

GARRIGUES

***RESPONSABILIDAD DE  
DIRECTIVOS Y CONSEJEROS:  
ALGUNOS ASPECTOS  
FISCALES***

*José Vicente Iglesias  
Noviembre 2015*



- ASPECTOS PENALES (REMISIÓN)
- LA RESPONSABILIDAD EN LA LEY GENERAL TRIBUTARIA
- LA “RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA”: LA REFORMA DE LA LEY DE SOCIEDADES DE CAPITAL Y EL BUEN GOBIERNO Y EL CONTROL FISCAL
- LA “RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA”: EL CODIGO DE BUENAS PRÁCTICAS TRIBUTARIAS Y LA RELACIÓN COOPERATIVA

# ASPECTOS PENALES (REMISIÓN)

## ■ El delito fiscal: artículos 305 y 305 bis del Código Penal

- **305.1.** *El que, por acción u omisión, defraude a la Hacienda Pública estatal, autonómica, foral o local, eludiendo el pago de tributos, cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta, obteniendo indebidamente devoluciones o disfrutando beneficios fiscales de la misma forma, siempre que la cuantía de la cuota defraudada, el importe no ingresado de las retenciones o ingresos a cuenta o de las devoluciones o beneficios fiscales indebidamente obtenidos o disfrutados exceda de ciento veinte mil euros será castigado con la pena de prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía, salvo que hubiere regularizado su situación tributaria en los términos del apartado 4 del presente artículo.*

(...)

- **305 bis 1.** *El delito contra la Hacienda Pública será castigado con la pena de prisión de dos a seis años y multa del doble al séxtuplo de la cuota defraudada cuando la defraudación se cometiere concurriendo alguna de las circunstancias siguientes:*

**a)** *Que la cuantía de la cuota defraudada exceda de seiscientos mil euros.*

**b)** *Que la defraudación se haya cometido en el seno de una organización o de un grupo criminal.*

**c)** *Que la utilización de personas físicas o jurídicas o entes sin personalidad jurídica interpuestos, negocios o instrumentos fiduciarios o paraísos fiscales o territorios de nula tributación oculte o dificulte la determinación de la identidad del obligado tributario o del responsable del delito, la determinación de la cuantía defraudada o del patrimonio del obligado tributario o del responsable del delito.*

(...)

# ASPECTOS PENALES (REMISIÓN) (II)

- Responsables del delito
  - Autores (autores, inductores, cooperadores necesarios)
  - Cómplices
- La responsabilidad de los administradores de hecho y de derecho por delitos “de las entidades”
- La responsabilidad penal de la persona jurídica por delitos cometidos en su nombre o por su cuenta o actividad y en su beneficio por
  - Representantes legales o integrantes de un órgano autorizados para tomar decisiones en su nombre o con facultades de organización y control
  - Sometidos a la autoridad de los anteriores, incumplidos gravemente los deberes de supervisión, vigilancia y control.
- Los planes de prevención de delitos (remisión)

# LA RESPONSABILIDAD EN LA LEY GENERAL TRIBUTARIA: RESPONSABLES SOLIDARIOS (ART. 42)

- LOS CAUSANTES O LOS QUE COLABOREN ACTIVAMENTE EN LA COMISIÓN DE UNA INFRACCIÓN TRIBUTARIA
  - La responsabilidad se extiende a las sanciones
  
- LOS QUE “OBSTACULICEN LA RECAUDACIÓN”
  - Ocultación o transmisión de bienes del obligado al pago
  - Incumplimiento de órdenes de embargo
  - Levantamiento de bienes o derechos embargados, etc.
  
- OTROS
  - Los partícipes o cotitulares de las entidades sin personalidad
  - Los que sucedan en la titularidad o ejercicio de explotaciones o actividades económicas, por las obligaciones del anterior titular y derivadas de su ejercicio

# LA RESPONSABILIDAD EN LA LEY GENERAL TRIBUTARIA: RESPONSABLES SUBSIDIARIOS (ART. 43)

- LOS ADMINISTRADORES DE HECHO O DERECHO POR INFRACCIONES TRIBUTARIAS DE LA ENTIDAD
  - Presupuesto de la responsabilidad
    - Infracción cometida por la entidad
    - Culpabilidad de los administradores (que no hayan realizado actos necesarios, hayan consentido incumplimiento, hayan adoptado acuerdos que posibiliten infracciones, etc.)
    - La responsabilidad afecta a los administradores que lo fueron cuando se cometió la infracción
  - La responsabilidad se extiende a las sanciones

# LA RESPONSABILIDAD EN LA LEY GENERAL TRIBUTARIA: RESPONSABLES SUBSIDIARIOS (ART. 43) (II)

- LOS ADMINISTRADORES DE HECHO O DE DERECHO POR LAS OBLIGACIONES PENDIENTES EN EL CESE DE LAS ACTIVIDADES DE LA ENTIDAD
  - Presupuesto de la responsabilidad
    - Cese sustancial de la actividad y obligaciones tributarias devengadas pendientes
    - Que no se hayan adoptado las actuaciones necesarias para su pago o se hayan adoptado acuerdos o medidas causantes del impago
    - Afecta a los administradores que lo fueron cuando la sociedad cesó en sus actividades
  - Supuesto similar para administradores concursales y liquidadores de entidades por las obligaciones devengadas antes de producirse dicha situación (y por las posteriores como administradores si tienen atribuida tal función).

# LA RESPONSABILIDAD EN LA LEY GENERAL TRIBUTARIA: RESPONSABLES SUBSIDIARIOS (ART. 43) (III)

## ■ OTROS:

- Administradores de hecho o derecho de entidades que presentan de manera reiterativa autoliquidaciones sin ingreso de tributos que deban repercutirse o cantidades que deban retenerse, cuando las entidades continúan su actividad y presentan esas autoliquidaciones sin ingreso sin intención real de cumplir la obligación tributaria
- Control efectivo o voluntad rectora común con entidades creadas o usadas de forma abusiva o fraudulenta para eludir la responsabilidad ante la Hacienda Pública. Se extiende a sanciones
- Los que contraten o subcontraten la ejecución de obras o servicios correspondientes a su actividad principal por deudas de los contratistas o subcontratistas por tributos a repercutir o retener
- Adquirentes de bienes afectos al pago de la deuda
- Representantes aduaneros en determinados casos



# LA “RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA”: EL GOBIERNO CORPORATIVO FISCAL. REFORMA DE LA LEY DE SOCIEDADES DE CAPITAL

- Con fecha 4 de diciembre de 2014 tuvo lugar la publicación en el BOE de la Ley 31/2014, de 3 de diciembre, por la que se modifica la Ley de Sociedades de Capital para la mejora del gobierno corporativo.
- En dicha norma aparecen por primera vez menciones específicas tributarias en las normas de buen gobierno corporativo para entidades cotizadas.
- Se trata de reglas imperativas. Las mismas establecen obligaciones y responsabilidades en el ámbito tributario para el Consejo de Administración y la Comisión de Auditoría.
  - Facultades indelegables del **Consejo**, entre otras
    - Determinar la estrategia fiscal de la sociedad.
    - Determinar la política de control y gestión de riesgos, incluidos expresamente los fiscales.
    - Aprobar las operaciones o inversiones con carácter estratégico o especial riesgo fiscal (salvo que su aprobación corresponda a la Junta) o la creación/adquisición de entidades de propósito especial o en paraísos fiscales.

# LA “RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA”: EL GOBIERNO CORPORATIVO FISCAL. REFORMA DE LA LEY DE SOCIEDADES DE CAPITAL (II)

- **Facultades indelegables de la Comisión de Auditoría**
  - Supervisar los sistemas de control interno y gestión de riesgos, incluyendo expresamente los fiscales.
  - Informar al Consejo previamente sobre la creación o adquisición de entidades de propósito especial o en paraísos fiscales y sobre operaciones vinculadas.
- **Informe anual de Gobierno Corporativo**
  - Mención obligatoria a los sistemas de control de riesgos, incluidos los fiscales.



# LA “RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA”: EL GOBIERNO CORPORATIVO FISCAL. REFORMA DE LA LEY DE SOCIEDADES DE CAPITAL (III)

## ■ Acciones

- Habrá que revisar y adaptar las normas de gobierno corporativo y, en lo que proceda, los sistemas de control y gestión de las compañías a la nueva norma.
- Por primera vez se cita de forma imperativa y específica la materia fiscal. Esta mención implicará más relevancia y responsabilidad del órgano de administración en materia tributaria, así como mayor transparencia.
- El Consejo de Administración se halla obligado ahora a acordar y ser informado de aspectos específicamente fiscales; la Comisión de Auditoría deberá supervisar también el sistema de control fiscal.
- Como consecuencia de todo ello, habrá que documentar y/o desarrollar en el ámbito tributario las normas de gobierno, control y gestión de la compañías y revisar y adaptar las existentes.
- Las normas o protocolos que se establezcan o modifiquen serán aún más relevantes de lo que ya lo son en materia penal, de cara a evitar la posible responsabilidad criminal de la persona jurídica.

# LA “RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA”: EL GOBIERNO CORPORATIVO FISCAL. EL CÓDIGO DE BUENAS PRACTICAS TRIBUTARIAS

## ■ El Código de Buenas Prácticas Tributarias

- (...) el presente Código de Buenas Prácticas Tributarias contiene recomendaciones, voluntariamente asumidas por la Administración Tributaria y las empresas, tendentes a mejorar la aplicación de nuestro sistema tributario a través del incremento de la seguridad jurídica, la cooperación recíproca basada en la buena fe y confianza legítima entre la Agencia Tributaria y las propias empresas, y la aplicación de políticas fiscales responsables en las empresas con conocimiento del Consejo de Administración. Estas recomendaciones se formulan con carácter no exhaustivo y flexible, permitiendo que las empresas que las asuman puedan adaptarlas a sus propias características (...)
- Por su parte, las empresas procurarán facilitar la información y documentación solicitada por la Agencia Tributaria, así como toda aquella que pueda ser relevante para el desarrollo de los correspondientes procedimientos, de la forma más rápida y completa posible”.

## ■ Carácter voluntario (por adhesión)

Fuente: Código de Buenas Prácticas Tributarias. AEAT Ministerio de Economía y Hacienda.

# LA “RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA”: EL GOBIERNO CORPORATIVO FISCAL. EL CÓDIGO DE BUENAS PRACTICAS TRIBUTARIAS (II)

- Principales implicaciones:

- Obligación de informar al Consejo de Administración

*“El Consejo de Administración u órgano equivalente estará informado de las políticas fiscales aplicadas por la compañía. Antes de formular las cuentas anuales y presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades, el responsable de los asuntos fiscales de la compañía informará al Consejo, directamente o a través de la Comisión de Auditoría, de las políticas seguidas durante el ejercicio.*

*Sin perjuicio de ello, en el caso de operaciones o asuntos que deban someterse a la aprobación del Consejo de Administración u órgano equivalente se informará de cuáles son las consecuencias fiscales de las mismas cuando constituyan un factor relevante.” (ap. 1.4 CBPT)*

# LA “RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA”: EL GOBIERNO CORPORATIVO FISCAL. EL CÓDIGO DE BUENAS PRACTICAS TRIBUTARIAS (III)

- Otras implicaciones:
  - Transparencia. Reducción de riesgos y prevención.
  - La relación entre la empresa y la Administración Tributaria debe basarse en la transparencia y la reducción de áreas de incertidumbre, lo cual debe traducirse en el suministro de información sobre las operaciones y respecto de los criterios adoptados.
  
- Otras menciones:
  - Evitar estructuras de carácter opaco.
  - Colaborar en la detección y soluciones de prácticas fraudulentas.
  - Minorar conflictos y reducción de la litigiosidad.

# LA “RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA”: EL GOBIERNO CORPORATIVO FISCAL. EL CÓDIGO DE BUENAS PRACTICAS TRIBUTARIAS (IV)

- Especial mención a la relación o cumplimiento cooperativo y sus fines.
  - Mayor seguridad jurídica en tiempo real.
  - Reducción de la conflictividad.
  - Cooperación recíproca entre las empresas y la Agencia Tributaria y mejor identificación por ésta de los motivos y condicionantes del negocio. Mejor uso y gestión de las incertidumbres fiscales.
  - Aplicación de políticas fiscales responsables por parte de las empresas.
  
- Otros instrumentos cooperativos:
  - Consultas a la DGT.
  - Acuerdos previos de valoración.
  - Actas con acuerdo en las inspecciones.

# LA “RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA”: EL GOBIERNO CORPORATIVO FISCAL. EL CÓDIGO DE BUENAS PRACTICAS TRIBUTARIAS (V)

## ■ Otros instrumentos cooperativos:

- Mecanismo de consultas a la AEAT (Conclusiones del Grupo de Trabajo sobre el nuevo modelo de relación cooperativa entre la Agencia Tributaria y las empresas adheridas al CBPT, de fecha 29 de octubre de 2013).

*“En el marco del Código de Buenas Prácticas Tributarias, las empresas adheridas al mismo podrán plantear a la Agencia Tributaria, a través de las respectivas personas de contacto, sus dudas sobre el tratamiento tributario de operaciones de especial complejidad y trascendencia económica. Con la finalidad de facilitar el análisis de la cuestión, la empresa acompañará un informe en el que expondrá el criterio que entiende aplicable a dicha operación.*

*La Agencia Tributaria, a la vista de lo anterior, emitirá un informe sobre las cuestiones planteadas en el plazo de 3 meses. No obstante, cuando el número, complejidad y naturaleza de las cuestiones planteadas por las distintas empresas no permita a la Agencia Tributaria, con los medios disponibles en cada momento, atender en el citado plazo alguna solicitud, se entenderá que la Agencia no ha analizado ni ha formado criterio alguno sobre la cuestión planteada”.*



Muchas gracias

jose.vicente.iglesias@garrigues.com

