

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 prevención del fraude fiscal.

Pero el análisis del concepto que ofrece la OCDE de “relación cooperativa” estaría incompleto si no se incluyese 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.

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 los intermediarios fiscales. 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 8 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 y 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 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 los 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 reforzarán su valor añadido reputacional como consecuencia de la adhesión al Código.

Esta confianza mutua permitirá mejorar la relación existente entre los intermediarios fiscales y la Agencia Tributaria (y por extensión de los contribuyentes), con la finalidad de lograr una gestión y 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 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 tributario 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 al rechazo por parte de los contribuyentes de conductas defraudadoras y de prácticas de planificación fiscal agresiva que tiendan ilegalmente a la elusión o minoración de la tributación en España. En este sentido es interesante que los intermediarios fiscales asuman **compromisos** como los de transparencia, responsabilidad y deontología profesional en el desarrollo de sus funciones, orientando su actividad al cumplimiento de las obligaciones fiscales por los contribuyentes como un aspecto más en el diseño y representación contable de las operaciones económicas y rechazando planteamientos de minimización del coste fiscal por parte de sus clientes que resulten artificiosos o claramente contrarios a las normas tributarias. 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 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, sin perjuicio del secreto profesional y de la obligación de sigilo. Los intermediarios fiscales 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 colaborar para que la información que los contribuyentes deben facilitar llegue correctamente a la Agencia Tributaria. Por su parte, la Agencia Tributaria debe poner

a disposición de los intermediarios fiscales la información necesaria y explicación que pueda permitir al contribuyente cumplir correctamente con sus obligaciones fiscales.

- **Confidencialidad y privacidad** de la información suministrada. Los intermediarios fiscales 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, sin 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, la posibilidad de obtener cita previa, especialmente en casos singulares o de mayor complejidad.

B. Compromisos

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

Determinados compromisos de la Agencia Tributaria serán efectivos para los intermediarios fiscales en tanto se realice la suscripción de la Adenda de este Código de Buenas Prácticas por las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios de los que sean asociados o colegiados.

Por parte de los Intermediarios Fiscales

- Estar adherido al Código Deontológico, o instrumento equivalente, de la Asociación o Colegio al que pertenezca.
- Informar a los clientes a los que se presten servicios de asesoramiento de la necesidad de evitar y prevenir cualquier planteamiento que suponga 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, advirtiéndoles de la ilegalidad de las conductas engañosas, fraudulentas o maliciosas que detecten y no colaborando en su ejecución.
- 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 e instar a 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 se establezca.
- En el marco de los procedimientos en los que el intermediario fiscal ponga de manifiesto su condición de persona adherida al Código de Buenas Prácticas de Profesionales Tributarios y su voluntad de agilizar la tramitación del procedimiento y reducir la litigiosidad, el intermediario fiscal colaborará con la Agencia Tributaria para clarificar, lo antes posible, las cuestiones controvertidas que sean puestas de manifiesto en el marco del procedimiento inspector, atendiendo a los requerimientos de información y documentación que le sean solicitados con la mayor agilidad posible, y aportando toda aquella información que pueda ser relevante para el desarrollo del procedimiento de la forma más rápida y completa posible.
- 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 detecte él 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.
- Participar en las actividades formativas permanentes que sean necesarias para actualizar sus conocimientos técnicos.
- Cumplir con los estándares de calidad establecidos por la Asociación o Colegio de Profesionales Tributarios al que pertenezcan, utilizando los manuales de cumplimiento voluntario que determinan los criterios para realizar su trabajo.

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 puedan formular cuestiones en los términos que se establezcan entre ambas partes.
- Singularizar y personalizar la atención a los intermediarios fiscales adheridos al Código de Buenas Prácticas de Profesionales Tributarios, mejorando las funcionalidades de la aplicación de cita previa.

OSCAR GUTIERREZ & ASOCIADOS SL
CODIGO DE BUENAS PRACTICAS DE PROFESIONALES TRIBUTARIOS

- Impulsar la mejora de los procedimientos en orden a evitar la verificación presencial de documentación y evitar desplazamientos a las oficinas de la Agencia Tributaria.
- 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 los intermediarios fiscales, coordinados a través de las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios y Representantes Aduaneros.
- Organizar campañas de divulgación y comunicación específicamente dirigidas a las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios adheridas al Código de Buenas Prácticas de Profesionales Tributarios, y recoger su contenido en una sección de la web de la Agencia Tributaria.
- Reconocimiento de los intermediarios fiscales que voluntariamente se adhieran al Código de Buenas Prácticas de Profesionales Tributarios.
- Analizar las solicitudes de unificación de criterio que planteen los intermediarios fiscales a través de las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios, cuando comuniquen actuaciones dispares por parte de la Agencia Tributaria en procedimientos similares.
- Estudiar en el grupo de trabajo del Foro las actuaciones de la Agencia Tributaria que comuniquen las Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios que se alejen de los compromisos del Código de Buenas Prácticas de Profesionales Tributarios y trasladarlas, en su caso, al Pleno del Foro.
- Identificar las declaraciones tributarias presentadas por intermediarios fiscales adheridos al Código de Buenas Prácticas de Profesionales Tributarios.
- En el marco de los procedimientos en los que el intermediario fiscal ponga de manifiesto su condición de persona adherida al Código de Buenas Prácticas de Profesionales Tributarios y su voluntad de

agilizar la tramitación del procedimiento y reducir la litigiosidad, la Agencia Tributaria facilitará al intermediario fiscal, lo antes posible, el conocimiento de los hechos susceptibles de regularización, con el objeto de garantizar que disponga con la mayor antelación de toda la información que le permita desplegar la actividad probatoria que requiera en cada caso la defensa de sus intereses. Asimismo, y siempre que las circunstancias lo justifiquen, se facilitará la celebración de reuniones tendentes a poner de manifiesto y aclarar cuestiones de relevancia que se hubieran podido suscitar en el seno del procedimiento.

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 de 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 y los intermediarios fiscales que lo suscriban.

B. Procedimiento de adhesión.

La decisión de adhesión de los intermediarios fiscales se comunicará a la Agencia Tributaria, siendo posible comunicar en cualquier momento su baja.

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 los intermediarios fiscales adheridos al Código, siempre que obtenga su consentimiento expreso a través de la Secretaría Técnica del Foro.

Se estudiará la creación de un logo que identifique a los intermediarios fiscales, que se hayan adherido al Código.