# EDITORIAL

El tercer número del año 2021, el número 180 de la revista *Crónica Tributaria. Nueva Época*, recoge, además de esta editorial, cinco artículos doctrinales y tres comentarios bibliográficos que exponemos a continuación. Los trabajos científicos en su mayor parte analizan consecuencias tributarias de la digitalización y la tecnología, reclamando la necesidad de adaptación de nuestras normas a esta nueva realidad. Los otros dos trabajos se centran en instituciones clásicas de nuestro Derecho como son la prescripción y la empresa familiar.

El primer artículo bajo el título **"La compleja relación entre el software y la fiscalidad: tres aspectos a considerar"**, de Ignasi Belda (Universitat Internacional de Catalunya) analiza el software en relación con tres ámbitos concretos que afectan al derecho tributario. Con ello, el autor quiere llamar la atención sobre la falta de adecuación de la disciplina tributaria a los retos que presenta la tecnología. El primero de ellos es la calificación jurídica y contable del software y sus consecuentes implicaciones fiscales. Belda defiende que en nuestro país –al igual que sucede en Europa, pero a diferencia de Estados Unidos– el software se califica en todo caso de inmovilizado intangible, sin que existan otras implicaciones fiscales. El segundo ámbito analizado es la aplicación de determinados beneficios fiscales que afectan a la propiedad intelectual previstos en el Impuesto sobre Sociedades, en particular la deducción de I+D+i y la reducción por rentas procedentes de determinados activos intangibles (*patent box*). En este contexto, el autor pone de manifiesto la existencia de imprecisiones o ambigüedades en la redacción de las normas que determinan problemas de interpretación y aplicación. El tercer y último aspecto que se estudia es la relación del software con el concepto de establecimiento permanente y, en particular, la controversia existente sobre si en los casos de comercio *on line* estamos ante un lugar fijo de negocios o en cambio existe un proceso de importación/exportación de mercancías compradas a distancia. Se recogen algunas propuestas doctrinales, así como las soluciones ya adoptadas por algunos países como Hungría o Israel. En definitiva, el autor denuncia la necesidad de adaptar la fiscalidad al software y propone como solución la inclusión en la normativa de definiciones técnicas más precisas, o que éstas se contengan en normas de rango reglamentario que puedan modificarse más fácilmente conforme se producen los avances y cambios tecnológicos.

El segundo artículo es de Jordi De Juan Casadevall (Universidad Internacional de Cataluña) bajo el título **"La poliédrica realidad de la empresa familiar: del frustrado enfoque holístico a la «sustantivación» de la ley tributaria".** Se trata de un completo análisis del concepto de empresa familiar, concepto que debe estar delimitado como paso previo a la configuración de un estatuto jurídico que aborde la compleja problemática de esta institución. Este trabajo además de presentarnos las diferentes perspectivas legales del concepto de empresa familiar en otras ramas del Derecho y en el ámbito de la Unión Europea, lleva a cabo un estudio de este concepto en el contexto tributario partiendo de los requisitos que se contienen en la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio que analiza en detalle y que son: la titularidad de una empresa que desarrolla una actividad económica, el porcentaje de participación y el ejercicio de funciones

directivas. El análisis del concepto de empresa familiar en el ámbito tributario le lleva a afirmar que es el legislador fiscal el que otorga una precisa definición de esta institución y que, además, facilita la construcción no solo su régimen fiscal sino la creación de un futuro estatuto jurídico de empresa familiar que permitiría un imprescindible enfoque global de su problemática jurídica y económica.

Marta González Aparicio (Universidad de León) firma el artículo titulado **"La prescripción tributaria como institución extintiva de fundamento múltiple"**. La citada profesora nos ofrece un completo estudio sobre el fundamento de esta institución, defendiendo su naturaleza objetiva, sustentado principalmente en el principio de seguridad jurídica. Además, se refiere al fundamento en otros principios constitucionales, legales o jurisprudenciales como el principio de capacidad económica, buena fe, confianza legítima y eficacia administrativa. González Aparicio critica la incongruencia del fundamento de la prescripción con la aplicación de este mecanismo extintivo por la Administración tributaria, así como con las modificaciones normativas que la misma ha sufrido en los últimos años, en particular a través de las Leyes 7/2021 y 24/2015. En última instancia, en opinión de la autora debería permitirse el control de la normativa y en particular un posible control constitucional de las disposiciones emanadas en materia de prescripción.

El cuarto artículo, escrito en inglés por Montserrat Hermosín Álvarez (Universidad Pablo Olavide de Sevilla) trata sobre uno de los conceptos más relevantes y necesitados de adaptación en la fiscalidad internacional en la era de la economía digitalizada, esto es, el concepto de establecimiento permanente. Bajo el título "**Permanent establishment. The crisis of the article 5 OECD MC in the digital economy"**, la autora nos presenta un estudio exhaustivo de esta figura y de su regulación tras los cambios derivados del proyecto BEPS de la OCDE, en particular de la Acción 7. Pese a que hoy en día es cada vez más difícil, como reconoce el mencionado organismo internacional, distinguir entre economía digital y economía general, dado que cada vez más empresas siguen modelos de negocios basados en actividades desmaterializadas, la autora defiende que no es posible prescindir totalmente del concepto tradicional de establecimiento permanente basado en la presencia física y que éste sigue teniendo un potencial práctico relevante para aquellas empresas en las que la presencia física es importante para el funcionamiento del negocio. La solución pasa por establecer un nuevo nexo o criterio de aplicación aplicable a las actividades desmaterializadas. En su opinión debería considerarse el sitio web, junto con otros factores, creando de este modo un concepto de establecimiento permanente virtual. Consciente de las dificultades no solo técnicas sino sobre todo políticas, concretadas en los acuerdos del pilar uno y el pilar dos, Hermosín llama la atención sobre los riesgos que provocan los impuestos digitales aprobados unilateralmente por los países tanto de doble imposición como de no imposición.

El último de los trabajos científicos que componen este número es "**La aplicación de las medidas cautelares previstas en el artículo 146 de la Ley General Tributaria en el entorno digital"**, firmado por Agustín Guillermo Turiel Martínez (Agencia Estatal de Administración Tributaria). El artículo analiza las medidas cautelares, y entiende que aunque la ley solo se refiera a tres medidas concretas (precinto, depósito e incautación), la Administración puede adoptar otras con la finalidad de preservar la prueba en el procedimiento. Ahora bien, denuncia la existencia de un desajuste de

nuestra normativa a la realidad ya que las medidas están diseñadas para preservar elementos de prueba físicos, cuando una parte muy relevante de la prueba en nuestros días se concreta en elementos intangibles, fundamentalmente en datos informáticos. Ante la necesidad de adaptación de estas medidas al entorno tecnológico y digital el autor defiende una interpretación de la normativa actual con las limitaciones existentes, reclamando en última instancia la necesidad de introducir cambios que permitan la verdadera adaptación de las medidas a la realidad de nuestros días.

Para cerrar este número, la sección de comentarios bibliográficos contiene tres recensiones. Las dos primeras corren a cargo de Domingo Carbajo Vasco (Agencia Estatal de Administración Tributaria), una sobre el informe de la OCDE "**Transfer Pricing Guidance on Financial Transactions. Inclusive Framework on BEPS: actions 4, 8-10"** y la otra sobre **"Los convenios de colaboración empresarial"** de Isidoro Martín Dégano. Por último, incluimos un comentario de Patricia de Diego (Ernst and Young) a la obra colectiva dirigida por Serrano Antón sobre **"Fiscalidad e inteligencia artificial: Administración tributaria y contribuyentes en la era digital".**

Esperamos que el número 180 de Crónica Tributaria resulte interesante y útil a nuestros lectores, a quiénes agradecemos que sigan creciendo cada día.

**Cristina García-Herrera y Saturnina Moreno**

Editoras Ejecutivas de *Crónica Tributaria. Nueva Época*