



## LA PREVENCIÓN Y DEFENSA DEL DELITO FISCAL: COMPLIANCE TRIBUTARIO

ALEJANDRO PÉREZ GARCÍA  
*Abogado*<sup>1</sup>

---

Las contingencias fiscales son una de las principales preocupaciones de los empresarios en España. No en vano, la comisión de una infracción fiscal puede dar lugar a la exigencia de serias responsabilidades por la vía penal o administrativa. El código penal regula el delito fiscal en el artículo 305 y siguientes, y prevé penas de prisión de 1 a 6 años, la imposición de multas que pueden llegar a 6 veces la cuota defraudada y consecuencias penales para la empresa defraudadora. En vía

---

<sup>1</sup> Alejandro Pérez García es abogado del área de empresa y derecho penal de Grupo Asesor Ros y socio del mismo.

administrativa, el artículo 185 y siguientes de la Ley general tributaria contempla sanciones pecuniarias, la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones y ayudas públicas o la prohibición de contratar con la administración, entre otras consecuencias.

No podemos olvidar que la Agencia Tributaria está intensificando su lucha contra el fraude fiscal. Con una plantilla de 25.555 efectivos, la AEAT desarrolla anualmente 681.972 actuaciones de control. Y todos los años la Inspección de Hacienda remite a la Fiscalía alrededor de 1000 expedientes por delito fiscal. A pesar del atasco que padece la administración de justicia, todos los días se pronuncia en España más de una Sentencia por delito fiscal frente a algún empresario, y según las más recientes estadísticas el 75% de las Sentencias por delito fiscal fueron condenatorias, imponiendo penas de cárcel a sus responsables.

Una circunstancia a tener en cuenta es que las condenas por delito fiscal no sólo provienen por la utilización de fondos al margen del circuito legal del dinero, o por la falta de declaración de determinadas actividades por parte del contribuyente. Cada vez cobra más importancia lo que se llama riesgo de interpretación, esto es, la posibilidad de que la administración interprete la normativa tributaria de forma diferente a como lo ha hecho el contribuyente en sus declaraciones, lo que en determinados supuestos puede ser constitutivo de infracción administrativa e incluso de delito fiscal.

En este contexto, para las compañías cobra una capital importancia implantar un esquema de compliance tributario, entendido como un sistema que permita prevenir, detectar, gestionar y mitigar el

riesgo tributario en la empresa. Consideremos lo siguiente:

1. En vía penal, para que sea viable una condena por delito fiscal es imprescindible que la administración acredite la actuación dolosa y defraudatoria del contribuyente. Si el acusado acredita que disponía de un programa de compliance tributario, y que éste era real y efectivo, será muy difícil sostener una acusación penal. Además, el artículo 31 bis del Código Penal prevé directamente la exoneración de la responsabilidad penal de la empresa si dispone de un sistema de compliance, o cuanto menos su atenuación.

2. Desde el punto de vista administrativo, aunque las autoridades tributarias son reacias a su aplicación, no puede obviarse que el artículo 179.2 b) de la Ley general tributaria descarta la existencia de infracción administrativa “cuando se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias”.

Obviamente, si el contribuyente disponía de un esquema de compliance tributario meramente cosmético, no se puede pretender que le sirva como escudo protector ante la comisión de un delito o infracción tributaria. Sin embargo, un buen sistema de compliance tributario por una parte prevendrá que la empresa incurra en una ilegalidad fiscal, pero además si se produce una contingencia podrá perfectamente evitar que el asunto acabe en los tribunales de justicia como un delito fiscal e incluso que se le imponga una sanción administrativa, en virtud de lo que disponen el artículo 31 bis del Código Penal y el artículo 179.2 b) de la Ley general tributaria.

La gran pregunta es: ¿qué requisitos debe reunir un programa de compliance para tener este efecto? La regulación del código penal en su artículo 31 bis únicamente exige un “modelo de organización y gestión” que incluya “medidas de vigilancia y control idóneas”, por lo que podemos concluir que la indefinición legal es absoluta. Por su parte, la Ley general tributaria ni siquiera contempla referencia alguna a los programas de compliance.

La publicación por parte de AENOR de la norma española UNE 19602 sobre sistemas de gestión de compliance tributario viene a llenar el vacío legal existente con un estándar comúnmente aceptado sobre los requisitos que un esquema de compliance debe tener. Si bien es cierto que una organización que cumpla con los requisitos de la norma UNE 19602 no queda libre de riesgos tributarios, al menos sí podremos convenir que servirá para prevenirlos, y que si se produce una contingencia tributaria la empresa y sus responsables podrán defender tanto en vía penal como administrativa que su conducta no es sancionable.

Un esquema de compliance tributario debe contar, entre otros elementos, con los siguientes:

1. Se debe realizar un estudio pormenorizado del contexto de cada organización. Tal y como alertó la Fiscalía General del Estado en su Circular 1/2016, los programas de compliance no pueden ser formularios estereotipados, sino que deben responder a la realidad y singularidad de cada organización. Así, deberán tenerse en cuenta entre otros factores el tamaño de la organización y su estructura, su ámbito de actividad, el tipo de operaciones que realiza en el mercado, etc.

2. Se tienen que identificar y calificar los riesgos fiscales de la empresa, lo que cristalizará en un mapa de riesgos que establecerá los concretos riesgos que la compañía debe abordar.

3. Se establecerá una política documentada de compliance tributario, con protocolos de actuación que establezcan medidas concretas de tratamiento de todos aquellos riesgos fiscales de la organización que tengan un nivel mayor que bajo.

4. Se organizará el gobierno corporativo de la empresa de tal forma que los objetivos de compliance se compartan por toda la organización, definiendo los roles del órgano de administración, de la alta dirección, del compliance officer si existe y de cada uno de los miembros de la compañía con funciones relevantes para el compliance fiscal.

5. Se llevará un sistema documentado de seguimiento del compliance fiscal, garantizando su inalterabilidad y el sellado de tiempo. Esto cobra especial importancia en el caso de que la empresa necesite defenderse en un procedimiento tributario, ya que necesitará acreditar que disponía de un sistema de compliance efectivo con anterioridad al hecho causante de la contingencia tributaria, evidencias que deberán presentarse ante la administración de justicia o ante los órganos tributarios.

6. La empresa tendrá que articular un sistema de control financiero, de control no financiero y de due diligence con sus propios empleados y socios de negocio.

7. Deberá disponerse de un sistema de evaluación del desempeño, que permita verificar si se van cumpliendo los requisitos de compliance, y emprender acciones de corrección y mejora.

Son sólo algunos ejemplos de los elementos que deberá reunir un sistema de compliance tributario para ser efectivo. Sin duda, un trabajo considerable que debe abordarse con equipos multidisciplinares. Parece imprescindible la implicación en el proyecto tanto de abogados penalistas como de asesores fiscales, además de todos aquellos profesionales que puedan aportar valor.

¿Y vale la pena realizar este esfuerzo? Rotundamente, sí. La empresa tendrá que dedicar algunos recursos a implantar un programa de compliance, pero los beneficios son incomparablemente mayores. El principal, la tranquilidad y la seguridad jurídica que un buen sistema de compliance supone para la empresa. A final, de lo que se trata es de que la empresa se pueda centrar en su actividad, en lo que sabe hacer bien, que es atender a sus clientes y hacer prosperar su negocio. Pero sin tener siempre encima la espada de Damocles de la contingencia fiscal, que a través de un esquema de compliance quedaría encauzada, procurando que no se produzca y que si se produce no suponga elevadas sanciones para la compañía o incluso el procesamiento penal de la empresa y sus responsables.

En Elche, a 1 de Abril de 2019.