

CÓDIGO DE BUENAS PRÁCTICAS DE PROFESIONALES TRIBUTARIOS

I.- INTRODUCCIÓN

La OCDE define la relación cooperativa como *“una relación del contribuyente con la administración tributaria basada en la cooperación y en la confianza mutua entre ambas partes que supone una voluntad de ir más allá del mero cumplimiento de sus obligaciones legales”*.

El desarrollo de la relación cooperativa supone:

- por una parte, la simplificación y facilitación del cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, aumentando la seguridad jurídica y operativa de los contribuyentes y de los profesionales tributarios y Agentes de Aduanas y Representantes Aduaneros
- por otra parte, la cooperación en la lucha contra el fraude fiscal.

Pero el análisis del concepto que ofrece la OCDE de “relación cooperativa” estaría incompleto si no se incluye en él un eslabón esencial para el sistema como es la figura del colaborador social, cuyo papel como intermediario entre el contribuyente y la Administración se somete con este Código a ciertas pautas.

Las Asociaciones y Colegios de profesionales son una manifestación del principio de representación orgánica consagrado en la Constitución española que se hace efectivo mediante la participación ciudadana en las tareas legislativas y en las demás funciones de interés general. Estas instituciones reciben amparo en cuanto satisfacen exigencias sociales de interés general, para que puedan participar eficazmente en el perfeccionamiento de los fines de la comunidad nacional.

Con carácter general las Asociaciones y Colegios de profesionales están llamados a cumplir una función esencial en nuestra sociedad tendente, entre otras, a la ordenación del ejercicio de las profesiones, la defensa de los intereses profesionales de los asociados y colegiados, la atención a los consumidores y usuarios de los respectivos servicios profesionales, y la participación en la elaboración y modificación de los textos legales.

En el ámbito fiscal su labor alcanza si cabe una dimensión aún mayor acorde con el peso de los tributos en la economía de España, donde se configuran como una parte importante de los ingresos públicos que sirven para sufragar los gastos principales en los que incurre el país y garantizar su sostenibilidad. Para lograr estos objetivos los contribuyentes deben cumplir de manera puntual e íntegra con sus obligaciones tributarias impositivas, correspondiendo a la Administración Tributaria recaudar el importe adecuado para poder garantizar

que los ciudadanos reciben las ayudas y los servicios esperados de la sociedad, así como prevenir y combatir el fraude, la evasión y la elusión fiscal.

El buen funcionamiento del sistema tributario depende en gran medida de que se logre garantizar un equilibrio entre los derechos y las obligaciones de los contribuyentes y de las Administraciones Tributarias, siendo esencial en este punto el papel que juegan las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios. Así, su labor no se limita a actuar en calidad de representante del contribuyente, facilitando el conocimiento y comprensión de sus obligaciones fiscales y ayudando a cumplirlas, sino que se erigen, gracias al papel de intermediador y asesor de aquél, como un importante apoyo de la Agencia Tributaria en una de sus funciones más relevantes como es la prevención del fraude fiscal.

Conscientes del importante papel de estos intermediarios fiscales nació hace ya 5 años un Foro de diálogo entre la Agencia Tributaria y las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios en el que, entre otros objetivos, se lleva a cabo la difusión de los criterios de la Agencia Tributaria en la aplicación de los tributos, el análisis de las modificaciones normativas y se promueve el papel de los profesionales tributarios como colaboradores sociales en la aplicación de los tributos y el compromiso social de estos profesionales para contribuir al rechazo por parte de los contribuyentes de las conductas defraudadoras.

Este Foro ha supuesto un importante avance en aras de transformar la tradicional posición de confrontación entre el contribuyente y los intermediarios fiscales con la Administración Tributaria, en una relación de cooperación capaz de adoptar soluciones conjuntas en defensa de un fin superior como es el interés común. Fruto de dicho objetivo, y con la intención de ahondar en esta idea, se hace necesario dotar a este instrumento de un Código de Buenas Prácticas de Profesionales Tributarios en el que se establezca un conjunto de principios y compromisos para mejorar el proceso de comunicación entre estos colaboradores, las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios y la Agencia Tributaria.

Por tanto, el **objetivo** del presente documento es plantear y proponer líneas de actuación que permitan avanzar en el desarrollo del modelo de relación cooperativa entre la Agencia Tributaria y las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios, y que incidan directamente en la generalización de buenas prácticas tributarias por parte de los contribuyentes con el apoyo y aval de estos expertos.

En este sentido, las buenas prácticas tributarias son el conjunto de principios, valores, normas y pautas que definen un buen comportamiento de los **intermediarios fiscales** de los contribuyentes respecto a las obligaciones tributarias de estos últimos. Para ello es necesario propiciar que los

contribuyentes y los intermediarios fiscales dispongan de un marco que permita el conocimiento y puesta en común de los problemas que puedan plantearse en la aplicación del sistema tributario pues, en definitiva, ello redundará en una mejora de la seguridad jurídica y en unos menores costes de cumplimiento y contribuirá a una reducción de la conflictividad.

Ante una actitud de transparencia, apertura y comunicación de información por parte de los intermediarios fiscales, la conducta de **la Administración Tributaria** debe ser predecible y otorgar certidumbre y seguridad jurídica a los contribuyentes en la toma de sus decisiones fiscales, de ahí que ambas partes de la relación muestren interés por la transparencia en materia de impuestos. Además, los intermediarios fiscales y las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios se beneficiarán del valor añadido reputacional derivado de la adhesión al Código.

Esta confianza mutua permitirá mejorar la relación existente entre los intermediarios fiscales, las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios (y por extensión de los contribuyentes) y la Agencia Tributaria con la finalidad de lograr una recaudación de los impuestos más eficiente, así como la reducción significativa del riesgo fiscal al tener a su disposición un mecanismo para actuar con la seguridad jurídica que exige una Administración Tributaria moderna.

Finalmente, el Código de Buenas Prácticas de los Profesionales Tributarios debe contar con unos principios inspiradores y unos compromisos que tienen que ser asumidos por los intermediarios fiscales, por las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios y por la Agencia Tributaria.

II. PRINCIPIOS Y COMPROMISOS

El esfuerzo de la Agencia Tributaria por mejorar la relación cooperativa debe ir orientado al establecimiento de canales de comunicación más ágiles y previsibles con los profesionales tributarios, lo que sin duda permitirá hacer efectivos **principios** tan importantes como la seguridad jurídica, la confianza y el mutuo acuerdo. Esta necesidad ha sido puesta de manifiesto en varias ocasiones por parte de los miembros del Foro de Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios, que reclaman mayor flexibilidad, transparencia y certidumbre del sistema para adecuarlo a las necesidades reales de los contribuyentes, y en lógica consecuencia, de los profesionales tributarios.

Por otra parte, el Foro se creó con la intención de favorecer y facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, potenciando la labor de los profesionales tributarios, que juegan un papel fundamental como colaboradores sociales en la aplicación de los tributos. Al

prestar estos profesionales servicios de asesoramiento fiscal y tributario, pueden contribuir de manera decidida en el rechazo por parte de los contribuyentes de conductas defraudadoras y de prácticas de planificación fiscal agresiva, que tienden ilegalmente a la elusión o minoración de la tributación en España. En este sentido es interesante que, a través de sus Asociaciones y Colegios de Profesionales, los intermediarios fiscales asuman **compromisos** como los de transparencia, responsabilidad y deontología en el desarrollo de sus funciones, orientando su actividad a la consideración del cumplimiento de las obligaciones fiscales correspondientes por los contribuyentes como un aspecto más en el diseño y representación contable de las operaciones económicas y rechazando planteamientos potencialmente ilícitos de minimización del coste fiscal por parte de sus clientes. Por su parte la Administración Tributaria deberá garantizar el mantenimiento de un canal permanente de comunicación que sirva para ofrecer criterios jurídicos que proporcionen seguridad jurídica y certidumbre.

A. Principios

- **Voluntariedad.** La adhesión al Código de Buenas Prácticas de los Profesionales Tributarios es voluntaria, pues nace de la convicción libre de asumir una serie de recomendaciones 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 la confianza legítima.
- **Bilateralidad.** El Código de Buenas Prácticas de los Profesionales Tributarios recoge compromisos tanto para los intermediarios fiscales y las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios como para la Administración Tributaria con el objeto de garantizar un equilibrio entre los derechos y las obligaciones de cada uno de ellos en el ámbito tributario.
- **Transparencia y confianza,** que supone la entrega de información más allá de los requerimientos legales. Los intermediarios fiscales y las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios deben jugar un papel principal en la detección y búsqueda de soluciones a las prácticas fiscales fraudulentas para lograr erradicarlas y prevenir su extensión. Por su parte, la Agencia Tributaria procurará que en sus actuaciones se tengan en cuenta los precedentes administrativos y velará por la aplicación uniforme del criterio de la Agencia Tributaria, para lo cual cumple un papel esencial la divulgación de los mismos.
- **Mutuo acuerdo** en el alcance y contenido de la información suministrada.
- **Colaboración.** La eficacia del sistema tributario depende de la conducta de los contribuyentes y de los intermediarios fiscales, como sus representantes y de la Agencia Tributaria. Los intermediarios fiscales deben facilitar y

colaborar para que la información correcta de los contribuyentes llegue a la Agencia Tributaria. Por su parte, la Agencia Tributaria debe poner a disposición de los intermediarios fiscales la información y explicación que permita al contribuyente cumplir correctamente con sus obligaciones fiscales.

- **Confidencialidad y privacidad** de la información suministrada. Los intermediarios fiscales y las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios deben respetar la competencia de la Agencia Tributaria para recopilar, divulgar y conservar información cuando así lo permita la ley, dentro del respeto a los límites que impone el deber de secreto profesional. Por su parte la Agencia Tributaria debe proteger la información personal a la que tenga acceso, evitando difundirla a terceros, salvo que lo prevea la ley.
- **Facilidad en la comunicación**, mediante el establecimiento de un canal *online* que permita agilizar la relación entre los intermediarios fiscales, a través de las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios, y la Agencia Tributaria.

B. Compromisos

Como se ha señalado anteriormente, el Código de Buenas Prácticas de Profesionales Tributarios implica asumir una serie de compromisos por las partes.

Por parte de las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios

- Disponer de un Código Deontológico de adhesión obligatoria para sus asociados, o instrumento equivalente, que deberá ser accesible en la web de la Asociación o Colegio. En el mismo se deberá establecer un régimen sancionador ante graves incumplimientos de sus asociados, incluido el relativo a condenas en sentencia firme por delitos contra la Hacienda Pública.
- Canalizar las cuestiones a formular a la Agencia Tributaria y difundir entre sus asociados adheridos al Código de Buenas Prácticas de Profesionales Tributarios los criterios generales y principios mantenidos por la Administración Tributaria.
- Fomentar entre sus asociados las relaciones con la Agencia Tributaria en formato electrónico, así como el uso de los instrumentos existentes en el ordenamiento jurídico tributario para evitar conflictos.
- Proporcionar formación permanente y actualización de conocimientos técnicos a sus asociados.

- Establecer estándares de calidad de los servicios prestados por sus asociados. Deberán disponer de manuales de cumplimiento voluntario que determinen los trabajos de verificación a desplegar por los asociados en sus relaciones con sus clientes oponiéndose a conductas contrarias al ordenamiento jurídico, entre otras: llevanza de una doble contabilidad, interposición de personas jurídicas, opacidad de estructuras societarias, uso de utilización de software de doble uso, realización de pagos en efectivo que superen los límites legales, operaciones de deslocalización fiscal, utilización fraudulenta de los procesos concursales, uso de estructuras de planificación fiscal agresiva que tiendan ilegalmente a la elusión o minoración de tributación en España, como la utilización impropia de instrumentos híbridos o la deducción de gastos por compra de valores con apalancamiento cuando quede acreditado que la operación tiene como finalidad principal generar gastos financieros.
- Trasladar a la Agencia Tributaria incidencias detectadas cuando se promueva un cambio legislativo significativo, así como propuestas de mejora de actuaciones generales de la Agencia Tributaria.
- Promover encuentros periódicos, para evaluar la realidad económica empresarial y la problemática subyacente en el cumplimiento de sus obligaciones impositivas y aduaneras, sus costes indirectos asociados y la competencia desleal que se pudiera producir en determinados sectores económicos por incumplimientos de sus obligaciones impositivas.
- Facilitar a la Agencia Tributaria, respetando los límites que impone el deber de secreto profesional, irregularidades que detecten los asociados cuando éstas afecten al normal funcionamiento del sistema tributario o a la competencia en el mercado, ofreciendo pruebas de las irregularidades cuando se disponga de ellas (casos de fraude).

Por parte de los Intermediarios Fiscales

- Informar a los clientes a los que se presten servicios de asesoramiento de la necesidad de evitar y prevenir cualquier planteamiento que conlleve a una práctica tributaria y aduanera fraudulenta o ilegal.
- Velar para que la actuación de sus clientes sea leal y conforme con la legislación fiscal vigente, impidiendo conductas engañosas, fraudulentas o maliciosas.
- Evitar la utilización de estructuras opacas en la planificación de estrategias fiscales que se presten en el asesoramiento a los clientes.

Se entenderán como tales aquéllas en las que, mediante la interposición de sociedades instrumentales situadas en paraísos fiscales o territorios no cooperantes con las autoridades fiscales, estén diseñadas con el propósito de impedir el conocimiento por parte de la Agencia Tributaria de los responsables finales de las actividades o los titulares últimos de los bienes o derechos implicados. Asimismo, se considerarán estructuras opacas la utilización de sociedades instrumentales en operaciones de importación o intracomunitarias, aun cuando no estén radicadas en paraísos fiscales, constituidas o utilizadas con el fin de impedir o dificultar el conocimiento por parte de la Agencia Tributaria de los responsables finales de las operaciones.

- Prevenir y, en su caso, corregir, las conductas de los clientes encaminadas a provocar riesgos fiscales importantes. Los trabajos para cumplir este compromiso se desarrollarán de conformidad con el contenido del manual de cumplimiento voluntario que establezca la asociación o colegio profesional.
- Promover las relaciones con la Agencia Tributaria en formato electrónico, así como mantener actualizados los datos censales propios y de sus clientes.
- Difundir entre sus clientes el uso de los instrumentos previstos en el ordenamiento jurídico tributario para evitar los conflictos.
- Poner en conocimiento de la Asociación o Colegio, respetando los límites que impone el deber de secreto profesional, las irregularidades que detecten los asociados o sus clientes respecto de presuntas conductas fraudulentas generalizadas en un sector que puedan afectar al normal funcionamiento del sistema tributario o a la competencia en el mercado.

Por parte de la Agencia Tributaria

- Establecer un canal de comunicación en la web de la Agencia Tributaria, a través del cual las Asociaciones y los Colegios de Profesionales Tributarios (de forma acumulada) puedan formular cuestiones.
- Sin perjuicio de la regulación aplicable en cuanto a la interpretación y calificación de las normas tributarias y aduaneras, y de la labor de información y asistencia a los obligados tributarios, la Agencia Tributaria publicará los criterios que aplica en sus procedimientos de control, en especial cuando se produzcan cambios legislativos significativos, en tanto sean susceptibles de ser aplicados con carácter general.

- Mejorar la aplicación del sistema tributario, reduciendo cargas fiscales indirectas, fomentando el uso de la administración electrónica en las relaciones de los profesionales del ámbito tributario y los contribuyentes con la Agencia Tributaria, así como favorecer el uso de los instrumentos que establece el ordenamiento jurídico tributario tendentes a la minoración de conflictos.
- Garantizar, en la actividad de aplicación del sistema tributario, el pleno ejercicio de los derechos de los contribuyentes, así como el de los profesionales y demás colaboradores sociales en el ejercicio de su profesión y de sus normas reguladoras legalmente aprobadas.
- Participar en cursos o jornadas de tratamiento de temas de interés para las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios y Representantes Aduaneros.
- Reconocimiento de los intermediarios fiscales y las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios que voluntariamente se adhieran al Código de Buenas Prácticas de Profesionales Tributarios.
- Establecer conjuntamente con las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios estrategias de comunicación tendentes al cumplimiento del ordenamiento tributario, así como al desarrollo de una cultura educativa en el ámbito fiscal.

III. ADHESIÓN AL CÓDIGO DE BUENAS PRÁCTICAS DE PROFESIONALES TRIBUTARIOS

A. Ámbito subjetivo de aplicación.

El Código de Buenas Prácticas de Profesionales Tributarios se basa en la libre adhesión para las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios, y a través de ellos para los intermediarios fiscales, que voluntariamente asuman los principios, compromisos y recomendaciones contenidos en el mismo.

Este Código ha sido elaborado y aprobado por el Foro de Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios para promover una relación recíprocamente cooperativa entre la Agencia Tributaria, los intermediarios fiscales y las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios que lo suscriban.

Previamente se tiene que producir la adhesión general al Código de la Asociación o Colegio Profesional en la que esté integrado el intermediario fiscal y en segundo lugar se realizará la adhesión particular, para cada uno de los miembros de cada Asociación o Colegio de Profesionales Tributarios.

B. Procedimiento de adhesión.

La decisión de adhesión de las Asociaciones o Colegios de Profesionales Tributarios al Código de Buenas Prácticas de los Profesionales Tributarios deberá formalizarse a través de un acuerdo que se comunicará a la Agencia Tributaria a través de la correspondiente Asociación o Colegio Profesional. De la misma forma podrán comunicar en cualquier momento su baja.

Posteriormente, las Asociaciones y Colegios Profesionales comunicarán a la Agencia Tributaria las adhesiones particulares de sus asociados. Igualmente podrán comunicar en cualquier momento las bajas.

La adhesión y baja deberán ser a la totalidad del Código, no siendo admisible la adhesión o baja parcial a apartados específicos del mismo.

La Agencia Tributaria podrá informar en su web de cuáles son las Asociaciones o Colegios de Profesionales Tributarios adheridos al Código, salvo manifestación expresa en contra de la Asociación o Colegio afectado, a través de la Secretaría Técnica del Foro. Igualmente, las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios podrán informar de cuáles son sus asociados adheridos al Código, salvo manifestación expresa en contrario del profesional adherido.

Se estudiará la creación de un logo que identifique a las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios, así como a los intermediarios fiscales, que se hayan adherido al Código.

C. Comisión de seguimiento.

El Pleno del Foro de Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios determinará la creación de una Comisión de Seguimiento de la aplicación del Código de Buenas Prácticas de los Profesionales Tributarios, compuesta por seis miembros, nombrados anualmente a partes iguales por la Agencia Tributaria y las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios participantes en el Foro. La condición de Presidente recaerá en uno de los miembros nombrados por la Agencia Tributaria y la de Secretario en un miembro de entre los nombrados por las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios.

Los acuerdos de la Comisión de Seguimiento se adoptarán por consenso entre sus miembros.

El Foro de Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios es la sede en la que la Agencia Tributaria y las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios han de estudiar y convenir la inclusión en el Código de nuevas materias y la interpretación de las recomendaciones del mismo. Constituye una

finalidad primordial de la Comisión de Seguimiento presentar a la consideración de aquél, tanto las cuestiones de interpretación que considere oportunas, como la oportunidad de abordar nuevas materias, sin perjuicio de cualesquiera otras iniciativas que puedan ayudar a la materialización y puesta en práctica del Código. En particular, la Comisión de Seguimiento establecerá las prácticas de tratamiento en los supuestos de inobservancia de los compromisos del Código.

La Comisión de Seguimiento se reunirá con carácter general una vez al semestre, sin perjuicio de que lo pueda hacer tantas veces como se considere necesario por la representación de la Agencia Tributaria o de las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios.

La actuación de la Comisión de Seguimiento estará guiada por los principios de transparencia, confianza mutua, buena fe y lealtad que presiden el Código de Buenas Prácticas de Profesionales Tributarios.

Todos los datos, informes o antecedentes de cualquier naturaleza presentados a la Comisión de Seguimiento u obtenidos por la misma en el desempeño de sus funciones tendrán carácter reservado, estando sus miembros obligados al más estricto y completo sigilo respecto de los mismos.

La Comisión de Seguimiento no podrá conocer sobre situaciones particulares de los profesionales tributarios adheridos al Código, no pudiendo por tanto intervenir en ningún procedimiento tributario en curso.