O Economista

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

Nº **222** / Febrero 2024

Celebrada la XII edición de las **Jornadas Técnicas de Fiscalidad y Contabilidad**

PÁG. **11**

Entrevista a Ricardo Cao Abad. Rector de la Universidade da Coruña

PÁG. **14**

Entrevista a nuestro compañero Fernando Soto Pérez. Director financiero en Quattro IDCP

Nº 222
FEBRERO 2024

Editorial

De profesión economista: siempre de parte de la solución

En el último Barómetro del Centro de Investigaciones Sociológicas (Estudio Núm. 3435, enero de 2024) y dentro de su habitual bloque de preguntas fijas, a la cuestión *"¿Cuál es, a su juicio, el principal problema que existe actualmente en España? ¿Y el segundo? ¿Y el tercero?"*, la media ponderada de esas tres respuestas refleja que, con un 37,3%, la opción seleccionada como primera opción fue *"La crisis económica, los problemas de índole económica"*, quedando a más de diez puntos porcentuales (24,5%) *"Los problemas políticos en general"*, como segunda elección.

El dato no sorprende en absoluto, pues respuestas similares se vienen recogiendo por el CIS desde la década de los 80. A mayor abundamiento, cabría señalar que casi la práctica totalidad de los problemas y desafíos que enfrentan las civilizaciones —tensiones geopolíticas, conflictos armados, crisis sanitarias, por citar solo algunos de los más recurrentes— poseen una vertiente económico-financiera, a los que los profesionales de la economía se nos encarga la tarea de dar cumplida respuesta merced a nuestros conocimientos, habilidades y competencias.

Todo lo cual no viene sino a certificar que, en un contexto como el actual, cuya gris fotografía nos muestra un escenario dominado por la incertidumbre económica y los desafíos globales, el crucial papel desempeñado por la ciencia económica —y por extensión por los economistas— se configura como una herramienta indispensable para la búsqueda de soluciones que promuevan el desarrollo económico y el bienestar social.

Porque este debe ser nuestro principal objetivo: el bienestar social, entendido como aquel sistema que persigue la máxima eficiencia económica en aras a promover el desarrollo humano y social. De disponer nuestra profesión de un juramento hipocrático ese tendría que ser, lo cual no solo convierte nuestra labor en todo un privilegio, sino también —sobre todo también— en una enorme responsabilidad.

Superados felizmente juicios y estigmas excesivamente críticos sobre la profesión a raíz del estallido de la crisis financiera internacional de 2008 (el oficio de economista tendría ser juzgado con arreglo a una perspectiva histórica mucho más amplia) este primer cuarto del siglo XXI está constituyendo quebradero de cabeza para los economistas. Algo que, por otro lado, también implica un reto mayúsculo que obliga a reinventar la profesión. La adquisición de nuevos conocimientos, habilidades y competencias para abarcar nuevas áreas de conocimiento emergentes (sostenibilidad, digitalización o emprendimiento, por citar solo algunas de ellas) es más perentoria que nunca en el marco de un entorno cada vez más volátil, incierto y complejo.

En definitiva, en un mundo tan cambiante, en el que todas las profesiones evolucionan al ritmo que marcan los tiempos y los acontecimientos, la labor desarrollada por cada uno de los profesionales del ámbito económico se debe configurar como parte de la solución a muchos de los problemas que aquejan a las sociedades modernas.

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

ÍNDICE

2. Editorial
3. Formación
4-7. Reseña XII Jornadas Técnicas de Fiscalidad y Contabilidad
8-10. Reseña de Actualidad Contable
11-13. Entrevista a Ricardo Cao Abad
14-15. Conociendo a nuestros compañeros/as: Fernando Soto Pérez
16-19. Reseña de actualidad fiscal
20. Artículo de interés para profesionales

Diseño Gráfico:
Alejandro R. Velázquez

Depósito legal:
C 783-2017

economistas
Colexio da Coruña
www.economistascoruna.org

FORMACIÓN

Agenda formativa del Colegio

NIA-ES 600 consolidación y auditoría de grupos

- **Fecha:** 4 de marzo (16:00-20:00h)
- **Ponentes: Iban Porta.** *Socio en KPMG España.* | **Hernán Nogueira Veleiro**. *Director de Auditoría en KMPG España*
- **Formato:** mixto (online o presencial)

Actualización contable: últimas consultas del ICAC y otra normativa reciente

- **Fecha:** 18 de marzo 2024 (4 h)
- **Ponente: Juan Luis Domínguez.** *Economista. REC. Auditor de cuentas ROAC. Profesor Titular de Economía Financiera y Contabilidad de la Universidad de Barcelona*
- **Formato:** mixto (online o presencial)

Aspectos clave en la tributación sobre el IRPF. Criterios aplicables en el ejercicio 2023 y novedades para 2024

- **Fecha:** 21 de marzo 2024 (9:00-14:00 y 16:00-19:00h)
- **Ponente: Carmen Jover Díaz.** *Economista. Asesora Fiscal. Vicepresidenta del REAF Asesores Fiscales - CGE*
- **Formato:** presencial

Ejecuciones y garantías reales en la reforma de La Ley Concursal

- **Fecha:** 3 de abril 2024 (16:30-18:30h)
- **Ponente: Nuria Fachal Noguer.** *Magistrada del Juzgado de lo Mercantil nº1 de A Coruña*
- **Formato:** mixto (online o presencial)

Planificación fiscal sucesoria. Especial referencia a la empresa familiar

- **Fecha:** 12 de abril 2024
- **Ponente: Carmen Jover Díaz.** *Economista. Asesora Fiscal. Vicepresidenta del REAF Asesores Fiscales - CGE*
- **Formato:** presencial

Construcciones e inversiones inmobiliarias. Aspectos contables controvertidos

- **Fecha:** 16 de abril 2024 (9:00-11:30 y 12:00-14:30h)
- **Ponente: Juan Luis Domínguez.** *Economista. REC. Auditor de cuentas ROAC. Profesor Titular de Economía Financiera y Contabilidad de la Universidad de Barcelona*
- **Formato:** mixto (online o presencial)

Ciclo formativo Excel Avanzado

- **Fechas:** mayo-septiembre 2024
- **Ponente: Roberto Mediero Enesta.** *Diplomado en Estadística y Experto en Tecnologías de la información y comunicación. Experto en formación matemática, estadística y ofimática*
- **Formato:** online

Más información e inscripciones en: **www.economistascoruna.org**

Afterwork para Jóvenes Economistas

Fecha: Viernes, 15 de marzo 2024

Lugar: Terraza del Hotel Plaza, A Coruña

Con la presencia de Jorge Seco Paz. *Dirección Financiera en Hijos de Rivera, S.A.U. Estrella Galicia*

Si deseas asistir escribe a: **colegio@ economistas.org**

RESEÑA XII JORNADAS TÉCNICAS DE FISCALIDAD Y CONTABILIDAD

Jornadas para el análisis, debate y reflexión sobre las novedades tributarias y contables para 2024

Más de ciento cincuenta profesionales de los ámbitos fiscal y contable de Galicia se reunieron los pasados días 8 y 9 de febrero para acudir a una nueva edición de las Jornadas Técnicas de Fiscalidad y Contabilidad —que han alcanzado en esta cita el ordinal 12ª— en lo que ya se ha configurado como un foro de referencia para la formación de reciclaje, análisis y reflexión sobre las novedades y cuestiones que afectan al día a día de los profesionales de ambos sectores.

Miguel A. Vázquez Taín, Decano del Colegio, fue el encargado de inaugurar las jornadas, estando acompañado en este menester por **Patricia Cardador González**, Inspectora Coordinadora de la Delegación Especial en Galicia de la AEAT; **Victoria González Vázquez**, Directora de la ATRIGA, y por **Agustín Fernández Pérez**, Director de las Jornadas y presidente del Registro de Economistas Asesores Fiscales del Consejo General (REAF-CGE).

Taín quiso reconocer en sus primeras palabras el trabajo desarrollado por Imelda Capote al frente de la Agencia Tributaria en Galicia, quien fue sustituida en el cargo en fecha reciente por Miguel Cárcaba. Además, puso en valor el trabajo desarrollado por los economistas, *"somos colaboradores sociales de la Administración que realizamos nuestra labor en unas condiciones, en ocasiones, no todo lo óptimas que debieran ser"*, indicó.

Inauguración
De izda. a dcha: Victoria González Vázquez, Miguel A. Vázquez Taín, Patricia Cardador González, y Agustín Fernández Pérez

Asistentes
Más de ciento cincuenta profesionales se dieron cita de manera presencial y online en las Jornadas

A continuación, el Director de las Jornadas también quiso agradecer en su intervención la labor llevaba a cabo por Imelda Capote, para dar a continuación la bienvenida a su sucesor, apelando en sus palabras a mantener una estrecha colaboración entre profesionales y Administración, *"pues somos un colectivo fundamental tanto en la lucha contra el fraude como en el fomento del cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias".*

Por su parte, Patricia Cardador resaltó la importancia de Jornadas como estas *"que allanan el camino en el marco de un contexto siempre cambiante y complejo de la normativa tributaria"*, para finalizar resaltando el esfuerzo de la AEAT en asuntos como digitalización, información a contribuyentes y profesionales y a la simplificación de la labor de estos últimos. Finalizó esta inauguración Victoria González, Directora de la ATRIGA, quien apeló a intensificar y mejorar las relaciones entre la administración y los colaboradores sociales, *"cuya labor es un pilar básico de nuestro sistema".*

El encargado de abrir el turno de ponencias fue **Jesús Sanmartín Mariñas**, ex presidente del REAF-CGE y socio en CENTIUM, quien abordó la polémica cuestión de los criterios de regularización utilizados en las sociedades de profesionales, y el por qué en algunas ocasiones se entiende que el supuesto encaja en el concepto de simulación y en otros en el de operaciones vinculadas.

Ponencia de Jesús Sanmartín Mariñas

Posteriormente, el Subdirector General de Tributos, **Carlos Gómez Jiménez**, realizó una detallada exposición de las modificaciones fiscales introducidas en la Ley General Tributaria por la Ley 13/2023, de 24 de mayo de 2023. El grueso de su exposición se centró en explicar las novedades normativas que se derivan de la aprobación del Real Decreto de transposición de la DAC 7 y, en particular, la obligación de información de los operadores de plataformas digitales, el tratamiento del secreto profesional en la DAC 6 tras la reciente jurisprudencia del TJUE y la nueva regulación de las autoliquidaciones rectificativas.

A continuación, la materia abordada fue la de las implicaciones fiscales del cambio de residencia, asunto que desarrolló **Álvaro de la Cueva González-Cotera** (Socio de la práctica de Derecho Fiscal en Garrigues). A lo largo de su exposición desmenuzó la casuística y problemática que rodea este cambio de residencia a nivel tributario: la dualidad de residencia fiscal cuando no media un convenio para evitar la doble imposición internacional, la residencia fiscal híbrida –residentes tratados como no residentes, o no residentes tratados como residentes–, la tributación de salida, o la cuarentena fiscal, entre otros particulares.

Finalizó la sesión de la mañana del jueves con el análisis del impacto de los activos no afectos en el Impuesto sobre el Patrimonio y el Impuesto sobre Sucesiones y Do-

naciones, que estuvo a cargo de **Luisa Pouso Abuín** (Área de Inspección Tributaria. Agencia Tributaria de Galicia).

Pouso abordó la problemática que ha venido planteando la determinación de aquellos activos que se consideran afectos o no a la actividad empresarial en relación con la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio –de la que depende, entre otros requisitos, la bonificación en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones– cuestión que todavía continúa siendo objeto de reiterada controversia en los procedimientos de comprobación de la Inspección Tributaria.

La jornada de tarde se abrió con la también conflictiva cuestión de la transmisión de acciones y participaciones de entidades no cotizadas del artículo 37.1.b) de la Ley del IRPF, asunto que fue desarrollado por **Carlos Romero Plaza** (Socio Director en Artta-x&Legal Abogados). Esta cuestión ha venido generando abundante discusión en los últimos años en relación no solo con el cálculo de capitalización de esos tres últimos ejercicios, si no, muy especialmente, en el marco de los procedimientos de comprobación del valor de la transmisión de las participaciones sociales llevados a cabo por los órganos de gestión tributaria.

Finalizó esta primera jornada con un detallado análisis de cinco sentencias relevantes para el ejercicio de los economistas dictadas por el Tribunal Supremo el pasado año. **Andrés Sánchez Pedroche** (Catedrático de Derecho financiero y tributario en la Universidad a distancia de Madrid) detalló en su exposición la STS de 24 de junio sobre potestad de calificación por la AEAT y sus límites; a la STS de 25 de julio sobre registro contable de deudas inexistentes; la STS de 12 de septiembre sobre omisión de trámites y de respuesta expresa a las alegaciones previas del contribuyente; la STS 15 de septiembre sobre responsabilidad solidaria e interrupción de la prescripción; y, finalmente, la STS de 28 de septiembre sobre comprobación limitada y efectos preclusivos ante un procedimiento inspector posterior.

Jornada del viernes se inició con una exposición por parte de **Javier Hurtado Puerta** (Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT) de los retos y oportunidades que plantea el nuevo sistema de facturación electrónica (Real Decreto 1007/2023, de 5 de diciembre). Hurtado comenzó su ponencia exponiendo las particularidades del *Sistema Verifactu* (Real Decreto 1007/2023, de 5 de diciembre por que se aprueba el Reglamento del SIF / VERI*FACTU) por el que se establecen los requisitos que deben adoptar los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación de empresarios y profesionales, y la estandarización de formatos de registros de facturación. Cerró su intervención con un repa-

Ponencia de Luisa Pouso Abuín

so a las particularidades y los principales retos del modelo español de facturación electrónica.

Tras una pausa para reponer fuerzas, el turno a continuación fue para **Manuel de Miguel Monterrubio**, Subdirector General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas en la AEAT, quien abordó la materia del Régimen Fiscal de los impatriados y expatriados en el IRPF. Habida cuenta de que el régimen fiscal de los expatriados no ha sufrido modificaciones en los últimos años, en este punto hizo referencia a diversas consultas evacuadas desde la DGT que introdujeron algún nuevo criterio, así como alguna sentencia relevante del Tribunal Supremo de los dos últimos años.

Ponencia de Manuel de Miguel Monterrubio

De este modo, el grueso de la exposición de Monterrubio se refirió a las modificaciones del régimen fiscal de impatriados (artículo 93 de la LIRPF) introducidas por la Disposición Final 3ª de la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes, que amplía y flexibiliza las condiciones de acceso a dicho régimen, reduciendo a cinco años el período previo de no residencia en España y ampliando la posibilidad de opción por el régimen especial a nuevos colectivos de personas, teletrabajadores, emprendedores y profesionales, así como a las personas de su núcleo familiar, bajo ciertas condiciones.

Las jornadas se cerraron con un análisis desde la perspectiva contable y fiscal de las últimas consultas de la DGT sobre los motivos económicos válidos, y de la monetización directa e indirecta de las deducciones para el fomento de actividades, asunto que fue desarrollado por **Juan Manuel Pérez Iglesias** (Of Counsel en Baker Mackenzie).

El cierre institucional corrió a cargo del Decano del Colegio, que estuvo acompañado por **Miguel Corgos López-Prado**, Conselleiro de Facenda e Administración Pública, quien quiso destacar en su palabras el relevante papel de los asesores, tanto para la prevención del fraude fiscal como en su labor de dotar de seguridad al tráfico de las operaciones fiscales y contables. ❑

Clausura
El Conselleiro de Facenda e Administración Pública estuvo presente en la clausura del evento

Reseña
de actualidad contable

Fernando Ruiz Lamas
Universidad de A Coruña.
Registro de Expertos Contables: nº 2290

ESPACIO REC

CONSULTAS PUBLICADAS EN EL BOICAC 136, DE DICIEMBRE DE 2023

Consulta 1: Sobre la excepción temporal a la contabilización e información en memoria de los impuestos diferidos derivada de la implementación de las reglas de la OCDE para combatir la erosión de la base imponible.
Esta consulta, previamente publicada en la página web del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), ya fue comentada en nuestra reseña del número anterior de O Economista. Recuérdese que, en línea con la modificación de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 12, Impuesto sobre las ganancias, ya convalidada por la UE, se anticipa la inminente aprobación de una norma que exima de contabilizar e informar sobre impuestos diferidos, eventualmente reconocidos a raíz de la aplicación de las normas que fijan un tipo de gravamen mínimo global.

Consulta 2: Información a incluir en la memoria sobre activos y pasivos derivados de contratos por ventas de bienes y prestación de servicios.
Tras la reforma del Plan General de Contabilidad (PGC) en 2021, la nota 13.2.2 del formato normal de memoria de las cuentas anuales debe informar de "los saldos de apertura y cierre de las cuentas por cobrar, activos del contrato y pasivos del contrato, derivados de acuerdos con clientes, en caso de que no se presenten por separado en el balance. En particular, se desglosarán las contrapartidas contabilizadas por el reconocimiento de ingresos distintas a un derecho de cobro o efectivo".

¿Qué se entiende *a estos efectos por activos y pasivos de un contrato? ¿Se puede aplicar la definición del apéndice A de la NIIF-UE 15?*
Conforme al criterio recogido en el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, por el que se aprueban las Normas para la Formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas (NOFCAC), en ausencia de una definición en la normativa española, se puede acudir a otras regulaciones relevantes, como lo son las Normas Internacionales de Información Financiera adoptadas por la Unión Europea (NIIF-UE).

Así, la NIIF-UE 15 entiende por activo de un contrato el derecho de una entidad a una contraprestación a cambio de bienes o servicios que la entidad ha transferido a un cliente, cuando ese derecho está condicionado a algo distinto del paso del tiempo (por ejemplo, la ejecución futura de la entidad). De acuerdo con lo recogido en la RICAC de ingresos[1], el reconocimiento del activo se produce con la transferencia del control de los bienes o servicios al cliente, sin que tenga que representar un derecho incondicional.

A su vez, se define como pasivo de un contrato la obligación de una entidad de transferir a un cliente bienes o servicios por los cuales ha recibido de aquél una contraprestación (o el importe es exigible al cliente). Se incluyen aquí los anticipos de clientes, u otros importes satisfechos por éstos, por los que tenga un derecho incondicional a la contraprestación de bienes o servicios. Por tanto, los pagos iniciales no reembolsables que guarden relación con la transferencia de un bien o servicio pueden considerarse pasivo del contrato.

¿Se deben desglosar siempre los saldos de estos activos y pasivos en la memoria?
Con carácter general, puede bastar dicho desglose en balance, dado que nada impide añadir nuevas partidas a los modelos normal o abreviado de estados financieros, como tampoco se prohíbe crear subdivisiones dentro de las partidas expresamente recogidas en tales modelos. Pero si no se presenten por separado en el balance las cuentas por cobrar, los activos y pasivos del contrato, se deberán desglosar en la memoria.

Así, en su condición de pasivo del contrato, los anticipos de clientes, esto es, el pasivo por las cantidades que la empresa reciba del cliente, o por las que tenga un derecho incondicional a la contraprestación, pueden ser objeto de desglose en balance, en cuyo caso no se desglosarían en la memoria.

NOTA

[1] Resolución de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para el reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y la prestación de servicios.

No obstante, el detalle de los activos con derecho de cobro incondicional y activos sin dicho derecho incondicional deberá incluirse en todo caso en la nota 13.2.2. de la memoria, sin perjuicio de que puedan reflejarse separadamente en el Balance.

Consulta 3: Tratamiento contable otorgado a un contrato de compraventa por tramos

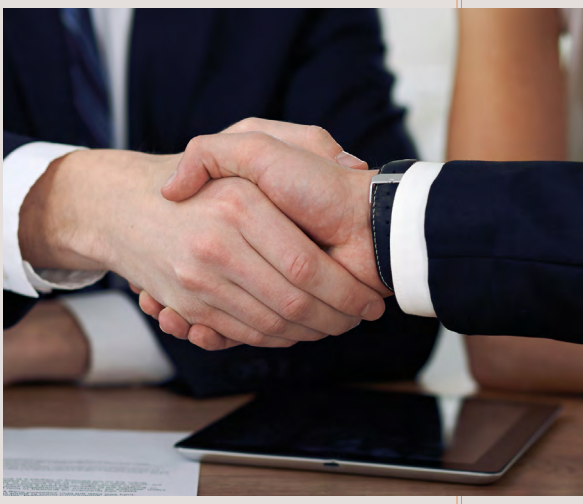
Una sociedad limitada "A" posee el 50% de otra sociedad limitada "B", calificada como negocio conjunto con otro socio, propietario del 50% restante. Desavenencias entre socios llevan a "A" a vender todas sus participaciones a la sociedad "B", que las adquiere en régimen de autocartera, para su posterior amortización.

En el contrato se pactó que la consumación de la compraventa y, en consecuencia, la transmisión de la propiedad de esas participaciones, se produciría en un total de 9 tramos, con ocasión del cobro del precio de cada tramo. El primer tramo se consumó el mismo día de la compraventa, en julio de 2019 y el último está previsto para diciembre de 2027. Se utilizó esta fórmula de transmisión por la ausencia de garantías que pudiera otorgar la sociedad "B".

En cada uno de esos pagos se transmite la propiedad de un número determinado de participaciones, si bien, se manifiesta lo siguiente:

a) La vendedora ha cedido a la compradora los derechos económicos y políticos de las participaciones pendientes de transmisión, es decir, pendientes de pago. Esa cesión no incluye ni el derecho de adquisición preferente ni el derecho de información semestral de la compañía y de su consolidado.
b) En el caso de venta de participaciones de "B" a un tercero, sea directa o indirectamente, o de cualquiera de sus filiales o activos esenciales de la compañía o de sus filiales, en un plazo de 3 años contados a partir de julio de 2019, "A" tendría derecho a un precio mejorado en la diferencia entre el precio pactado en la compraventa y el precio que resulte de la venta al tercero, siempre que la mejora en el precio fuese positiva. En el supuesto de que se produzca la transmisión entre la fecha de compraventa y la del último tramo, se producirá el vencimiento anticipado de las consumaciones pendientes por el precio fijado en la venta al tercero, siempre que sea superior a los pagos aplazados pactados.
c) En el supuesto de incumplimiento por parte de "B" de cualquiera de los plazos de consumación previstos o del pago del precio mejorado, la cesión de derechos de las participaciones pendientes de pago quedaría sin efecto y la vendedora recuperaría automáticamente todos los derechos políticos y económicos cedidos de las participaciones que ostentase en ese momento. Adicionalmente entraría en vigor un pacto de socios firmado entre las partes, donde, entre otros acuerdos, se estipula que habrá un régimen de mayorías reforzadas para la toma de acuerdos y se activará un derecho a un dividendo mínimo del 25% sobre el beneficio consolidado.
d) A efectos de garantizar el pago del precio de las consumaciones aplazadas, el otro socio de "B" prestó fianza solidaria a "A", y ambas partes se comprometieron a garantizar la solvencia de la compañía y de sus filiales, obligándose a no distribuir dividendos superiores al 25% del resultado anual consolidado.

El contrato de compraventa incluye un precio determinado y fijo sin interés por el aplazamiento en el pago salvo en caso de demora respecto de los plazos de vencimiento previstos. Se incluye también un descuento en el precio si se anticipa el pago.



La sociedad "A", que aplica el PGC de PYMES, ha registrado la venta de cada paquete de participaciones en la respectiva fecha de consumación de la compraventa, contabilizando un resultado contable por la diferencia entre el precio percibido y el valor contable de las participaciones transmitidas.

Sin embargo, la sociedad "B" ha contabilizado en el mismo ejercicio 2019 la adquisición de las participaciones propias, diferenciando las adquiridas, por haberse consumado el tramo, frente a las demás, que se registran como un compromiso de compra futuro.

¿Debería haber registrado "A" la baja de la totalidad de las participaciones a la fecha en que se acordó la compraventa?

A tenor de lo descrito, la sociedad "B" adquiere desde del acuerdo de compraventa la facultad de disposición plena sobre las participaciones, y la sociedad "A" no puede recuperar su propiedad, salvo que la primera no atendiese el pago del siguiente tramo pendiente de vencimiento.

La consulta 5 del BOICAC número 77 hace referencia a la posible indemnización a percibir como consecuencia de un siniestro sufrido en un activo de una entidad, indicando la no procedencia en la contabilización de un crédito a cobrar "hasta que no desaparezca la incertidumbre asociada a la indemnización que finalmente se acuerde". Pero la situación contemplada en esa consulta difiere de la ahora planteada, porque en el presente caso, las partes han acordado un precio y un calendario de cobros en un contrato de compraventa. Las estimaciones llevadas a cabo en el momento de la suscripción del contrato habrán tenido en cuenta los riesgos financieros de la operación y, consecuentemente, el riesgo de cobro de cada uno de los plazos, incluyéndose estas circunstancias en dicho calendario de pagos como expresión del valor razonable de las participaciones. Es por ello que no puede invocarse el riesgo de crédito como causa que impide el reconocimiento de un activo por los importes pendientes de cobro.

Opina también el ICAC que parece entenderse que se produjo la transferencia sustancial de los riesgos y ventajas de las participaciones, puesto que se transmiten sus derechos económicos y políticos, sin perjuicio del resto de garantías acordadas, en tanto no se complete el cobro de los sucesivos tramos.

Así, el derecho de cobro se debió incluir en la cartera de activos financieros a coste amortizado. La diferencia entre el valor actual de las cantidades pendientes de cobro y el precio fijado se iría registrando en la cuenta de pérdidas y ganancias como un ingreso financiero, siguiendo el método del tipo de interés efectivo.

Consulta 4: Sobre diversas cuestiones relacionadas con el cobro de dividendos desde el punto de vista del socio.
La consulta plantea la siguiente situación: la sociedad "A" fue adquirida en junio de 2021 por la sociedad "X". En el año 2021 la sociedad "A" obtuvo un beneficio de 200 u.m., correspondiendo 100 u.m. al periodo previo a la adquisición por la sociedad "X" y 100 u.m. al periodo comprendido entre la fecha de adquisición por "X" y el cierre del ejercicio 2021, teniendo unas reservas previas por importe de 300 u.m. El 30 de junio de 2022, la Junta General de Accionistas de "A" aprueba un reparto de 200 u.m. con cargo a los resultados de 2021. Durante el ejercicio 2022 y hasta la fecha de aprobación del dividendo, la sociedad "A" ha generado beneficios por importe de 150 u.m.

¿Se tienen en cuenta los resultados generados hasta la fecha del reparto de dividendos para cuantificar el ingreso por dividendos, o solo hasta el cierre del ejercicio inmediato anterior?
De acuerdo con el literal del artículo 31 de la RICAC de Contabilidad de sociedades de capital[2], los resultados a tener en cuenta para distinguir entre ingreso y recuperación de la inversión abarcan hasta la fecha en la que se acuerda el reparto del dividendo, para lo que habrá de tenerse en cuenta la mejor información disponible. Es decir, para el cómputo de resultados se toman el intervalo que va desde la fecha de adquisición hasta la fecha en que se acuerda el reparto del dividendo, sin que tenga por qué ser un dividendo a cuenta. No obstante, en el caso de un inversor minoritario, es posible que solo se conozca el resultado que luzca en el balance cerrado a 31 de diciembre del ejercicio inmediato anterior.

Consulta 5: Sobre el cómputo de las pérdidas de los ejercicios 2020 y 2021 a efectos de determinar si una sociedad está incursa en causa de disolución.
Una sociedad, que no tenía pérdidas en los ejercicios 2020 y 2021, presenta en el ejercicio 2022 un patrimonio neto por debajo de la mitad del capital social, como consecuencia de la absorción en 2022 de dos sociedades del grupo que en 2020 y 2021 se encontraban ya en causa de disolución.

¿Se tienen en cuenta las pérdidas de las sociedades absorbidas para apreciar causa de disolución?
El Real Decreto-ley 20/2022, de 27 de diciembre[3] establece que, a los solos efectos de determinar si una sociedad debe ser disuelta, por pérdidas acumuladas que dejen reducido el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad del capital social, no se tomarán en consideración las pérdidas de los ejercicios 2020 y 2021 hasta el cierre del ejercicio que se inicie en el año 2024.

El método del coste precedente que se regula en la Norma de Registro y Valoración (NRV) 21ª.2 del PGC, para la fusión entre empresas del grupo, se apoya en la idea de la sucesión contable de los valores de los elementos patrimoniales desde la perspectiva de la unidad económica que constituye el grupo de sociedades. Es por ello que se entiende acorde a la finalidad de la normativa mencionada que la sociedad absorbente excluya del referido cómputo, en el ejercicio 2022, las pérdidas de 2020 y 2021 de las dos sociedades absorbidas.

Consulta 6: Sobre el criterio de imputación temporal de los ingresos obtenidos en un centro educativo.
La consultante es un colegio, con forma de sociedad, que aplica el PGC y presenta cuentas individuales en su formato normal. Recibe ingresos por matriculación anuales que cubren el período de 1 de septiembre al 30 de junio del año siguiente, y tienen el carácter de no reembolsables. En la consulta se indica que se asume que los alumnos, aparte de la matrícula anual, deben pagar una cuota de acceso inicial única independientemente del curso al que accedan, y que les otorga el derecho a acceder al centro de forma indefinida.

Se cobran los importes de las matrículas anuales durante los meses de marzo y abril, por lo que, al cierre del ejercicio, el 30 de agosto, tiene todas las matrículas cobradas y pendientes de devengo.

¿Cuándo y cómo se devengan los ingresos por matrícula y por la cuota de acceso?
En cuanto a la imputación temporal de los ingresos por matriculación, en su respuesta, el ICAC entiende que el precio de la matrícula el colegio no transfiere ningún activo al cliente, sino que dicho importe supone un cobro por adelantado por los servicios futuros que el colegio prestará, de forma que se reconocerá como ingreso de las actividades ordinarias a medida que la institución educativa cumpla con los servicios comprometidos, en este caso, durante el período del 1 de septiembre al 30 de junio.

En cuanto a la cuota de acceso inicial única, el período de imputación temporal deberá ser estimado por la empresa, teniendo en cuenta la edad de acceso y la experiencia histórica de la sociedad, en cuando al tiempo de permanencia en el centro. ❑

NOTAS

[2] Resolución de 5 de marzo de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se desarrollan los criterios de presentación de los instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital.

[3] Real Decreto-ley 20/2022, de 27 de diciembre, de medidas de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la Guerra de Ucrania y de apoyo a la reconstrucción de la isla de La Palma y a otras situaciones de vulnerabilidad.

ENTREVISTA A RICARDO CAO ABAD

"Humanización, equidade e participación, son as ideas-forza que guiarán a acción de goberno no meu mandato"

Entrevista a:
Ricardo Cao Abad
Reitor da Universidade da Coruña

Despois de acceder ao seu cargo con máis do 65% dos votos, cales serán as principais directrices que estruturarán o seu mandato durante os próximos seis anos?
Humanización, equidade e participación son as ideas-forza que guiarán a acción de goberno no meu mandato. A internacionalización, as microtitulacións, como parte da aprendizaxe ao longo de toda a vida, e a captación e, sobre todo, retención do talento investigador e docente serán algunhas das nosas liñas mestras.

Cando entramos no primeiro cuarto do século XXI, cales son, dende o seu punto de vista, os principais problemas da Universidade española?
O escaso financiamento, especialmente do financiamento estrutural que trae consigo a precariedade de parte do emprego do persoal, en particular nalgúns contratos de persoal docente e/ou investigador. O anterior está intimamente vencellado coa preocupante distribución da idade do persoal. Precísase unha planificación axeitada do relevo xeracional.

Sinalou vostede que, descontando a inflación, a UDC conta cun 4,9% menos de fondos que en 2009, polo que terá que abordar o tema do financiamento. Como se presenta ese particular?
Debido á crise económica, as universidades públicas sufrimos unha diminución importante dos recursos, e aínda non recuperamos as cifras de 2009 en termos reais. En números absolutos, o orzamento da Universidade da Coruña foi decrecendo a partir do ano 2009 e nos últimos anos aumentou.

Aínda que agora estamos un pouco por riba das cifras do ano 2009 —arredor de 138 millóns de euros no 2023—, se descontamos a inflación atopámonos con que esa cantidade supón un 4,9 % menos. Neste sentido, é positivo que a nova Lei Orgánica do Sistema Universitario estableza que o financiamento das universidades públicas pase a ser do 1 % en 2030, pero para iso aínda queda un longo camiño por percorrer.

As administracións públicas teñen que facer unha aposta decidida polo investimento en universidades. Hai que materializar de que forma o Goberno do Estado vai apostar polo necesario aumento de financiamento para implantar a LOSU. Porén, o Executivo central non é máis que un dos axentes. Outro, e moi importante, son as Comunidades Autónomas. No noso caso, os recursos teñen que vir dun acordo entre as tres universidades e a Xunta de Galicia no vindeiro plan de financiamento, onde se estableza unha senda de crecemento ata chegar a ese 1 % do PIB no ano 2030.

> → "Escaso financiamento e relevo xeracional son os principais problemas da Universidade española".

TRAXECTORIA

A Coruña, 1965. Licenciado en Matemáticas (1988) con Premio Extraordinario e 1º Premio Nacional de Licenciatura e Doutor en Matemáticas (1990) con Premio Extraordinario de Doutoramento.

En 1991 ingresou como profesor na Universidade da Coruña (UDC) e desde 1999 é Catedrático de Estatística e Investigación Operativa desa universidade.

Ocupou os cargos de coordinador da área de Matemáticas na Axencia Nacional de Avaliación e Prospectiva (ANEP) do Ministerio de Ciencia e Innovación (2008-2011), así como vicerreitor de Investigación e Transferencia da UDC (2012-2015).

Foi membro do Advisory Board de IBioStat, instituto de investigación conxunto das Universidades de Leuven e Hasselt (Bélxica) e foi coordinador (2022-2023) do grupo ISNPS do Institute of Mathematical Statistics (IMS).

No ano 2021 recibiu, xunto con outro tres coautoras, o premio da Sociedade de Estatística e Investigación Operativa de España (SEIO) e a Fundación BBVA á mellor contribución metodolóxica no ámbito da Estatística. En 2022 foi galardoado coa medalla da SEIO e nese mesmo ano foi nomeado Fellow do IMS.

Foi galardoado co Premio Nacional de Estatística (2023) e a Medalla de Investigación da Real Academia Galega de Ciencias (2023).

Reitor da Universidade da Coruña desde o 16 de xaneiro de 2024.

No seu discurso de investidura aproveitou algúns versos do himno galego para exemplificar cal será o seu mandato. A que aspectos quixo facer referencia coa mención de "Os bos e xenerosos"?
Co fragmento os bos e xenerosos (as boas e xenerosas) quixen resumir algúns aspectos que considero fundamentais e que están no ADN da acción de goberno desenvolvida nos últimos 20 anos na UDC: a igualdade de oportunidades para o estudantado e tamén para o persoal da universidade, a xustiza social e a rendición de contas.

Mais tamén aspectos como o aumento da eficiencia na xestión e a consecución dos obxectivos de desenvolvemento sustentable. Estes asuntos e moitos outros foron tratados polo miúdo no noso programa electoral para as pasadas eleccións á Reitoría.

Fotos © Xurxo Lobato

Tamén falou de emprender un proceso de humanización da Universidade. Podería explicarnos esta afirmación?
Pretendemos humanizar a normativa universitaria, clarificando e simplificando as normas, que deben ser accesibles, coñecidas e comprensibles para todas as persoas, e tendo en conta na súa elaboración a diversidade de situacións que poidan afectar aos membros da comunidade universitaria. Tamén queremos humanizar os espazos e apostar por campus sustentables. Mellorar o estado dos edificios e habilitar espazos para favorecer a interacción social e cultural da comunidade universitaria, especialmente do estudantado.

Por último, a humanización entronca coa idea de equidade e a de xustiza social, que debe estar presente na política de bolsas e axudas ao estudantado, recoñecidas na LOSU como un dereito subxectivo para garantir a igualdade de oportunidades tanto no acceso como na continuidade nos ensinos universitarios, con independencia da capacidade económica das persoas ou familias ou do seu lugar de residencia.

É importante traballar para que estas bolsas sexan suficientes e cheguen ás persoas destinatarias canto antes. Nos casos en que os prazos dependan da UDC, o compromiso debe ser axilizalas de modo que cumpran adecuadamente a súa función.

Un dos temas que máis se fala no mundo universitario é a chamada "fuga de talentos". Cres que se está a facer o necesario –a nivel empresarial, político ou dende a propia Universidade– para reter aos estudantes máis brillantes?
A captación selectiva de talento docente e investigador, así como a retención do talento xurdido na propia UDC son elementos chave que requiren dunha planificación precisa e desagregada do relevo xeracional que se ten que producir no persoal docente e investigador e tamén no persoal técnico, de xestión, de administración e servizos. Estes procesos podemos (debemos) facelos tecendo alianzas estratéxicas, tamén co sector produtivo e con outros axentes. Un magnífico exemplo do anterior, desenvolvido polo anterior reitor, foi o programa InTalent, financiado pola empresa Inditex.

A intensificación dos doutoramentos industriais, xa existentes na UDC, e o desenvolvemento de fórmulas imaxinativas que permitan reter o talento mediante apostas conxuntas entre a universidade e o sector produtivo ou outras administracións públicas han ser tamén elementos decisivos, especialmente en áreas nas que a demanda de profesionais con moita cualificación así como a de docentes e investigadoras e investigadores é moi superior á oferta. Por poñer so un exemplo, a intelixencia artificial e a ciencia de datos están sendo disciplinas indispensables con importante demanda de profesionais, mais tamén precisamos incorporar novas e novos docentes e investigadoras e investigadores nestas disciplinas.

A AESIA, con sede na Coruña, e o seu ecosistema demandarán tamén a incorporación de profesionais en ámbitos relacionados coa Intelixencia Artificial, mais tamén con formación especializada en Ciencias Sociais, Xurídicas ou Humanidades.

> → "O estudantado debe reflexionar sobre a importancia que ten a asistencia ás aulas para afianzar os seus coñecementos e para traballar en equipo"

O último informe da Fundación Coñecemento e Desenvolvemento, publicado o pasado mes de xaneiro, advertiu de que a porcentaxe de aprobados está a diminuír nos campus públicos mentres se observa un notable abandono das au-

las. Tendo en conta o gran investimento público que existe para manter as aulas abertas, ademais do esforzo de moitas familias para que os seus fillos estuden, cal é a súa opinión de que a asistencia a clase depende do alumnado, sen unha esixencia mínima por parte da facultade?

A presencialidade na docencia universitaria é un aspecto fundamental. O contacto directo entre as e os estudiantes e o profesorado resulta un elemento dinamizador do proceso de aprendizaxe e, aínda que a formación a distancia asíncrona pode resultar razoable cando as circunstancias non permiten ao estudantado asistir ás aulas, a docencia presencial (e mesmo a teledocencia **síncrona) permiten ao** estudantado resolver dúbidas axilmente e afondar na comprensión dos conceptos.

Na miña humilde opinión, de xeito natural, mesmo sen esixir un mínimo de presencialidade e sen puntuar a asistencia ás aulas explícitamente nas cualificacións, o estudantado debe reflexionar sobre a importancia que ten a asistencia ás aulas para afianzar os seus coñecementos e para traballar en equipo, aspecto formativo moi importante tamén no exercicio profesional futuro. Seguramente a pandemia da COVID-19 deixou inercias nestes aspectos que debemos corrixir para poñer a docencia presencial no centro do proceso de aprendizaxe.

Unha das principais demandas das empresas é que a formación impartida nas facultades axústese ás necesidades reais do mercado de traballo. Considera que un modelo de "Universidade-dual" podería axudar?

A relación entre a universidade e o tecido produtivo é sempre algo positivo. No contexto dos títulos universitarios, o Grao en Enxeñaría Eléctrica da UDC, no Campus de Ferrol, foi o primeiro grao dual implantado en Galicia. Na actualidade, en moitos títulos de grao e de mestrado hai xa un bo número de créditos en prácticas en empresas. Ademais, é frecuente que os traballos fin de grao (TFG) ou de mestrado (TFM) sexan en colaboración con (ou mesmo propostos por) empresas.

En definitiva, a colaboración universidade-empresa nos títulos universitarios de grao e mestrado é xa unha realidade na Universidade da Coruña. E tamén comeza a selo nos títulos de doutoramento, coa experiencia dos doutoramentos industriais, que comezou hai tres anos e estamos traballando para intensificar. No ámbito da transferencia, no caso da Universidade da Coruña, os máximos expoñentes da colaboración universidade-empresa son o Centro Mixto de Investigación constituído entre a UDC e a empresa pública Navantia e a Cidade das TIC.

O vindeiro 9 de marzo cumprirase un ano da aprobación da terceira reforma universitaria da democracia (LOSU, Lei Orgánica do Sistema Universitario), unha lei que xerou moitas críticas por parte de boa parte da comunidade universitaria. Cal é o seu balance despois deste primeiro ano de vixencia?

A LOSU da liberdade ás universidades en moitos aspectos, como na súa estrutura. Seguramente quedou algo curta, sobre todo na falta de concreción nos aspectos de aumento de financiamento e na converxencia no investimento en universidades en relación co contexto europeo.

Se queremos que a LOSU se implante, as universidades temos que recibir mais fondos, especialmente para a infraestrutura, mais tamén para programas propios de formación de investigadoras e investigadores, por exemplo. Tamén é preciso que o Goberno do Estado remate o desenvolvemento da LOSU que quedou truncado por mor do adianto das Eleccións Xerais a xullo de 2023.

Agradecéndolle a súa amabilidade, falemos por fin da situación dos profesores asociados, cuxa contratación pasará a ser indefinida pero cun máximo de 120 horas de docencia. A UDC está preparada para esta situación?

Como case todas as universidades españolas, a UDC estase preparando para isto. As últimas novas indican que o lexislador pode introducirse unha moratoria no relativo á posibilidade da prórroga, por dous anos mais, dos contratos actualmente existentes.

Moitas grazas os Colexio de Economistas da Coruña por darme a oportunidade achegar á UDC ás persoas subscritas a esta revista e esbozar os nosos proxectos nesta entrevista. ❑

Persoal e intransferible

- **Un libro**
  O señor dos aneis (*Lord of the Rings*) de J.R.R. Tolkien
- **Unha película**
  O home tranquilo (*The Quiet Man*) de John Ford
- **Unha canción**
  Moitas posibles, entre elas *Everyday people*
- **Unha comida**
  O almorzo (con froita)
- **Unha cidade para vivir**
  A Coruña
- **Unha cidade para viaxar**
  Londres. Despois de ir unha chea de veces sempre un descobre un recuncho non coñecido antes…
- **Unha afición**
  Marchar e reflexionar ao mesmo tempo, tamén cantar (frecuentemente en solitario), mais non ao mesmo tempo que marchar, claro…
- **Unha noticia que lle impactase recentemente**
  A posibilidade de detectar o párkinson a partir da voz dunha persoa anos antes de que aparezcan os primeiros síntomas
- **Un talento que lle gustaría ter**
  Habilidade para o debuxo artístico
- **Una persoaxe histórico**
  Arquímedes de Siracusa
- **Un feito histórico**
  Dous: a invención da imprenta e a invención da roda

CONOCIENDO A NUESTROS COMPAÑEROS/AS

"Para mí, ser buena persona es condición indispensable para ser un buen profesional"

ENTREVISTA

¿Qué te llevó en tu etapa universitaria a decidirte por los estudios de índole económica frente a otras disciplinas? ¿Tenías clara tu especialidad dentro del amplio abanico que ofrece la profesión?

Cuando terminé mis estudios de bachillerato entendí que la carrera de Económicas y Empresariales era la que tenía más salidas laborales. Además, se me daban bien las matemáticas y no lo dudé. No tenía clara mi especialidad, y si bien me gustaba la disciplina fiscal, finalmente me decanté por Económicas. La verdad es que si volviera a empezar lo haría en Empresariales, más acorde con lo que realmente me gusta. A lo largo de mi carrera he ido ampliando los estudios que me faltaban en el ámbito fiscal, contable, de auditoría o de costes.

¿Qué obstáculos o problemas más importantes te has encontrado a lo largo de tu dilatada trayectoria profesional?

Creo que el mayor problema con el que he tenido que lidiar ha sido la crisis de crédito en el 2008. En ese año yo estaba en el sector de la construcción; tuvo un impacto enorme en toda la economía y en la empresa en la que estaba también. Tuvimos que hacer una reestructuración global de la deuda que permitió su supervivencia. Tendremos más crisis similares y diferentes a la vez y me temo que no las veremos llegar.

¿Cuáles consideras que son las principales habilidades y competencias que debe reunir un buen director financiero?

Lo primero de todo es que un buen director financiero ha de tener una actitud proactiva. Debe ser un buen negociador y comunicador, tanto con el equipo como con otras personas del entorno. Y debe, además, ser capaz de sacar lo mejor de su equipo.

Pero lo cierto es que no conozco ningún profesional que sea excelente que no sea también buena persona. Para mí es una condición sin la que no es posible llegar a ser un buen profesional del departamento o del sector que sea.

A lo largo de tu extensa carrera profesional, y aunque te has dedicado más de lleno a la dirección financiera, en los últimos años has decidido especializarte –con notable éxito– en programas de mentorizaje. ¿Cómo surgió esta inquietud y qué nos puedes contar sobre esta otra faceta?

Está comprobado que el mentoring aumenta las posibilidades de supervivencia de un negocio. Hace 9 años tuve la oportunidad de comenzar mi andadura con el mentoring desde la Fundación Ronsel. Desde entonces he podido mentorizar a decenas de emprendedores, la mayoría de ellos jóvenes.

Me he dado cuenta del gran talento que atesoran. Aprendo a diario con el proceso y me aportan conocimientos nuevos que de otra manera no sería posible. Si además puedo aportarles mi conocimiento y mi experiencia pues tenemos una combinación perfecta. Disfruto mucho con el mentoring y la formación.

Entrevista a nuestro compañero:

FERNANDO SOTO PÉREZ

Director financiero en Quattro IDCP

TRAYECTORIA

- Llevo más de 30 años trabajando como economista ligado a la administración en empresas privadas, pequeñas medianas y grandes. Mi objetivo en todas ellas ha sido, además de la mejora financiera, mostrar las finanzas como una parte esencial en la estrategia empresarial. Desde 2019 soy director financiero en la agencia de publicidad Quattro IDCP.
- Además, desde hace 9 años, soy mentor en varios programas, como Youth Business Spain, Turislab y otros. En 2022 recibí el premio al mejor mentor del año en el programa YBS entre más de 2.000 mentores. También estoy en el cuadro docente del MBA de IFFE.
- Asimismo, he sido CEO y socio de una asesoría fiscal y contable, y vicepresidente y fundador de la Asociación CIMEGA dedicada a la mediación como alternativa a la resolución de conflictos.

Asimismo, en tu trayectoria destaca el haber sido fundador de la Asociación CIMEGA, dedicada a la mediación. ¿Cuáles son las principales ventajas de esta forma alternativa para resolver conflictos? ¿Y sus desventajas?

En el año 2015 nos reunimos un grupo de economistas y abogadas con la idea de profundizar en la mediación como una forma de resolución de conflictos, alternativa a los procesos habituales como el arbitraje o los juzgados. Creamos la asociación CIMEGA para poner en valor esta disciplina, siendo pioneros en Galicia.

El planteamiento es resolver conflictos de cualquier naturaleza a través de la mediación de un profesional. Los acuerdos alcanzados son eficaces entre las personas físicas o jurídicas. Como principal ventaja diría que resulta más barato y rápido que un proceso judicial, y su principal desventaja en estos momentos es su poca difusión e implantación, a pesar de que los resultados que se obtienen son en general excelentes para las dos partes del conflicto.

¿Crees que el trabajo de los economistas es suficientemente valorado por la sociedad?

Afortunadamente la profesión cada vez es más valorada. Al comienzo de mi carrera hubo algún empresario que decía que en la administración de las empresas sólo gastábamos papel… Ahora los márgenes son más reducidos y es ahí donde las finanzas se abren paso.

Un objetivo que siempre recalco es mostrar las finanzas como un aliado imprescindible en las organizaciones, no como un mero registrador de hechos, sino como una parte capital para fijar estrategias y facilitar la toma de decisiones de cara al futuro. Es decir, que las finanzas son una expresión en números del negocio y que ayudan a definir las líneas maestras de las organizaciones.

La aparición de la IA va a tener un impacto enorme en nuestra profesión, a buen seguro modificará la forma que tenemos de trabajar y la profesión en sí. El reto está servido y sólo los que se formen y se sumen a ello tendrán éxito.

Para despedirnos y agradeciendo tu amabilidad; desde la experiencia que te conceden tus 34 años como colegiado, ¿qué aspectos mejorarías en nuestra gestión?

En general estoy contento con los servicios del Colegio. La comunicación con las personas que trabajan allí es muy fácil y accesible y los servicios ofertados son buenos. La formación es amplia y de calidad, sobre todo en el ámbito fiscal y contable.

Sería bueno ofertar formación acerca de la Inteligencia Artificial en materia financiera, ya que tendrá en un futuro no muy lejano un impacto directo. ❑

SOBRE MÍ

- **Defínete en tres palabras**
  Sociable, profesional y fiable
- **¿Qué querías ser de pequeño?**
  Futbolista del Dépor
- **Lo que más te gusta de tu trabajo**
  La profesionalidad y el compañerismo
- **Lo que menos te gusta de tu trabajo**
  Tener que despedir a alguien
- **Una cualidad**
  Discreción
- **Un defecto**
  Impaciencia
- **Una manía**
  No pisar líneas al caminar
- **Un logro realizado**
  Venir en bicicleta a trabajar
- **Un logro pendiente**
  Perfeccionar mi inglés
- **En tu tiempo libre…**
  Voy de pesca, que me relaja mucho. Si pesco algo ya es lo mejor
- **Último libro leído**
  "Universo Aurora Sampedro Piñeiro" de mi amigo Manuel Rivero Pérez.

Reseña
de actualidad fiscal

Miguel Caamaño
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario.
Abogado. **www.ccsabogados.com**

1. LA DGT CAMBIA DE CRITERIO: UNA MISMA PERSONA NO PUEDE DAR CUMPLIMIENTO AL REQUISITO DE FUNCIONES DIRECTIVAS EN UNA ENTIDAD HOLDING Y EN SU PARTICIPADA

Como es sabido, hasta fechas recientes el criterio de la DGT y el del Tribunal Supremo divergían en torno a una cuestión clave para defender la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio (y las correspondientes reducciones en el ISD): si el ejercicio de funciones de dirección (y la consiguiente retribución de las mismas) tenía que demostrarse en la matriz/cabecera del grupo o se consideraban complidos los requisitos si se cumplían en cualquiera de las sociedades participadas.

Para la DGT (p.ej. CV 21 marzo 2018) para cumplir los requisitos del ejercicio de las funciones de dirección y de retribución bastaba que la matriz hubiese adoptado el acuerdo de que tales funciones y retribución serían ejercidos en y satisfechos por una filial del grupo, debiendo hacerse la previsión en ésta de que se está retribuyendo a quienes ejercen funciones directivas en la holding y/o a nivel de grupo.

El TS, sin embargo, concluyó (p.ej. STS de 18 de junio de 2020) que únicamente pueden tomarse en consideración las retribuciones que el sujeto pasivo perciba de sociedades en las que participe directamente, sin que pueda extenderse a las retribuciones de otras sociedades en las que participe indirectamente a través de sociedades familiares exentas.

Pues bien, ahora es la DGT la que cambia de criterio, adoptando como doctrina (vinculante también para la Administración, recordémoslo) la de que una misma persona no puede dar cumplimiento al requisito de funciones directivas en una entidad holding y en su participada de segundo nivel porque la regla que permite el cómputo separado del umbral del 50% de rentas solo es aplicable en caso de existir una participación directa en ambas entidades (DGT CV 10-10-23 V2752-23).

2. ALGUNOS PROBLEMAS QUE SUSCITA LA REGULARIZACIÓN ÍNTEGRA

Desde estas páginas hemos comentado en diversas ocasiones el provecho estratégico que puede extraerse del principio de regularización íntegra (o completa), así como las distintas manifestaciones de la misma. Por ejemplo, en el nº 198 de esta revista dábamos un detalle de los supuestos en que podía aplicarse la regularización íntegra:

(i) Regularización del IVA devengado en las importaciones, adquisiciones intracomunitarias y operaciones con inversión del sujeto pasivo. En todas estas operaciones, el sujeto pasivo del IVA es el destinatario de la operación, adquirente o importador de los bienes o destinatario del servicio, que está obligado a liquidar la cuota devengada por la operación de la que es sujeto pasivo y, al mismo tiempo, al ser empresario o profesional, goza del derecho a la deducción de estas cuotas, que puede ejercitarse en la misma declaración en la que se han liquidado como cuotas devengadas, o en la declaración del periodo en el que se ha devengado el IVA a la importación.

Pues bien, indica el TS que en estos supuestos de inversión del sujeto pasivo, "*procede atender a todos los componentes -IVA devengado e IVA soportado deducible- que deberían haber constado en la práctica de la obligada autoliquidación*" (STS de 25 de marzo de 2009), con independencia del cumplimiento o no de todos los requisitos formales exigidos para el ejercicio de la deducción de las cuotas soportadas o de la existencia o no de buena fe en quien expide la factura.

(ii) Regularización de las actividades no declaradas y de las ocultas al Fisco. El TS analiza en su Sentencia de 29 de septiembre de 2008 un supuesto en el que una entidad local no liquidó el IVA en unas obras de urbanización al entender que no se encontraban sujetas al tributo, sin deducir el IVA soportado. No obstante, la inspección no compartió este criterio y regularizó todo el IVA devengado en los periodos no prescritos, rechazando la deducción del IVA soportado al considerar que había caducado el derecho a deducir.

El TS recurre a la jurisprudencia del TJUE y rechaza que una aplicación estricta y literal de los requisitos temporales establecidos para el ejercicio del derecho a la deducción del IVA puedan suponer un obstáculo para la íntegra y completa regularización de la situación tributaria del obligado tributario.

(iii) Regularización de la deducción de las cuotas del IVA indebidamente repercutidas y reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos. El TS analiza diversos supuestos en los que el contribuyente soporta cuotas de IVA y procede a su deducción, pero, posteriormente, en un procedimiento de comprobación, se concluye que el devengo del impuesto es improcedente y, consecuentemente, también su repercusión. En estos casos, el TS establece la regla procedimental de "unidad de acto" consistente en que la regularización practicada deberá eliminar la deducción del IVA indebidamente soportado y acordar en el propio procedimiento inspector la devolución de esas cuotas al contribuyente que soportó la repercusión, en el importe declarado al Tesoro.

(iv) Regularización de rentas declaradas en el IRNR que debieron declararse en el IRPF y devolución de ingresos in-

debidos por las retenciones practicadas del IRNR. En la STS de 18 de noviembre de 2009 se analiza un supuesto en el que la inspección recalificó los pagos realizados a sociedades no residentes en concepto de derechos de imagen de futbolistas como rendimientos del trabajo, exigiendo a la entidad pagadora el ingreso de la retención a cuenta del IRPF no practicada, lo que, a su vez, convertía en indebidas las retenciones a cuenta del IRNR. Tanto la Administración como la AN entendían que la vía para recuperar estas retenciones era mediante el inicio de un procedimiento de devolución de ingresos indebidos. No obstante, el TS concluyó que la inspección tenía la obligación de reconocer de oficio el derecho a la devolución de lo ingresado indebidamente si al finalizar las actuaciones así resultaba del expediente, en aplicación del principio de regularización íntegra.

(v) Obligación del ajuste bilateral en la regularización de gastos no deducibles por servicios inexistentes o no acreditados entre entidades vinculadas. En la STS de 13 de noviembre de 2019 se analiza un supuesto en el que la inspección negó la deducción de ciertos gastos por servicios que no consideraba debidamente acreditados, pero se limitó a regularizar los gastos incrementando la base imponible de la sociedad que los dedujo, sin regularizar los ingresos de la entidad vinculada (reducción de la base imponible). El TS fija como criterio interpretativo que en los expedientes en los que se cuestiona la realidad de operaciones entre sociedades vinculadas, si genera un exceso de tributación susceptible de regularización a otros sujetos pasivos intervinientes en la operación, la Administración debe efectuar una regularización completa y bilateral de la situación, evitando su enriquecimiento injusto.

(vi) Regularización de los criterios de imputación temporal. La aplicación del principio de regularización íntegra también se aplica a los criterios de imputación temporal de los impuestos periódicos cuyas consecuencias pueden extenderse a periodos distintos al que es objeto de comprobación. La STS de 5 de noviembre de 2012 indica que la Administración debe regularizar en el marco del procedimiento inspector no solo los ejercicios a los que se limita inicialmente el ámbito temporal de las actuaciones inspectoras, sino también los periodos impositivos (mediante la extensión del objeto de las mismas) que, si bien no son objeto de comprobación e investigación, se ven afectados fiscalmente (en beneficio del contribuyente) por la regularización.

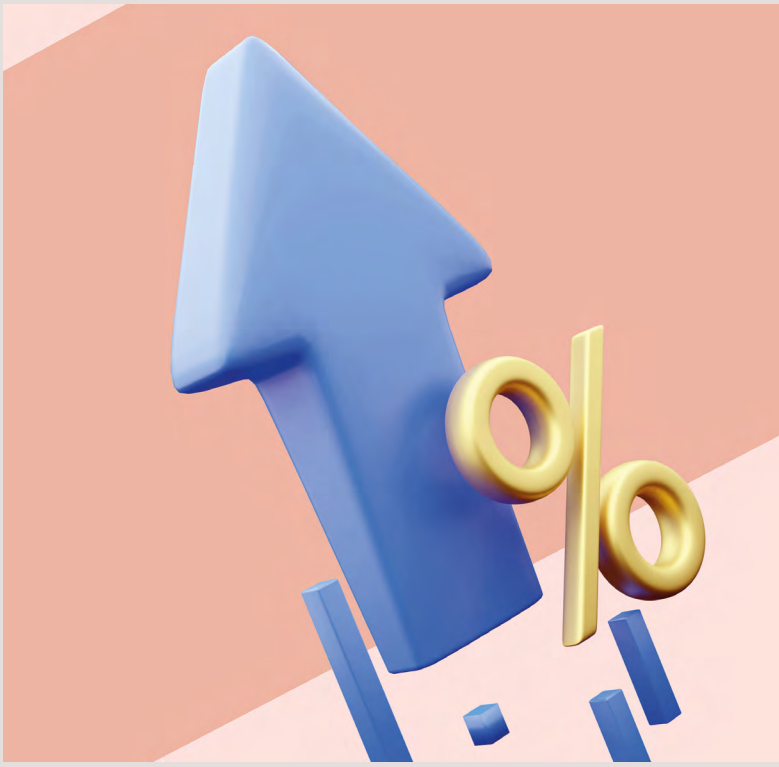
(**vii) La regularización del IVA soportado deducido obliga a regularizar la cuantía del gasto en el IS.** Nos referimos a supuestos en los que el principio de regularización íntegra se aplica a conceptos tributarios diferentes pero dependientes, como, por ejemplo, casos en los que la inspección deniega o minora las cuotas deducibles del IVA, lo que implica un incremento del gasto en el IS. El TS se pronuncia en su Sentencia de 15 de octubre de 2020 sobre un IVA soportado no deducible que no fue contabilizado como mayor valor de la inversión en los ejercicios comprobados, pero, como los bienes de inversión estaban contabilizados, estima la pretensión de que el IVA soportado no deducible relativo a la adquisición de bienes de inversión se incluya en la base sobre la que ha de aplicarse el coeficiente que corresponda para calcular las dotaciones del ejercicio fiscalmente deducibles en concepto de amortizaciones.

(viii) La compensación de bases imponibles negativas. El TS analiza en su Sentencia de 22 de noviembre de 2017 un supuesto en el que el obligado tributario, a efectos del IS, tenía bases imponibles negativas de ejercicios anteriores, que no compensó en el ejercicio N debido a que no existían rentas positivas, haciéndolo en el ejercicio N+1. Posteriormente, la inspección regularizó el ejercicio N y surgieron rentas positivas, por lo que el obligado tributario trasladó a dicho ejercicio las bases imponibles inicialmente aplicadas al ejercicio N+1, aunque esta posibilidad fue denegada por la Administración. El TS la admite en estos términos: "*la interpretación del artículo 119.3 de la LGT 2003 debe cohonestarse con el principio de íntegra regularización que rige en las actuaciones inspectoras*", lo que en estos casos "*impone que la regularización plasmada en la liquidación litigiosa debe conllevar para el contribuyente al que va dirigida todos los derechos que son inherentes a la nueva situación tributaria que para él resulta de dicha liquidación practicada como consecuencia de una actividad inspectora*".

(ix) La regularización de los rendimientos del capital inmobiliario no declarados por el contribuyente debe ir acompañada, cuando proceda, de la reducción prevista en el artículo 23.2 de la LIRPF. El TS (STS de 15 de octubre de 2020) recurre al principio de regularización íntegra, conectándolo con el de buena administración, para corregir la interpretación que la Administración realiza del artículo 32.2 de la LIRPF cuando indica que la reducción prevista resulta de aplicación únicamente a los rendimientos declarados.

En números ulteriores de la revista actualizábamos la información relativa al principio de regularización íntegra. Hemos dado cuenta de lo siguiente:

- En Res. de 23 de mayo de 2023 (RG 5642/22), el TEAC modifica su criterio anterior relativo a la exigencia del IVA no devengado e indebidamente repercutido. Para el TEAC, a la



luz del principio de regularización íntegra, el criterio anterior debe entenderse modificado. Así, el TEAC, en recurso extraordinario de alzada, acuerda unificar criterio en el sentido siguiente: *"[…],* ***procede, en sede de quien repercutió indebidamente, la minoración del IVA indebidamente repercutido en la liquidación que se le practique y, en su caso, el simultáneo reconocimiento del derecho a la devolución de las cuotas indebidamente repercutidas a favor de quien las soportó****".*

- El Tribunal Supremo (STS de 28 de febrero de 2023, rec. 4598/21, ponente Navarro Sanchís) confirma la **obligación de la Administración de aplicar de oficio la regularización íntegra no solo en los procedimientos de inspección sino también en los de comprobación limitada**.

Pero el principio que nos ocupa tiene sus aristas cortantes, suscitando su aplicación problemas prácticos tales como los siguientes:

a. La existencia de dos o más obligados tributarios en los que la competencia inspectora corresponda a órganos diferentes dentro de la AEAT exigirá la coordinación entre los mismos o la utilización de la denominada "extensión de competencias", que permite al Director del Departamento de Inspección modificar la competencia territorial por razones de organización o planificación. Dicha modificación se debe realizar mediante "acuerdos de extensión de competencias", previa audiencia de los Delegados afectados.
b. La exigible coordinación entre diferentes órganos de la Administración, particularmente cuando están adscritos a territorios distintos, se complica cuando cualquiera de los sujetos tiene domicilio fiscal en alguna de las provincias del País Vasco o en Navarra. En territorio común tiene atribuida la competencia para aplicar los tributos no cedidos la Agencia Tributaria, pero en el ámbito del País Vasco (Concierto) y de Navarra (Convenio) las competencias recaen en las correspondientes Diputaciones Forales de Álava, Guipúzcoa, Vizcaya o Navarra, lo cual, por experiencia, ralentiza (incluso frustra) la correcta regularización íntegra.

3. EL MERO ERROR NO DEBE DE SER SANCIONABLE FISCALMENTE

El Consejo de Defensa del Contribuyente, después de celebrar en el Instituto de Estudios Fiscales el 19 de mayo de 2022 el correspondiente Foro de Debate, aprobó la *Propuesta 3/2022 sobre la incorporación del derecho al error al ordenamiento tributario español*, en la que se propuso incorporar el "derecho al error" tributario en nuestro ordenamiento con el objeto reducir o excepcionar intereses de demora y sanciones en los casos de primeros errores no dolosos cometidos por obligados tributarios al aplicar la normativa fiscal.

Aunque la propuesta del CDC tiene sus "tiempos", nos sorprende gratamente reconociendo el carácter no sancionable del error la sentencia del TSJ Galicia de 28 de noviembre de 2023 (rec. 15081/2023, ponente Dolores Rivera Frade). Por su claridad, vale la pena transcribir literalmente su razonamiento:

"[…] ***en el presente caso existen datos que permiten dudar del ánimo o voluntariedad infractora en el comportamiento del recurrente****, y no solo por el hecho de que en el seno del procedimiento tributario se levantaron actas de conformidad, sino* ***por la complejidad de las operaciones ejecutadas****, pues, aunque la norma fiscal sea clara en cuanto a la imputación temporal de las ganancias, el propio abogado del Estado admite* «quizás podría haber cierta discusión» *en el marco de la cuantificación de la ganancia. Y si esa discusión no ha impedido practicar la regularización -aceptada por el obligado tributario-, sí ha de servir como un elemento que diluye el elemento subjetivo de su conducta.* ***La máxima según la cual la ignorancia de las leyes no excusa de su cumplimiento (artículo 6.1 Código civil), que cita el abogado del Estado en su escrito de contestación a la demanda, es plenamente operativa a efectos de practicar una regularización tributaria que implique el cumplimiento de la norma fiscal. Cuestión distinta es que esa actuación merezca un reproche sancionador****. Y es que el análisis de este aspecto debe de hacerse bajo los principios que rigen en el ejercicio de la potestad sancionadora, entre los que aquí destaca el principio de culpabilidad invocado por la parte recurrente.*

[…] Con lo que se acaba de decir, ***se quiere llamar la atención de que la complejidad de las normas y de los procedimientos, al que quedaría vinculada la regulación de aquel derecho ("derecho al error"), opera como factor a tener en cuenta a la hora de valorar la culpabilidad del obligado tributario****; y al mismo tiempo llamar la atención de que* ***el necesario análisis del elemento de culpabilidad no desaparece, sino que se mantiene en toda su extensión, aunque el obligado tributario cuente con la asistencia de asesores en las gestiones de naturaleza fiscal****".*

4. CRUEL REVOCACIÓN DEL NIF Y CRUEL BAJA EN EL ÍNDICE DE ENTIDADES

Tras la entrada en vigor del Real Decreto 249/2023, los **supuestos en que la AEAT puede revocar el NIF de un obligado tributario** se han ampliado:

1. Cuando las personas o entidades a las que se haya asignado un número de identificación fiscal provisional no aporten la documentación necesaria para obtener el número de identificación fiscal definitivo.
2. Cuando se proceda a la declaración de fallido por insolvencia total de la entidad.
3. Cuando la entidad no hubiere presentado la declaración del IS correspondiente a tres periodos impositivos consecutivos.
4. Cuando durante un periodo superior a un año y después de realizar al menos tres intentos de notificación hubiera resultado imposible la práctica de notificaciones al obligado tributario en el domicilio fiscal o cuando se hubieran dado de baja deudas por insolvencia durante tres periodos impositivos o de liquidación.
5. Cuando en la declaración de alta o modificación en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores se hubiera comunicado a la Administración tributaria el desarrollo de actividades económicas inexistentes.

6. Cuando la sociedad haya sido constituida por uno o varios fundadores sin que en el plazo de tres meses desde la solicitud del número de identificación fiscal se inicie la actividad económica ni tampoco los actos preparatorios para el ejercicio efectivo de la misma, salvo que se acredite suficientemente la imposibilidad de realizar dichos actos en el mencionado plazo.
7. Cuando se constate que un mismo capital ha servido para constituir una pluralidad de sociedades, de forma que, de la consideración global de todas ellas, se deduzca que no se ha producido el desembolso mínimo exigido por la normativa aplicable.
8. Cuando se comunique el desarrollo de actividades económicas, de la gestión administrativa o de la dirección de los negocios, en un domicilio aparente o falso, sin que se justifique la realización de dichas actividades o actuaciones en otro domicilio diferente.
9. Cuando se constate el incumplimiento durante cuatro ejercicios consecutivos de la obligación de depositar las cuentas anuales en el Registro Mercantil.

Las consecuencias de la revocación de NIF figuran tanto en la LGT como en el RGAT:

a. Imposibilidad de realizar inscripciones en el registro público correspondiente.
b. Abstención del notario para autorizar cualquier instrumento público relativo a declaraciones de voluntad, actos jurídicos que impliquen prestación de consentimiento, contratos y negocios jurídicos de cualquier clase, así como la prohibición de acceso a cualquier registro público, incluidos los de carácter administrativo.
c. Imposibilidad de realizar cargos y abonos en cuentas o depósitos abiertos en entidades de crédito.
d. Imposibilidad de obtener el certificado de encontrarse al corriente de sus obligaciones tributarias.
e. Baja en el Registro de operadores intracomunitarios (ROI) y en el de Devolución Mensual (REDEME).

En definitiva, la muerte jurídica, económica, registral, etc. etc. de la persona jurídica.

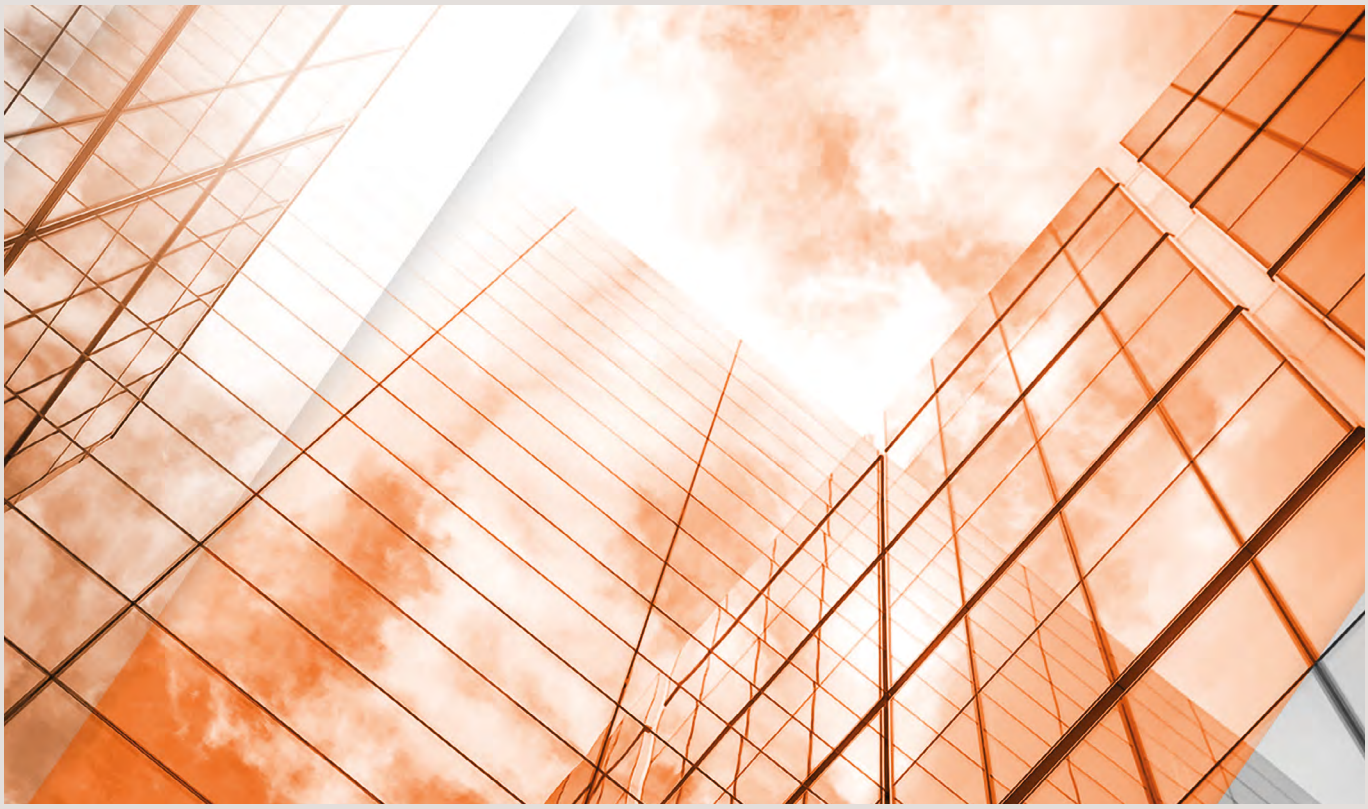
Íntimamente relacionado con aquel procedimiento nos encontramos con **la baja en el índice de entidades**, que se podrá acordar en las que concurra alguna de las siguientes circunstancias (artículo 119 LIS):

i. Que los débitos tributarios de la entidad con la Hacienda Pública del Estado sean declarados fallidos.
ii. Que la entidad no haya presentado la declaración del IS correspondiente a tres periodos impositivos consecutivos.

Además:

- Cuando se acuerde la baja provisional en el índice de entidades, se podrá dar de baja al obligado tributario en los Registros de Operadores Intracomunitarios y de Devolución Mensual.
- No podrá realizar ninguna inscripción en el Registro Mercantil sin presentar certificación de alta en el índice de entidades.

Y concluye la normativa vigente con la siguiente advertencia: *"el acuerdo de baja provisional no exime a la entidad afectada de ninguna de las obligaciones tributarias que le pudieran incumbir".* Pues bien, nos preguntamos cómo va a cumplir sus obligaciones fiscales el obligado tributario si no tiene acceso a sus cuentas bancarias, si no puede recibir notificaciones electrónicas ni acceso a la DEA, si no puede protocolizar ningún tipo acuerdo o contrato ante notario, si no puede depositar cuentas, si nada de lo que haga puede recibir inscripción registral, por poner solo algunos ejemplos.



ARTÍCULO DE INTERÉS PARA PROFESIONALES

Ley 4/2023, de 28 de febrero, para la igualdad real y efectiva de las personas trans y para la garantía de los derechos de las personas LGTBI

El próximo **2 de marzo** entra en vigor la obligatoriedad de disponer de un protocolo LGTBI para las empresas de más de 50 trabajadores.

OBJETIVO:

- 1. Esta Ley tiene por finalidad garantizar y promover el derecho a la igualdad real y efectiva de las personas lesbianas, gais, trans, bisexuales e intersexuales (en adelante, LGTBI), así como de sus familias.
- 2. A estos efectos, la Ley establece los principios de actuación de los poderes públicos, regula derechos y deberes de las personas físicas y jurídicas, tanto públicas como privadas, y prevé medidas específicas destinadas a la prevención, corrección y eliminación, en los ámbitos público y privado, de toda forma de discriminación; así como al fomento de la participación de las personas LGTBI en todos los ámbitos de la vida social y a la superación de los estereotipos que afectan negativamente a la percepción social de estas personas
- 3. Asimismo, la Ley regula el procedimiento y requisitos para la rectificación registral relativa al sexo y, en su caso, nombre de las personas, así como sus efectos, y prevé medidas específicas derivadas de dicha rectificación en los ámbitos público y privado.

A QUIEN AFECTA:

Todas las empresas de 50 personas trabajadoras tienen que tener elaboradas e implementadas el protocolo de actuación para la atención del acoso o la violencia contra las personas LGTBI así como el plan LGTBI.

El artículo 15 recoge:

Las empresas de más de cincuenta personas trabajadoras deberán contar, en el plazo de doce meses a partir de la entrada en vigor de la presente ley, **con un conjunto planificado de medidas y recursos para alcanzar la igualdad real y efectiva de las personas LGTBI, que incluya un protocolo de actuación para la atención del acoso o la violencia contra las personas LGTBI**. Para ello, las medidas serán **pactadas a través de la negociación colectiva** y **acordadas con la representación legal de las personas trabajadoras**. El contenido y alcance de esas medidas se desarrollarán reglamentariamente.

A través del Consejo de Participación de las personas LGTBI se recopilarán y difundirán las buenas prácticas realizadas por las empresas en materia de inclusión de colectivos LGBTI y de promoción y garantía de igualdad y no discriminación por razón de las causas contenidas en esta ley.

Por tanto, el Plan deberá incluir un protocolo de actuación para la atención del acoso o la violencia contra las personas LGTBI. Y el protocolo deberá incluir a su vez:

- Medidas para garantizar la igualdad del colectivo LGTBI.
- Acciones para prevenir, detectar y actuar ante un caso de acoso o violencia ante estas personas trabajadoras.

En resumen, el Plan LGTBI:

- Es **obligatorio para empresas de más de 50** personas trabajadoras en plantilla.
- Debe incluir un **protocolo anti-acoso**.
- Deberá ser **pactado a través de la negociación colectiva** y acordado con la representación legal de las personas trabajadoras.
- Tendrá que incluir medidas para lograr la **igualdad real y efectiva de las personas LGTBI**.

ARTÍCULO DE:
Paula Nogueira Costa, *Auditora interna de FINSA*