

La cooperación público-privada y el *compliance* tributario

JOSÉ RAMÓN PIN ARBOLEDAS

Profesor Emérito del Departamento de Dirección de Personas en las Organizaciones

JUAN LUIS SENDÍN CIFUENTES

Inspector de Hacienda en excedencia y socio director de Garrido Forensic

Resumen

Durante mucho tiempo se ha desarrollado la cooperación público-privada en la ejecución del gasto. Incluso, algunas veces, como en los llamados “peajes sombra” el sector privado sustituye temporalmente la financiación de ese gasto. Pero ahora, esa cooperación puede también extenderse a los ingresos tributarios. La oportunidad se establece no tanto para aumentar los ingresos públicos sino para asegurar que estos sean ajustados a derecho, eficaces y eficientes a efectos recaudatorios.



Índice

1. La cooperación pública-privada en materia de recaudación impositiva: razones para su implantación.....	3
2. Una forma de implantar la cooperación público-privada: el <i>compliance</i> tributario.....	3
2.1. <i>Compliance tributario: definición y objetivos</i>	<i>3</i>
2.2. <i>Condición necesaria para el <i>compliance</i> tributario: claridad y publicidad de la interpretación de las normas tributarias</i>	<i>4</i>
2.3. <i>Compliance tributario y ético.....</i>	<i>4</i>
2.3. <i>Derecho comparado.....</i>	<i>5</i>
3. ¿Es posible este acercamiento en la realidad tributaria española?.....	5
4. A modo de conclusión	6
Bibliografía.....	7



1. La cooperación pública-privada en materia de recaudación impositiva: razones para su implantación

Durante mucho tiempo, se ha desarrollado la cooperación público-privada en la ejecución del gasto. Incluso, algunas veces, como en los llamados “peajes sombra”, el sector privado sustituye temporalmente la financiación de ese gasto. Pero, ahora, esa cooperación puede también extenderse a los ingresos tributarios. La oportunidad se establece no tanto para aumentar los ingresos públicos como para garantizar que estos sean ajustados a derecho, eficaces y eficientes a efectos recaudatorios.

Eficaces, de forma que se recaude lo previsto de acuerdo con las necesidades del Estado según lo establecido en los Presupuestos Generales de cada año. Eficientes, de manera que se realice esa recaudación con los menores costes posibles. Costes medidos en gastos de recaudación y en algo más importante: el aumento de la confianza entre los contribuyentes y la Hacienda pública personalizada en la Agencia Tributaria y sus actuarios en funciones de inspección. Ese aumento de confianza se reflejará en la menor necesidad de recursos dedicados a las inspecciones de las empresas con una relación de cooperación leal. Recursos que, una vez liberados, pueden dedicarse a la lucha contra el verdadero fraude fiscal, aumentando de este modo la recaudación.

2. Una forma de implantar la cooperación público-privada: el *compliance* tributario

Antes de ahondar esta forma de cooperación, conviene definir en qué consiste exactamente el *compliance* tributario y cuáles son sus objetivos

2.1. *Compliance* tributario: definición y objetivos

El *compliance* tributario tiene por objeto asegurar a la empresa el cumplimiento de las obligaciones tributarias con transparencia y renunciando a la utilización de prácticas fiscales agresivas. Su implantación puede complementarse con la adhesión al *Código de Buenas Prácticas Tributarias*, aprobado por el Foro de Grandes Empresas, en el que participan determinadas compañías destacadas de nuestro país y la Agencia Tributaria. Sus directrices se incluyen en la norma UNE 19602, aprobada por la Asociación Española de Normalización.

La Comisión Europea define las prácticas fiscales agresivas como “aprovechar los aspectos técnicos de un sistema fiscal o las discordancias entre dos o más sistemas fiscales con el fin de reducir la deuda tributaria, mediante dobles deducciones o dobles no imposiciones”. Es lo que, en términos periodísticos, se denomina “ingeniería fiscal”: la utilización de todos los posibles recovecos o lagunas legales para reducir la deuda fiscal.

El *compliance* tributario tiene como objetivo minimizar el riesgo fiscal de las empresas, de forma que se evite la posibilidad de la comisión de un delito contra la Hacienda pública y de infracciones tributarias. Como máximo, debe centrarse la discusión con la inspección en la existencia de cuota tributaria. Asimismo, se evitan las derivaciones de responsabilidad de los administradores. En definitiva, se pretende que los administradores de las sociedades minimicen los riesgos fiscales de sus empresas y los suyos propios.



La existencia de una relación cooperativa entre Administración y contribuyentes, basada en la transparencia y la mutua confianza, debe evitar que la inspección tributaria realice inspecciones profundas, para estimar la buena fe del contribuyente que ha puesto de su parte todos los mecanismos posibles para mantener la transparencia tributaria. A mayor transparencia, menor control.

La aplicación del programa de *compliance* tributario recae, esencialmente, sobre el departamento financiero de la compañía y/o sus asesores fiscales, pero su adecuado cumplimiento exige la implicación de todos los departamentos de la empresa.

2.2. Condición necesaria para el *compliance* tributario: claridad y publicidad de la interpretación de las normas tributarias

Para que el *compliance* tributario sea realmente eficaz, es necesaria la claridad y publicidad de las interpretaciones que la Agencia Tributaria y, particularmente, la Inspección, realicen de la norma tributaria.

El contribuyente alberga normalmente muchas dudas sobre la validez de las interpretaciones de las normas tributarias, que sabemos que son muy complejas. Para ello, puede realizar consultas a la Dirección General de Tributos, que, en todo caso, son vinculantes. Pero lo importante es que las respuestas sean claras y rápidas. En Gran Bretaña, el plazo máximo de respuesta es de 28 días. Sin embargo, en nuestro país, el periodo de contestación es tan dilatado que pierde sentido la posibilidad de realizar dichas consultas.

Debido a ello, la interpretación de las normas que realiza la Agencia Tributaria es esencial para que las empresas adopten un criterio aplicable a las operaciones complejas. Evidentemente, la ausencia de una postura clara por parte de la Administración implica que la seguridad que ofrece el programa de *compliance* sea más reducida. No obstante, debemos garantizar su eficacia analizando en profundidad cada operación compleja y documentando los antecedentes doctrinales, administrativos y jurisprudenciales existentes.

2.3. *Compliance* tributario y ético

Cumplir las leyes no siempre es un comportamiento ético. Es más, en temas tributarios, cumplirlas puede ser la excusa ideal para eludir responsabilidades éticas. La obligación tributaria está regulada por las leyes, pero el deber de contribuir al sostenimiento de la sociedad va más allá. Aquí se enmarca la responsabilidad social corporativa (RSC) o individual. El *compliance* tributario se refiere, fundamentalmente, al cumplimiento de la legalidad y a la cobertura de riesgos fiscales con ese cumplimiento. Pero un buen *compliance* tributario debería exceder ese límite y preguntarse cuál debería ser, en realidad, la aportación del contribuyente desde la solidaridad social.

Por otra parte, cuando la utilización de los instrumentos legales es agresiva, la sociedad acaba despertando, y los poderes públicos, también. La imagen de algunas multinacionales del mundo digital ha sido tan escandalosa en este campo que se están desarrollando nuevas figuras impositivas para corregir esos desequilibrios. La falta de criterio ético acaba siendo perjudicial para quienes lo ignoran. Lo mismo sucede en materia fiscal.



2.3. Derecho comparado

La relación cooperativa entre los contribuyentes y la Administración Tributaria está desarrollada en países de nuestro entorno, entre otros, Gran Bretaña, Holanda, Italia, Australia y Francia.

Ya se ha indicado que en Gran Bretaña hay un plazo máximo para la respuesta a las consultas. Además, allí la inspección está especializada por sectores. En Holanda e Italia, si la inspección comprueba el adecuado funcionamiento del *compliance* tributario, prescinde de la realización de comprobaciones exhaustivas y, en el caso de las pymes, lo hace si comprueba su aplicación por parte de los asesores fiscales. Algo similar ocurre en Australia, donde hay un acuerdo para reducir el riesgo de inspección en función del nivel de *compliance* tributario implantado en las grandes empresas.

Un caso muy singular es el de Francia, donde se ha implantado el “derecho al error”. La primera vez que se detecta una indebida aplicación de la norma tributaria no se imponen sanciones, lo cual que no tiene lugar si el contribuyente es reincidente o ha sido calificado de defraudador.

Existe consenso en que la finalidad última es que haya un acercamiento previo entre la Administración y las empresas. Cuanto mayor sea el mismo y la transparencia empresarial, menores deben ser las posibilidades de que se abra un expediente de comprobación exhaustiva.

3. ¿Es posible este acercamiento en la realidad tributaria española?

La realidad es compleja. Solo si existe un comportamiento ético por parte de los contribuyentes y de la Administración Tributaria, la relación cooperativa aportaría todo su potencial a la sociedad en su conjunto.

Una de las barreras más importantes para esa aportación es la tradicional desconfianza entre contribuyentes y Hacienda pública. Los primeros consideran a la segunda como una hidra dispuesta a succionar toda la deuda tributaria posible, sea o no razonable. La segunda piensa que detrás de todo contribuyente hay un defraudador en potencia. En el mejor de los casos, puede que las dos partes se respeten formalmente, pero, aun así, desconfían la una de la otra.

De hecho, en el Congreso de Compliance Tributario celebrado en Madrid el 7 de marzo de 2019, Jesús Gascón, director general de la Agencia Tributaria, ya avisaba de que “en ningún caso [el *compliance* tributario] debe ser entendido como un escudo cuando se incurra en incumplimiento de las obligaciones fiscales”. El fiscal jefe de la Fiscalía contra la Corrupción y la Criminalidad Organizada, Alejandro Luzón, también declaraba que la UNE 10602 “no garantiza que no se cometan delitos, tal y como reconoce la propia norma”. Por el contrario, Bernardo Soto Siles, secretario de la Comisión Fiscal y jefe del Área Tributaria de la CEOE, declaró que en el sistema tributario español prima el modelo represivo, frente al preventivo, con sucesión de normas cambiantes y criterios interpretativos también cambiantes. Es decir, tal como se observa, las posturas no pueden demostrar más desconfianza entre las dos partes.

En el *Código de Buenas Prácticas Tributarias*, aprobado en el Foro de Grandes Empresas el 2 de noviembre de 2015, se incluyó un catálogo de conductas tanto para las empresas como para la Agencia Tributaria. Es un primer paso, pero no va en la dirección del derecho comparado, reduciendo el riesgo fiscal por el hecho de implantar un programa de *compliance* tributario. En realidad, la Agencia Tributaria se compromete a lo que debería ser normal; por ejemplo, a evitar la duración excesiva de los procedimientos de inspección. Un compromiso que debería realizarse tanto si el contribuyente tiene implantado un programa de *compliance* como si no es



así. No debe olvidarse que la Agencia Tributaria es un órgano del Estado que debe procurar ayudar a los ciudadanos y no abusar de su situación de poder, toda vez que esta situación se debe, precisamente, a esos ciudadanos que se la otorgan.

Al mismo tiempo, los máximos representantes de la Agencia Tributaria han sido claros: no se prevé la modificación de la Ley General Tributaria para exonerar o minorar las infracciones tributarias por la implantación de un programa de *compliance*. La decisión se tomará caso por caso.

La implantación efectiva de una relación cooperativa entre Administración Tributaria y contribuyentes indudablemente tendrá como efecto inmediato un aumento de la recaudación en periodo voluntario y una disminución de la recaudación derivada de los procedimientos de control.

Según Juan Luis Sendín, las decisiones en este campo son de naturaleza política. La política tributaria es clave en los programas de todos los partidos. Unos, porque pretenden crear nuevas figuras tributarias y aplicar con severidad las actuales, para aumentar la recaudación y financiar acciones sociales; otros, porque prometen reducciones de impuestos para estimular el crecimiento económico.

Pero ninguno lleva en sus programas la cooperación público-privada en materia de ingresos fiscales de acuerdo con la existencia de una relación cooperativa. Las razones son varias: resulta muy difícil explicar técnicamente la bondad de la misma y cualquier propuesta al respecto puede ser tildada, con demagogia, de querer favorecer a los más favorecidos (valga la redundancia).

De manera que este debate debe mantenerse en los niveles técnicos adecuados, hasta que la cultura fiscal de la población permita que se realice con serenidad y rigor. Cultura que, por el momento, está muy lejos de ser la conveniente.

4. A modo de conclusión

El *compliance* tributario y la norma UNE 19602 suponen un claro avance y su aplicación reduce la exposición al riesgo fiscal de los contribuyentes. Pero aún estamos lejos de la implantación de una nueva cooperación público-privada, debido a la tradicional mutua desconfianza entre contribuyentes y Hacienda pública, y a la dificultad política para explicar su utilidad.



Bibliografía

CÓRDOBA OCAÑA, E., (2018), “La relación cooperativa entre Administración y contribuyentes: transparencia, gestión del riesgo fiscal y seguridad jurídica”, *El fraude fiscal en España*, Thomson Reuters Aranzadi.

GARCÍA-HERRERA, C. (2017), “Buen gobierno fiscal y cumplimiento cooperativo con las grandes compañías”, *Quincena fiscal*, vol. 1, n.ºs 1-2, pp. 117-148.

MARTÍN FERNÁNDEZ, J., (2018), *Cumplimiento cooperativo en materia tributaria. Claves para la implantación de un manual de Buenas Prácticas Tributarias (Compliance)*, Cuadernos de fiscalidad Lefebvre, Lefebvre-E.

MENÉNDEZ, J. (marzo de 2019), “El Compliance Tributario: un escalón más hacia la transparencia fiscal”, *Carta Tributaria. Revista de Opinión*, vol. 48, pp. 84-104, Wolters Kluwer.

OCDE (11 de enero de 2008), “Comunicado de Ciudad del Cabo”, cuarta reunión del Foro de la OCDE de Administración Tributaria.

ROMANÍ, A. (2010), “La nueva relación Hacienda-contribuyente auspiciada por la OCDE: la relación cooperativa. El Foro de Grandes Empresas y el *Código de Buenas Prácticas Tributarias*”, *Cuadernos de Formación del Instituto de Estudios Fiscales*. Colaboración 41/10, vol. 11, pp. 273-292.

ROZAS, J. A. (2016), “Los sistemas de relaciones cooperativas: una perspectiva de derecho comparado desde el sistema tributario español”, *Documentos-IEF*, vol. 6, p. 8.

SANZ GÓMEZ, R. (2013), “El proyecto de Ley de transparencia, el secreto tributario y la relación cooperativa. Control sobre los acuerdos transaccionales entre la Administración Tributaria y los grandes contribuyentes”, *Impuestos: Revista de doctrina, legislación y jurisprudencia*, vol. 10, Wolters Kluwer.

UNE 19602 (27 de febrero de 2019), “Sistemas de gestión de *compliance* tributario. Requisitos con orientación para su uso”, CTN 165/SC 4 COMPLIANCE TRIBUTARIO.