a

un acuerdo similar con el Gobierno Británico por importe de 130 millones de libras en 2016 (muy superior a los 1,9 millones de euros que acordó con España en 2011 por el IS de 2007 y 2008). Pero no parece que vaya a alcanzar un acuerdo con todos. Francia le reclama 1.600 millones, situación que podría derivar en un largo y tedioso proceso judicial.

... PERO EXISTEN NOTABLES DIFERENCIAS EN LA FORMA DE RECORRER EL CAMINO.

Volviendo a los 13.000 millones reclamados a Apple, es hora de hacer una importante reflexión. ¿Debería la Comisión sancionar, aunque sea indirectamente, a la empresa que se beneficia de un acuerdo preferente con un Gobierno o al estado miembro que lo ha firmado? Si la CE deshace con carácter retroactivo acuerdos que se firman con los distintos países de la Unión, ¿cómo se va a garantizar la seguridad jurídica? Tanto Apple como el Gobierno irlandés van a recurrir la sanción de la CE. Una situación perfectamente posible es que Apple tenga que pagar los 13.000

millones y que a posteriori denuncie al Gobierno Irlandés y le gane, ya que fue éste quien estableció las reglas del juego que, por cierto, sigue defendiendo a día de hoy (la propia CE indica que Apple no incumplió sus acuerdos).

El problema de estas multas es que introducen inseguridad jurídica y una eventual guerra fiscal con EEUU, que ya ha anunciado represalias si Bruselas continúa con la sanción. Aunque su objetivo sea muy loable, la forma de intentar alcanzarlo es errónea según The Economist (2016a). Adicionalmente, con 2 billones de dólares en beneficios de las empresas americanas fuera de EEUU que todavía no han tributado en ningún

país, EEUU puede imponer un impuesto bajo para que sus empresas repatrien el dinero en lugar de dejar que la UE sea la que se beneficie (The Economist, 2016b), lo que redundaría en mayores pérdidas para los países europeos, que recibirían una inversión mucho menor y perderían recaudación de otros impuestos como Renta de los trabajadores o IVA, generados por la actividad de las multinacionales. Como dice el refrán, el infierno está lleno de buenas intenciones y el cielo de buenas obras. El eventual efecto positivo podría ser acelerar los acuerdos bilaterales que ya se están firmando entre empresas y países de la UE para evitar sanciones superiores.

Un curso de acción alternativo es el anuncio a finales de 2014 y entrada en vigor en abril de 2015 del *"diverted profits tax"* británico (impuesto sobre los impuestos desviados), creado específicamente para evitar que continúen estas situaciones, obligando a las empresas que evadan impuestos a tributar un 25% en el país. Las ventajas de este enfoque son que crea unas nuevas reglas de juego sin carácter retroactivo y permitirá recuperar el dinero evadido desde su entrada en vigor, sin entrar ni en guerras fiscales entre países ni juicios contra las empresas que abusaron de sus ventajas.

El anuncio de Amazon llegó un mes después de la entrada en vigor de este impuesto en Reino Unido. ¿Casualidad?, Amazon es, de los grandes gigantes tecnológicos, la empresa que tiene menores beneficios (596 millones de dólares en 2015 sobre unas ventas de 107.000, en algunos años incluso pérdidas), por lo que cualquier impuesto le afecta menos y el peso del Reino Unido en su negocio internacional es muy elevado. Teniendo que adaptarse en el Reino Unido, hacerlo en el resto de Europa tiene un impacto menor y reputacionalmente sale reforzado como el primer paladín de la nueva fiscalidad justa.

La sociedad ha tomado conciencia de los abusos tributarios cometidos por

muchas multinacionales y existe un alto grado de "consenso" sobre la necesidad de acabar con ellos. Sin embargo, las diferencias en la forma de recorrer el camino son notables. Las sanciones con carácter retroactivo pueden ser contraproducentes. Son preferibles nuevas reglas de juego para nuevos tiempos.

Independientemente de cómo avance cada país, algo ha cambiado y parece que los Google, Apple, Facebook, Amazon... se enfrentarán también al fisco de todos los países en los que operan, haciendo cierta la famosa frase de Benjamin Franklin: *"en este mundo sólo hay dos cosas seguras: la muerte y pagar impuestos"*.

Sería ingenuo por nuestra parte asumir que el tipo impositivo efectivo será igual al teórico o que las grandes empresas no aprovecharán deducciones y ventajas, pero sí podemos concluir que los tiempos en que Facebook, con una actividad de 1.250 millones en Reino Unido, pagaba menos impuesto de sociedades que el IRPF de un trabajador con un sueldo de 2.000 euros, han llegado a su fin.

BIBLIOGRAFÍA:

Amazon, (2016): *"10-K Annual Report 2015"*. Extraído de [www.http://phx.corporate-ir.net/](http://phx.corporate-ir.net/).

Apple, (2015): *"10-K Annual Report 2015"*. Extraído de www.investor.apple.com.

Cinco Días, (2016): "Cuánto pagan en impuestos las grandes empresas del Ibex 35". 26 de julio de 2016. Extraído de <http://cinco-dias.com>.

El Confidencial, (2016): "Google apenas tributa un 2% de su cifra de negocio en España desde 2008". 30 de junio de 2016. Extraído de www.elconfidencial.com.

El Economista, (2016): "Europa obliga a Apple a devolver hasta 13.000 millones por las ayudas fiscales en Irlanda". 30 de agosto de 2016. Extraído de www.economista.es.

Expansión, (2016a): "Google pagó en España 2,2 millones de euros en impuestos en 2015". 14 de julio de 2016. Extraído de www.expansion.com.

Expansión, (2016b): "¿Cuántos impuestos pagan las grandes tecnológicas en España?". 31 de agosto de 2016. Extraído de www.expansion.com.

Google, (2016): *"10-K Annual Report 2015"*. Extraído de <https://abc.xyz/investor>.

IAB, (2016): *"Estudio de Inversión Publicitaria en Medios Digitales"*. Extraído de www.iabspain.net.

(del) Pozo, M., (2016): "¿Por qué Apple y Google no pagan impuestos?". 25-2-2016. Blog "Peón de Dama". Extraído de www.expansion.com.

Reuters, (2016): "Google accounts show 11 billion euros moved via low tax 'Dutch sandwich' in 2014". 19 de febrero de 2016. Extraído de www.reuters.com.

Rodríguez, J., (2016): "Ajustando cuentas con el pasado". Tribuna publicada en www.cinco-dias.com el 31 de agosto de 2016.

The Economist, (2016a): "Bruised Apple. The European Commission's assault on the technology giant is wrong". 3 de septiembre de 2016.

The Economist, (2016b): "The €13 billion bite. The European Commission's huge penalty against Apple opens up a new front in the war on tax avoidance". 3 de septiembre de 2016.

The Guardian, (2015): "OECD hopes tax reforms will end era of aggressive avoidance". 5 de octubre de 2015. Extraído de www.theguardian.com.

The Guardian, (2016a): "Facebook to pay millions more in UK tax". 4 de marzo de 2016. Extraído de www.theguardian.com.

The Guardian, (2016b): "Google's tax deal with the UK: key questions answered". 29 de enero de 2016. Extraído de www.theguardian.com.

The Irish Times, (2014): "Global media react positively to ending of 'double Irish'". 15 de octubre de 2014. Extraído de www.irishtimes.com.

The Telegraph, (2016): "No deal for Google tax, French finance minister warns after Paris raids". 29 de mayo de 2016. Extraído de <http://www.telegraph.co.uk/>.

Voz Populi, (2015): "Así es como Apple, que ganó 2,2 millones en España en 2013, paga menos impuestos que tú". 4 de octubre de 2014. Extraído de <http://vozpopuli.com>.

LOS DESAFÍOS DE LA LEY 11/2016 DE UNIFICACIÓN DE LOS COLEGIOS DE GALICIA



Joám José Santamaría Conde
Decano de la Junta de Unificación de Pontevedra de los Colegios de Titulados Mercantiles y de Economistas

En el DOG de 26.07.2016, y en el BOE de 08.09.2016, se ha publicado la Ley gallega 11/2016, de 19 de julio, de Unificación de los Colegios de Titulados Mercantiles y de Economistas, en cuatro Colegios provinciales. En la misma fecha se constituía, en Vigo, la Junta de Gobierno de Unificación de los Colegios de Titulados Mercantiles de Pontevedra, de Vigo y de Economistas de Pontevedra, según la composición establecida mediante escritura pública, ya en los inicios de la tramitación del anteproyecto de dicha Ley. Y más recientemente también los colegios de A Coruña, Lugo y Ourense.

A partir de entonces, los nuevos Colegios provinciales unificados de Economistas de Galicia se van a enriquecer con los diferentes perfiles profesionales de los titulados que, desde 1977, ya venimos compartiendo un mismo Estatuto Profesional¹. Lo cual nos va a llevar a la recreación de la imagen corporativa, al reconocimiento con los titulados homólogos del Espacio Europeo de la Educación Superior (EEES) y a la equiparación de nuestras cualificaciones profesionales con las del Espacio Económico Europeo (EEE): de la Unión Europea y de la Asocia-

ción Europea de Libre Comercio (EFTA). Los titulados mercantiles ya están equiparados a los expertos contables europeos, según las denominaciones propias de cada país, y los economistas con los de Portugal e Islandia o con los economólogos griegos y los comercialistas italianos².

De todos modos, todavía tenemos dificultad para conseguir una identificación común, homologable en Europa, como profesionales de la Economía (Economics) y, a la vez, de la Gestión o de la Economía de la Empresa (Business and Administration); pues nuestro modelo jurídico de organización se corresponde más con el romano-germánico, cada vez más influenciado por el anglosajónico estadounidense. Las denominaciones profesionales Empresista o Economista carecen de equiparación en la Unión Europea (UE), tal como las entendemos en España, y con un mismo Estatuto Profesional común.

La Directiva de Cualificaciones Profesionales 2013/55/UE, todavía pendiente de trasposición al ordenamiento jurídico interno español, o la misma Ley 17/2009 de trasposición de la Directiva de Libre Prestación de Servicios 2006/123/CE, nos reconoce como profesión regulada (art. 3.13 de la Ley 17/2009) y como prestadores de servicios (art. 3.1 y 3.2 de dicha Ley) al amparo, de momento, del Estatuto Profesional de 1977; aunque ya tenemos parte del camino andado.

Otro camino pendiente de recorrer en España es el de poder reconocer directamente a nuestros profesionales cualificados y ejercientes en otros países del EEE, sin la intermediación de otras autoridades competentes, como ocurre en el resto del EEE donde, para ejercer nosotros en otros paí-

ses, el reconocimiento corre por cuenta de las Organizaciones Profesionales respectivas, sin la mediación de otras autoridades de las Administraciones Públicas que las encargadas de la emisión de la Tarjeta Profesional Europea, según el Sistema de Información del Mercado Interior (IMI). Inclusive, a la hora de solicitar nuestros colegiados la Tarjeta Profesional Europea, en formato de certificado electrónico de las cualificaciones profesionales de cada uno, para ejercer, de forma ocasional o con establecimiento permanente, en otro Estado miembro del EEE de acogimiento. Los Colegios podemos certificar dichas cualificaciones adquiridas en España.

La automatización de tales reconocimientos, necesaria para la movilidad, concurrencia, multiculturalidad y empleabilidad de nuestros compañeros más jóvenes, requiere, pues, de la implantación de dicha Tarjeta Europea reconocida por el todavía no creado CONSEJO EUROPEO DE ECONOMISTAS Y EXPERTOS CONTABLES. De esta forma, tal certificación electrónica permitirá obviar la presentación física de documentación relativa a las cualificaciones académicas y de las competencias profesionales, a semejanza de las que ya existen para otras profesiones igualmente reguladas, a los efectos de movilidad de nuestros colegiados en el citado Espacio Económico Europeo.

Para todo ello es necesario que la trasposición y aplicación de la normativa comunitaria se realice en España sin alteraciones conceptuales. En Europa las profesiones son reguladas o no son propiamente profesiones. En España el debate que se ha abierto no es este, sino si la colegiación debe ser obligatoria o voluntaria y en qué profesiones. Nuestra profesión, está a medio camino de las consideradas reguladas y de colegiación obligatoria de

¹ Estatuto Profesional establecido en el Real Decreto 871/1977

² Vide: *Regulated Professions Database de la Comisión Europea*

las que, para su ejercicio, no se necesita de la colegiación. Mientras una Ley estatal de Colegios Profesionales establezca algo distinto sobre nuestra colegiación, es suficiente con que el título profesional español de Economista -y en Europa, de momento, con el de Experto Contable- sea el específico de nuestros colegiados y no de aquellos profesionales que solo cuenten con la acreditación de su formación académica.

La movilidad de profesionales en el EEE requiere, pues, de la pertenencia a la Organización Colegial del Estado de Origen para el acceso a la Organización Profesional del Estado de acogida. En el caso de los Titulados Mercantiles, y de los Diplomados en Ciencias Empresariales, la colegiación es también necesaria para el ejercicio liberal de la profesión: "Solo podrán utilizar la denominación de Economistas los titulados... que se hallen incorporados a los Colegios de Economistas correspondientes. Los Profesores y Peritos Mercantiles, para el ejercicio de la profesión, deberán estar adscritos a los Colegios de Titulados Mercantiles respectivos" (art. 1 del Real Decreto 871/1977).

Los Diplomados en Ciencias Empresariales han quedado equiparados profesionalmente a los Titulados Mercantiles mediante la Disposición Adicional Única de la Ley 47/2007, de reforma del Mercado de Valores. Economistas todavía carece de la Orden Ministerial propia de las profesiones reguladas y, en concreto, sobre la necesaria adecuación de los planes de estudio del EEES, de la Declaración de Bolonia de 1999, para que los nuevos colegiados puedan acceder con la formación académica necesaria para el ejercicio de las competencias propias de nuestra profesión. Por tal motivo, y mientras continúe este vacío legal, el órgano especializado de Economistas de la Educación e Investigadores del Consejo General de Economistas (REDI-CGE) ha publicado, en noviembre de 2015, el Documento sobre los Títulos de las Universidades Españolas que dan acceso a la incorporación a los Colegios de

Economistas. Los titulados anteriores a los Grados, Masters y Doctorados anteriores a los de los planes de estudio de la Declaración de Bolonia, ven correspondidos sus títulos con los de Grado, los Diplomados, y con los de Masters los licenciados en Economía, en ADE, en Ciencias Actuariales y Financieras y en Investigación y Técnicas de Mercado (BOE, 02.11.2015 y 19.02.2016).

En el plano conceptual también tendremos que expresarnos con mayor precisión: nuestros colegiados más que mero factor trabajo son profesionales o, en terminología del Derecho Europeo, prestadores de servicios. Por lo tanto, la función de los Colegios, además de la defensa de los intereses de consumidores y usuarios, es la de velar por la cualificación de sus miembros, para la mejor inserción en el mercado de los servicios profesionales, más que en el mero mercado laboral. En una función de producción, los profesionales representamos el factor tecnológico (cualificación académica y profesional) que mejora la productividad mediante el incremento de la relación capital trabajo, capital humano incluido. En virtud de nuestra profesión, debemos creer en la libre concurrencia y defenderla para mejorar la competencia, en lugar de acudir a mercados regulados no libres que solo se pueden legitimar en razones de interés público, seguridad jurídica o de protección ambiental y monumental. El Comité Económico Social (CES) de la Unión Europea se ha pronunciado en favor de las organizaciones profesionales liberales, en defensa de los intereses de consumidores y usuarios³. Como consecuencia de tal Comunicación de la Comisión Europea y de los Pareceres recibidos, como el del

³ Vide: Dictamen sobre el papel y futuro de las profesiones liberales en la sociedad civil europea de 2020, 25.03.2014. Diario Oficial de la Unión Europea C 226, 16.07.2014 y Dictamen del CES Europeo sobre la Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo, al Consejo, al Comité Económico Social Europeo y al Comité de las Regiones sobre Cómo Mejorar el mercado único: más oportunidades para los ciudadanos y las empresas, 16.03.2016, DOUE C 177, 18.05.2016

CES Europeo, dicha Comisión está requiriendo de los Estados miembros información en el cumplimiento de la Guía sobre las Reformas necesarias por los Estados Miembros en las profesiones reguladas, 16.06.2016. En contraste con lo anterior, el CES (Consello Económico Social) de Galicia, que ha informado favorablemente el Anteproyecto de Ley de Unificación, mantiene obsoletas posiciones contrarias a la colegiación, que confunden con el sindicalismo libre, tal vez por desconocimiento, de lo que las Organizaciones Profesionales representan en Europa, sin parecerse a los Sindicatos que cumplen otras funciones representativas de los trabajadores en general; pero no la de los profesionales prestadores de servicios.

En el caso de España, es la Dirección General de Política Económica, integrada en la Subsecretaría de Estado de Economía y Apoyo a la Empresa, del Ministerio de Economía y Competitividad, la autoridad competente responsable de llevar a buen fin el cumplimiento de tales reformas guiadas por la Comisión Europea. En armonía con modelos predominantes en Europa debemos orientarnos en dirección del modelo autorregulatorio de las profesiones y no meramente de ordenación de las mismas, para mejor ejecución y cumplimiento directo por los Colegios Profesionales de tales requerimientos de la UE.

Los desafíos, que se nos avecinan, podrán irse superando en la medida en que la unificación en curso refuerce la unidad de acción, con el horizonte puesto en la mejor prestación de nuestros servicios profesionales, en defensa sobre todo de los intereses de los consumidores y usuarios (clientes) de quien ostente legalmente la condición profesional de Economista o Titulado Mercantil. Este y no otro es el objetivo de dicha Ley, en el ámbito territorial de Galicia, a semejanza de la Ley estatal 30/2011, de unificación del Consejo General de Colegios de Economistas y el Superior de Colegios de Titulares Mercantiles, y de las ya en vigor junto con las que están en fase de preparación en otras Comunidades Autónomas.

XXI SEMINARIO GALLEGO DE ESTUDIOS TRIBUTARIOS



Los días 15 y 16 de septiembre se celebró en nuestra ciudad la 31 edición del Seminario Gallego de Estudios Tributarios, en el hotel NH Collection de Vigo.

Organizado por el Colegio de Titulados Mercantiles de Vigo, con la colaboración del Colegio de Economistas de Pontevedra, reunió a más de medio centenar de profesionales, principalmente asesores fiscales, auditores, abogados, directores financieros, gerentes y directores administrativos, así como titulados universitarios en el ámbito jurídico-empresarial (Empresariales, ADE, Comercio, Economía, Derecho, Relaciones Laborales, etc)

El acto de apertura corrió a cargo de Carlos Mantilla Rodríguez, Vicepresidente del Colegio de Titulados Mercantiles de Vigo y Juan José Santamaría Conde, Decano del Colegio de Economistas de Pontevedra.

Luis Manuel Alonso González, Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Barcelona abrió el turno de ponencias, exponiendo la Problemática Fiscal y Penal de las Sociedades Profesionales Interpuestas. La capacidad jurídica y su capacidad de asunción de derechos y obligaciones, así

como la viabilidad jurídica de las sociedades unipersonales y las sociedades familiares; la prevención del Ordenamiento ante la sociedad interpuesta; el programa de inspección de los tributos, más concretamente en el IRPF y en el IVA; también la aplicación del régimen de operaciones vinculadas como alternativa a la simulación, con especial mención a las resoluciones del TEAC 11/I/IX/2014 y 2/III/2016 y la posición de los tribunales administrativos y judiciales ante el uso de las sociedades profesionales interpuestas.

Seguidamente Ricardo Alonso García, Catedrático de Derecho Administrativo de la Universidad Complutense de Madrid y Juan Ignacio Moreno Fernández, Letrado del Tribunal Constitucional expusieron los efectos en el ámbito tributario de las leyes 39/2015 y 40/2015 de 1 de octubre.

Trataron entre otros el Derecho a la reparación del daño en:

La Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea (CDFUE); El derecho a una buena administración (art. 41.3 CDFUE) incluye el "derecho a la reparación por la Comunidad de los daños causados por sus instituciones o

agentes en el ejercicio de sus funciones".

Convenio Europeo de Derechos Humanos (CEDH) "[...] nadie podrá ser privado de sus bienes y derechos sino por causa justificada de utilidad pública o interés social, mediante la correspondiente indemnización y de conformidad con lo dispuesto por las leyes" (art. 1 del Protocolo adicional)

La Ley 30/1992 (LRJPAC), aquí nos encontramos con dos tesis, la Tesis indemnizatoria: principio de responsabilidad y responsabilidad extracontractual y la Tesis expropiatoria: derecho a la propiedad en conexión con el deber de contribuir que no solo impide la expropiación sin indemnización, sino que el tributo tenga "alcance confiscatorio"

En el anteproyecto de ley de modificación de la LGT, su principal objetivo es reducir la litigiosidad, reforzar la seguridad jurídica y hacer del sistema tributario un sistema "más justo y eficaz"

En las Leyes 39/2015 (LPAC) y 40/2015 (LRJ), la primera regula el procedimiento de reclamación de responsabilidad del Estado legislador, mientras la segunda consagra el principio de responsabilidad del Estado legislador por normas declaradas inconstitucionales o contrarias al Derecho de la Unión.



Ya por la tarde, José Manuel Almuñá Cid, Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad Complutense de Madrid, abordó el tema de la Seguridad Jurídica y Protección de la confianza legítima de los obligados tributarios. Comenzaría su expo-

sición con la definición y tratamiento de estos principios en el Ordenamiento Tributario, viendo algunas de las figuras vinculadas con el principio constitucional de Seguridad Jurídica, otros puntos importantes fueron la Seguridad Jurídica como fundamento de algunas modificaciones introducidas por la Ley 34/2015; Publicidad y Certeza de las normas, algunas cuestiones controvertidas en la configuración de las normas tributarias; la Seguridad Jurídica y la Potestad Calificadora de la Administración; la Vinculación de los TEA a las contestaciones de la Dirección General de Tributos a las consultas tributarias; el Derecho del Obligado Tributario a la íntegra Regularización; la Prohibición y alcance de la Reformatio In Peius; especial mención a la Protección de la Confianza Legítima en el IVA y la Valoración de la Doctrina reciente del TJUE relativo a la existencia de confianza razonable y legítima.

El viernes, 16 de septiembre, el Inspector de Hacienda del Estado, Domingo Carbajo Vasco, expuso las cuestiones conflictivas de la Responsabilidad tributa-



ria de los administradores societarios y concursales, ¿Cuáles son las responsabilidades tributarias del administrador societario?; ¿y del administrador concursal? el concepto de “administrador de hecho”, aplicación de los principios del derecho sancionador, pues esta responsabilidad se extiende a las sanciones tributarias; la novedosa norma que nace con la Ley 7/2012, plagada de conceptos jurídicos indeterminados y de problemas de carga de la prueba, escasa doctrina y menos jurisprudencia son algunos de los puntos tratados en esta ponencia.



Juan Antonio Lascurain Sánchez, Catedrático de Derecho Penal de la Universidad Autónoma de Madrid y Juan Sánchez-Calero Guilarte, Catedrático de Derecho Mercantil de la Universidad Complutense de Madrid. Abogado. Socio de Estudio Jurídico Sánchez Calero, por su parte se adentraron en el modelo de supervisión de la Responsabilidad Penal de las Personas Jurídicas; señalaron, la tendencia hacia un mayor rigor en el enjuiciamiento de la gestión empresarial, creciente severidad legislativa, las discrepantes orientaciones dentro del mismo ordenamiento jurídico: la necesidad de una asunción homogénea de la relevancia de la actividad empresarial y de sus riesgos. Exigencias del sistema: La supervisión de los administradores por los socios. La necesidad de matizar su efectividad en función del tipo de empresa. La supervisión por los administradores y los sistemas de cumplimiento como causa de exención o atenuación de responsabilidad. Programas de cumplimiento: Análisis de riesgos, Sistema de normas, cultura ética desde arriba y también con la participación de los trabajadores, normas de desarrollo, Sistema sancionador y las Instituciones preventivas: órgano de cumplimiento y órganos de supervisión.

Tras el almuerzo de trabajo, José



María Gómez y Díaz-Castroverde, Presidente de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, hizo un detallado análisis de la Jurisprudencia Tributaria reciente.

Este seminario concluyó con la intervención de Jesús Sanmartín Mariñas, presidente del REAF-REGAF, quien dio una Visión práctica de la Fiscalidad



de la Disolución de Condominio y de la Expropiación. Tributación Directa e Indirecta de la Expropiación Forzosa; su tratamiento en el IRPF, IVA, Impuesto de Sociedades, ITP y AJD, Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana; La extinción del Condominio, excesos de adjudicación, impuestos a los que afecta la disolución de proindivisos, disolución proindiviso intervivos, Mortis Causa, Sociedad Legal de Gananciales.

Al finalizar, los asistentes disfrutaron de unos momentos distendidos con los ponentes mientras tomaban un vino español.

En esta XXXI edición del Seminario Gallego de Estudios Tributarios se contó con la participación de:

LANDÍN INFORMÁTICA Javier Landín presentó su empresa y los servicios de software para mejorar la productividad, eficiencia y rentabilidad de Asesorías y Despachos Profesionales, creando valor adicional a los clientes y hacer sus negocios más competitivos.

GESTVALT Consultoría y Valoración. Diego Esquer, delgado en Pontevedra, nos presentó esta compañía independiente, especializada en la consultoría y valoración de activos.

VISITA DEL MINISTRO DE JUSTICIA

En su visita a Vigo el pasado 22 de septiembre el ministro de Justicia, Rafael Catalá, acompañado del vicepresidente y conselleiro de Presidencia, Administraciones Públicas e Xustiza de la Xunta de Galicia, Alfonso Rueda Valenzuela, mantuvo una reunión con los representantes de los Colegios Profesionales que integran la Unión Profesional de Galicia (UP de G), de la que forman parte nuestros colegios. El tema a debate ha sido el de la Mediación y el papel de los diversos profesionales en este procedimiento de resolución extrajudicial

Después de la apertura del presidente de la UP de G sobre la cualificación de los distintos profesionales para la resolución de conflictos en el ámbito civil, familiar, mercantil, penal, etc., el Ministro expuso la firme voluntad del Gobierno en favor de la efectiva aplicación de las Leyes de Mediación y la del Arbitraje para la resolución de todo tipo de conflictos, sin necesidad de tener que acudir a los Juzgados y Tribunales por cuestiones, en muchos casos, de cuantías menores o sobre reclamaciones más complejas que, en los Juzgados, precisarían de informes del perito experto en la reclamación en cuestión. Encareciendo los servicios de la Administración de Justicia y reduciendo su eficiencia. El Conselleiro enfatizó el papel que pueden prestar los Colegios en la divulgación de estos sistemas de resolución de conflictos, y en su desarrollo, por cuanto se están revelando eficaces y menos costosos que los procedimientos judiciales.

Por parte de nuestros representantes



se plantearon cuestiones como:

1º) Los Colegios gestionan eficazmente los censos de profesionales; mientras que los Registro de Mediadores y de Entidades de Mediación se actualizan con mucha lentitud, salvo el de Mediadores Concursales que está empezando a funcionar en Galicia, en virtud de la conocida como ley de la segunda oportunidad. La mediación concursal, tanto si deriva o no en un concurso consecutivo, respectivamente, en Juzgados de lo Mercantil o en Juzgados de Primera Instancia, permite alcanzar la exoneración del pasivo insatisfecho o que no pueda ser satisfecho en el futuro.

2º) Posibilidad de un Registro obligatorio; pues en el actual se inscriben los mediadores y las entidades de mediación que lo deseen, sin que exista un control de la formación y solvencia de unos y otras. Los Colegios profesionales están definidos como "autoridad competente" en el Sistema IMI (Información del Mercado Interior) del Espacio Económico Europeo (EEE: UE y AELC), a los efectos de la libre prestación de servicios, incluidos los servicios profesionales. De esta forma los Colegios pueden acreditar las condiciones de formación y las competencias

profesionales de sus colegiados, pueden acceder a la información de otras autoridades competentes y pueden constituir repositorios (almacenes) de datos de sus colegiados, a los efectos de la creación de la Tarjeta Profesional Europea para la adecuada movilidad de profesionales en dicho EEE.

3º) Conveniencia que en los Registros Oficiales constase el nexo entre los mediadores y la entidad de mediación a la que pertenezcan; pues estas deben garantizar la competencia profesional de los mediadores y asumir, de forma subsidiaria, la responsabilidad civil ante consumidores y usuarios.

4º) La necesidad de una adecuada armonización de la legislación estatal y la autonómica. Los economistas y Titulados Mercantiles inscritos en el Registro Oficial de la Dirección General de Registros y Notariado del Ministerio de Justicia y, por ello, habilitados en Mediación Familiar en toda España, no tienen acceso a tal tipo de Mediación, según la legislación autonómica por ser esta anterior a la estatal.

Por su parte, el Conselleiro se ha comprometido a ampliar las profesiones que podrán intervenir en la mediación. También se mostró favorable a la creación de un Registro Autonómico de Mediadores y Entidades de Mediación, intercomunicado con los Registros estatales, de los profesionales y entidades de mediación de ámbito gallego, asegurando que su Consellería está en la mejor disposición de difundir la Mediación entre los ciudadanos de Galicia.

VI DESAYUNO FORENSE: LOS CONCURSOS DE ACREEDORES EN CIFRAS. ANÁLISIS, EVOLUCIÓN Y PERSPECTIVAS

De la mano de Ángel Pascual Rubín, Administrador Concursal y miembro de la Directiva del REFOR-CGE, Auditor, Economista, se debatió en base a datos estadísticos internacionales y nacionales, cuáles son las perspectivas cuantitativas

de tramitación de concursos de acreedores en el futuro próximo a nivel nacional y, más especialmente en Galicia.

INFORMES ESPECIALES DEL AUDITOR SOBRE TRABAJOS RELACIONADOS CON LA AUDITORÍA DE CUENTAS

Gabriel Gutiérrez Vivas, economista y diplomado del Centro de Estudios Tri-

butarios, auditor, exdirector de Control de Calidad de Corporación de Auditores, ex Departamento Técnico CGCE-REA+REGA, exrevisor Convenio ICAC da a conocer el nuevo marco normativo de los Informes Especiales, que requieren específicamente la actuación del auditor de cuentas, y ayudar a realizar una razonable interpretación del mismo y su práctica consecuente.



XUNTA DE GALICIA

TALLER DE DINAMIZACIÓN DEL COOPERATIVISMO EN SECTORES POTENCIALES: ASESORÍAS Y CONSULTORÍAS



Del 11 al 15 de julio se celebró en la sede de nuestro colegio, un taller sobre el cooperativismo en un sector

tan potencial como es el de las asesorías y consultorías. De la mano de Teresa Balado Barciela, Diplomada

en Ciencias Empresariales, Técnica de Proyectos Empresariales de la Red Eusumo, socia de la Cooperativa de Crédito Coop57, se ha visto el sentido de cooperar, que es una cooperativa y los principios cooperativos, régimen económico y fiscal, organización laboral y societaria de las cooperativas, Diagnóstico y objetivos del sector de las Asesorías y Consultorías, diagnóstico del cooperativismo en Galicia, Elaboración de objetivos comunes, Utilidad de la fórmula cooperativa y del movimiento cooperativo en la consecución de los objetivos y desenvolvimiento de asesorías y consultorías, Adaptabilidad de la fórmula cooperativa a las necesidades del sector, Experiencias cooperativas del sector.

FORMACIÓN Á CARTA / XESTIÓN EMPRESARIAL NUNHA COOPERATIVA DE CONSUMO

Los días 21, 23, 27, 28 y 29 de septiembre tuvo lugar en la sede de nuestro colegio, la acción formativa Xestión Empresarial dunha Cooperativa de Consumo, cuyo objetivo ha sido el de introducir y/o consolidar conocimientos y prácticas de mejora de gestión empresarial, adaptados a las cooperativas de consumo. Ramón Carmelo Rodríguez Padín ha desarrollado, con una metodología práctica y participativa, los siguientes contenidos: Ámbitos de la Gestión Empresarial, adaptándolo a una cooperativa de consumo, la gestión comercial: cálculo de costes y precios, Gestión organiza-



tiva: Construir el modelo organizativo, herramientas, órganos sociales, estructura productiva, prácticas de mejora orga-

nizativa; Gestión Económico-Financiera: Patrimonio, Tesorería, Interpretación, Régimen Económico de una cooperativa.

IN MEMÓRIAM

EM LEMBRANÇA DE DOMINGUES AZEVEDO

El pasado 11 de septiembre ha fallecido en Vila Nova de Famalicão (Portugal), D. António Domingues de Azevedo e da Costa, Bastonário (Presidente) de los expertos contables acreditados de Portugal, profesional reconocido por los economistas españoles y como “minhoto de peito” también mantenía estrechas relaciones con los economistas de Galicia.

Era abogado y, desde la adhesión de Portugal, y España, a las Comunidades Europeas en 1985, hoy Unión Europea, ha desarrollado una intensa labor autoexigente en la formación en la enseñanza superior y en el reciclaje profesional de los entonces técnicos oficiales de cuentas y, como Diputado de la Asamblea de la República por el Partido Socialista, ha tenido un papel extraordinario, como miembro de la Comisión de Economía y Finanzas, en la regulación de la figura del experto contable acreditado a la par de la de los auditores de cuentas portugueses.



Su formación y experiencia en materia contable, fiscal y en relaciones laborales está suficientemente acreditada en los continentes europeo y americano, al nivel de los mejores expertos mundiales.

Por las estrechas relaciones que mantenía su Organización Profesional con el Consejo General de Economistas de España, estaba muy reconocido por los economistas españoles, así como por los de Galicia.

Mientras, en España, desde finales de los ochenta únicamente se desarrolla la actividad de auditoría de cuentas, como consecuencia de la trasposición al Derecho interno de España de las Directivas Comunitarias en materia mercantil, contable y de auditoría. En la actualidad, además de la Ordem dos Contabilistas Certificados de Portugal, presidía el CILEA: Comité de Integración Latino Euro-Americano de Expertos Contables, para cuyo cargo fue elegido en Santiago de Compostela en noviembre de 2015.

Entre otras actividades de formación ha impulsado el Postgrado en Contabilidad y Fiscalidad Ibérica que se va a desarrollar, en el curso 2016/2017, en la Escuela de Ciencias Empresariales de Valença do Minho, dependiente del Instituto Politécnico de Viana do Castelo. Dicho Postgrado tendrá una extraordinaria proyección en los contabilistas y economistas implicados en las relaciones económicas transfronterizas, cada vez más intensas, de la Eurorregión de Galicia y el Norte de Portugal.



JULIO

Auditoría de Cuentas. Normas técnicas

Resolución de 15 de julio de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se someten a información pública la modificación de Normas Técnicas de Auditoría, resul-

tado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España; así como la modificación del Glosario de términos. BOE de 25/07/2016.

AGOSTO

Impuesto sobre el valor de la extracción de gas, petróleo y condensados

Orden HAP/1349/2016, de 28 de julio, por la que se aprueba el modelo 589 “Impuesto sobre el Valor de la Extracción de Gas, Petróleo y Conden-

sados. Autoliquidación y pago fraccionado” y se establece la forma y procedimiento para su presentación y por la que se modifica otra normativa tributaria. BOE de 6/08/2016.

SEPTIEMBRE

Colegios profesionales

Ley 11/2016, de 19 de julio, de creación de los colegios provinciales de economistas por fusión de los colegios de titulares mercantiles y de economistas existentes en la Comunidad Autónoma de Galicia. BOE de 08/09/2016.

MALLORCA, LA ISLA DE LA CALMA



Felisa García Afonso

Diplomada en Ciencias Empresariales
Colegiada nº 1703



Hoy os traemos a estas páginas un destino vacacional ideal para ir tanto en familia, como con un grupo de amigos o como deseos, pues ofrece gran variedad de actividades culturales, lúdicas, etc., hablamos de Mallorca. Por su ambiente sosegado, era también conocida como La isla de la calma. Hoy día es un destino turístico muy importante, tanto a nivel nacional como internacional, de hecho, si hubiéramos estudiado alemán lo habríamos practicado todos los días que allí estuvimos.

Habíamos decidido que nuestra escapada a Mallorca iba a ser ante todo relajación, por lo que combinamos visitas turísticas, con disfrutar de sus espléndidas playas, como la playa de Porto Cristo, Cala Millor, Muro, Santa Margalida... el primer sitio que visitamos fueron las Cuevas del Drach, situadas en la costa oriental, concretamente en el pueblo de Porto Cristo, sin duda alguna, unas de las más destacables de la isla, ya que presentan un desarrollo horizontal cercano a los 1.200 metros de longitud y una profundidad, en su cota máxima de 25 m. bajo la superficie. Las cuevas esconden en su interior un gran lago subterráneo, el Lago Martel, considerado uno de los mayores lagos subterráneos del mundo.

Las Cuevas del Drach ya eran conocidas durante la Edad Media, y fueron exploradas en el año 1880 por M.F. Will y en 1896 por E.A. Martel, que descu-

brrió la cueva donde se halla el lago que lleva su nombre.

Entre 1922 y 1935 se acondicionó la cueva para poder ser visitada, abriendo un nuevo acceso de entrada, trazando caminos, escaleras..., y sobre todo, con la realización de iluminación eléctrica. La visita dura alrededor de una hora, e incluye un concierto de música clásica en directo, de 10 minutos de duración, y un paseo en barca a través del lago.

OTROS SITIOS EMBLEMÁTICOS QUE NO HAS DE DEJAR DE VISITAR

La Catedral-Basílica de Santa María de Palma de Mallorca también llamada Catedral de Mallorca es el principal edificio religioso de la isla de Mallorca. En mallorquín, se la conoce como La Seu (Seu o Seo es el nombre que reciben las catedrales en la Corona de Aragón). Consiste en un templo de estilo gótico construido a la orilla de la bahía de Palma. Se asoma al mar sobre las murallas romana y renacentista que protegían a la ciudad, siendo la única catedral gótica que cumple con esta peculiaridad. Consiste también en la sede de la diócesis de Mallorca.

En 1931 fue declarada Monumento Histórico-artístico. Además, se trata de la catedral con el mayor rosetón original de todas las catedrales góticas europeas (13 metros de diámetro).

El rey Jaime I, decidió derribar la antigua gran mezquita de Medina Mayurca para construir, en 1229, un gran templo dedicado a Santa María, si les salvaba de la muerte durante un fuerte temporal en la travesía por mar que habían emprendido para conquistar Mallorca.

El Castillo de Bellver del catalán antiguo bell veer, «bella vista», es una fortificación de estilo gótico mallorquín. Construido a principios del siglo XIV por orden del rey Jaime II. Se encuentra sobre un monte de 112 metros sobre el nivel del mar, en una zona rodeada de bosque, desde donde se puede contemplar la ciudad, el puerto, la sierra de Tramuntana y el Pla de Mallorca. Se trata de uno de los pocos castillos de toda Europa de planta circular, siendo el más antiguo de estos y en él se encuentra el Museo de Historia de la ciudad de Palma.

Palacio Real de La Almudaina. El castillo actual, de origen romano, es una modificación del alcázar musulmán ini-

ciado en 1281, se prolongó hasta 1343, durante los reinados de Jaime II, hijo de Jaime I el Conquistador, Sancho I y

pueblos de la llegada de naves enemigas, formada por torres, atalayas y dos castillos roqueros.



Jaime III. La Almudaina fue la sede del próspero reino mallorquín del siglo XIV, durante los reinados del citado monarca y de sus sucesores Sancho I y Jaime III, hasta pasar a la Corona de Aragón con Pedro IV en 1349.

Durante la primera mitad del siglo XVI se construyó la planta alta por orden del rey Carlos I de España.

El paisaje cultural de la Serra de Tramuntana está formado por caminos, bancales, paredes y construcciones tradicionales de piedra en seco, una huella humana que en este caso no ha destruido la naturaleza, sino que se ha integrado harmónicamente en ella creando un espacio único en el mundo.

También acoge un excepcional patrimonio hidráulico, fruto del ingenio para aprovechar el agua en una isla con veranos largos y secos.

Entre las montañas se contemplan imponentes possessions, antaño verdaderas unidades de producción, autosuficientes y herederas de la parcelación territorial cristiana del s. XIII.

La amenaza árabe despobló la costa durante siglos, y obligó a construir una red de vigilancia litoral para alertar a los



Entre el patrimonio religioso, mención especial merece el Santuario de Lluc, lugar de peregrinación y símbolo cultural de Mallorca.

Tren de Sóller. También has de gozar de un agradable paseo en el tren de Sóller, sus vagones de madera, mimados con esmero, y su traqueteo devuelven a 1912 cuando fue inaugurado. Hasta ese momento, Sóller era una población casi aislada del resto de Mallorca, asentada en un valle de la Serra de Tramuntana.

Inicia su viaje, de una hora de duración, en su estación en pleno centro de Palma. Tras recorrer un tramo urbano, el tren deja atrás la ciudad y se adentra en el campo mallorquín, gran desconocido para quienes creen que la isla es únicamente sol y playa. El paisaje se llena de bosques de encinas, campos de almendros, olivos y algarrobos delimitados por muros secos, construidos con piedras encajadas sin cemento ni argamasa. Casitas de piedra y viejas fincas o possessions acaban de conformar la típica postal de la Mallorca interior.

Las numerosas curvas del trayecto permiten realizar fotos del tren y de la impresionante Serra de Tramuntana, que fue declarada en 2011 Patrimonio de la Humanidad.

Esta gran isla del archipiélago Balear se caracteriza no sólo por sus espléndidas playas, sus monumentos, su gastronomía o sus grandes deportistas, sino por la calidez de sus gentes.



EDITORIAL LEFEBVRE

Memento Práctico Concursal

Es una herramienta ágil para solventar los problemas comunes que se pueden plantear en los procedimientos concursales. Ofrece criterios interesantes, con referencia a sentencias y mediante una exposición temática en la que si no encuentras el problema concreto, al menos sí que con los criterios generales sueles solventar cualquier cuestión.

**Formularios Prácticos Concursales**

Notas informativas amplían la información sobre los extremos contenidos en el formulario. Comentarios de expertos, referencias normativas y la



doctrina y jurisprudencia más significativa. Incluye nuevos modelos, comentarios y formularios, así como notas y aclaraciones con la jurisprudencia más reciente.

Impuesto sobre sociedades 2016

Análisis exhaustivo, clarificado con cientos de ejemplos de todos los aspectos del impuesto así como de su gestión. Riguroso estudio de los regímenes especiales. Soluciones fundamentadas con miles de citas a la legislación, doctrina



y jurisprudencia más reciente y relevante.

Sociedades Mercantiles 2017

Toda la información para crear, administrar, liquidar o transformar una sociedad. Aborda el estudio de las normas de funcionamiento de las diferentes formas societarias, y sobre los valores mobiliarios. Ofrece soluciones prácticas fundamentadas con la normativa, doctrina y jurisprudencia de aplicación en cada caso.

PUBLICACIONES RECIBIDAS

EN EL COLEGIO DE VIGO

Editorial Centro de Estudios Financieros

- ➔ Contabilidad y Tributación: Comentarios y casos prácticos
Números: 400, 401-402

Revista Contable (Partida Doble + Técnica Contable)

- ➔ Número: 46, 47

CISS WOLTERS KLUWER

- ➔ Boletín nº 46

AECA

- ➔ Boletín nº 114, 115

ICAC

- ➔ Boletín nº 106

CGE-REAF-REGAF

- ➔ Revista de Actualidad Fiscal nº 391

CGE-ACCID

- ➔ Nuevas tendencias en la dirección de la empresa familiar

Editorial LEFEBVRE

- ➔ Ley Concursal Comentada

GUÍAS PRÁCTICAS PARA PYMES - EXPANSIÓN

- ➔ Los secretos para vender más
- ➔ Novedades fiscales para Pymes

CONSELLO SOCIAL UNIVERSIDADE DE VIGO

- ➔ XXV Años de la Universidad de Vigo Tres Campus
- ➔ Un compromiso con la Universidad
- ➔ Universidades Egregias. Modelos por conocer

EN EL COLEGIO DE A CORUÑA

Editorial LEFEBVRE

- ➔ Memento práctico Sociedades Mercantiles 2016
- ➔ Memento práctico Concursal
- ➔ Formularios prácticos concursales
- ➔ Impuesto sobre sociedades 2016
- ➔ Sociedades Mercantiles 2017

CGE-ACCID

- ➔ Nuevas tendencias en la dirección de la empresa familiar

WOLTERS KLUWER. LA LEY

- ➔ Masa activa del Concurso y Bienes Gananciales

THOMSON RUTERS ARANZADI

- ➔ Un economista clave en la España del siglo XX



CONVENIOS DE COLABORACIÓN

Colegios Oficiales de Titulados
Mercantiles y Empresariales de Galicia



INSTITUCIONALES

AGENCIA TRIBUTARIA • REGISTRO MERCANTIL • ESCUELA UNIVERSITARIA DE ESTUDIOS EMPRESARIALES* • COLEGIO DE GRADUADOS SOCIALES • ASOCIACIÓN DE JÓVENES EMPRESARIOS • CIRCE CENTRO DE INFORMACIÓN Y RED DE CREACIÓN DE EMPRESAS • CÁMARA DE COMERCIO • ABANCA • XUNTA DE GALICIA • FEDERACIÓN DE COOPERATIVAS SINERXIA • CEP CONFEDERACIÓN DE EMPRESARIOS DE PONTEVEDRA • CÍRCULO DE EMPRESARIOS DE GALICIA - CFV • COLEGIO DE ABOGADOS DE VIGO • COLEGIO DE ABOGADOS DE PONTEVEDRA • REDE EUSUMO - UGACOTA

*Convenio de Cooperación Educativa: Programa de gestión de prácticas en empresas y despachos de colegiados

ENTIDADES

CAI Sistemas Informáticos ■

Contacto » Manuel Martínez Álvarez
marketing@caisistemas.es
www.caisistemas.es

NEUROSOFT ■

Contacto » Francisco Cáceres Senn » 639 380 612
francisco.caceres@neurosoft.es
www.neurosoft.es

LANDÍN INFORMÁTICA - A3 Software ■

Contacto » Javier Landín » 986 858 858
landin@landin.es
www.landin.es

CONSULTAS SOBRE PROGRAMAS DE GESTIÓN ■

Contacto » Fernando García Hansen
Teléfono » 657 054 861

OFTEGA - Muebles de Oficina ■

Teléfono » 986 122 222
oftega@oftega.com
www.oftega.com

ACADEMIA POSTAL ■

Contacto » José Lama Moure
Teléfono » 986 211 295

EDICIONES LEFEBVRE ■

Contacto » Almudena Moreno
Teléfono » 91210 80 20
amoreno@efl.es

MAMBLONA Ópticos ■

Contacto » Mario Mamblona » 986 223 370
mariomamblona@gmail.com
www.mamblonaopticos.com

OFINEMU ■

Audidores / Consultores » Teléfono » 986 247 121
ofinemu@ofinemu.com
www.ofinemu.com

SEFORMA ■

Formación Bonificada para Empresas
Contacto » José Luis Sanz Escribano » 986 222 215
seforma@seforma.es | www.seforma.es

GRUPO WOLTERS KLUWER - CISS ■

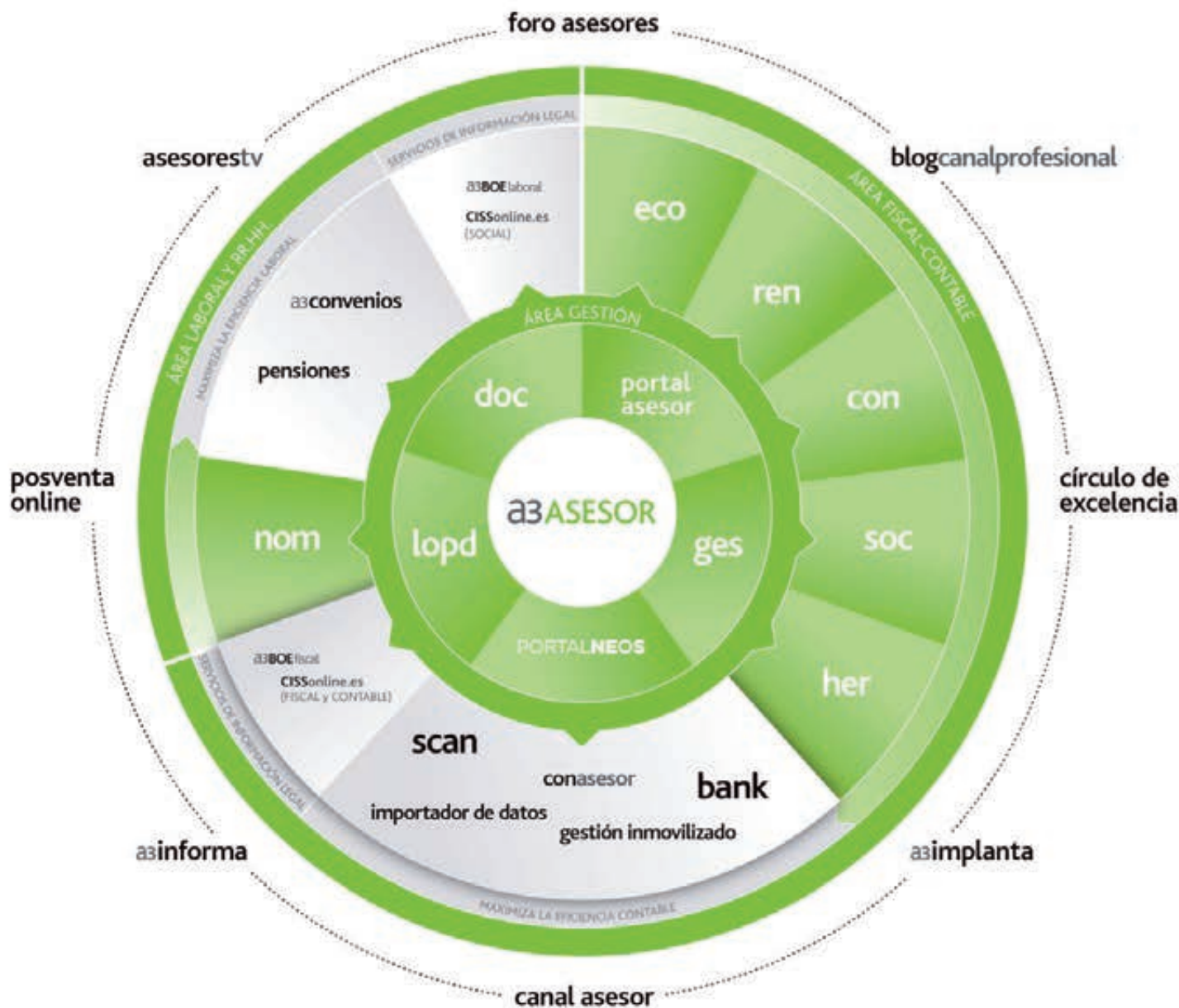
Contacto » Javier Santigosa Álvarez
Teléfono » 916 020 000

NORSECURITY Consultoría y Auditoría en LOPD ■

Contacto » Antonio Amaro » 986 103 073 » 698 122 745
info@norsecurity.com
www.norsecurity.com

Es imprescindible identificarse con el carné de colegiado para poder beneficiarse de los convenios

Si desea establecer un convenio de colaboración con el Colegio, puede contactar con nosotros en el teléfono 986 22 61 71 o en el correo electrónico info@cotmevigo.com



a3ASESOR

Solución integral
de gestión para
Despachos Profesionales

Descubre **a3ASESOR**, la única
solución para Despachos Profesionales
que integra software de gestión,
información, servicios y formación.

Partner Premium

L@ndín
informática

www.landin.es
986 858 858

 **Wolters Kluwer**
A3 Software