

Consideraciones sobre el derecho al error tributario y su incidencia en la fiscalidad corporativa responsable

17 de mayo de 2024



Autor: Estefanía Lorente Aguilera

Estefanía Lorente Aguilera es graduada en Administración y Dirección de Empresas y graduada en Derecho por la Universidad de Málaga; además, es experta en asesoramiento fiscal y contable de empresas, y posee la maestría en Sostenibilidad y RSC.

Una cuestión que en los últimos meses está teniendo una gran repercusión en el ámbito tributario y que,

ineludiblemente, posee una conexión con el buen gobierno de las corporaciones es el “derecho al error tributario”.

Al respecto, el Comité de personas expertas que elaboraron el Libro Blanco para la reforma del sistema tributario en 2022 ya planteó la posibilidad de que se tuviera presente, en el momento de imponer las sanciones, el buen historial tributario del contribuyente que comete una equivocación menor en sus relaciones para con la Administración. En atención a ello, y siguiendo el ejemplo del Parlamento francés acerca del derecho al error tributario aprobado mediante la Ley núm. 2018-727, de 10 de agosto de 2018, sobre “Un Estado al servicio de una sociedad de confianza”, el Consejo para la Defensa del Contribuyente (CDC) aprobó la Propuesta 3/2022 sobre la incorporación del citado derecho al error al ordenamiento tributario español con el propósito de reducir o excepcionar los intereses de demora y sanciones en el supuesto de contribuyentes que cometían por primera vez errores no dolosos en aplicación de la normativa tributaria. Adicionalmente, y lo que resulta más relevante, es que el citado derecho al error también ha sido reconocido, por uno de nuestros tribunales, en concreto, por el Tribunal Superior de Justicia de Galicia, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 4ª, en su reciente sentencia 709/2023, de 28 de noviembre de 2023, mediante la cual, hace alusión, a través de la mención a la citada Propuesta, al derecho a rectificar errores, centrando sus argumentos, por un lado, en la complejidad de la normativa tributaria y, por otro lado, en el análisis de la voluntariedad y culpabilidad del contribuyente en el momento de la comisión de la infracción valorando su historial de cumplimiento de obligaciones fiscales.

De acuerdo con ello, lo que se pretende es crear un mecanismo de regulación voluntaria por parte de los contribuyentes que mejore sus relaciones para con la Administración Tributaria reduciendo la culpabilidad de aquellos que, de forma regular, cumplen con sus obligaciones fiscales y que sin intencionalidad se han equivocado en sus declaraciones tributarias.

Si bien, y por lo que aquí nos interesa, lo relevante de ello, es que en la propia Propuesta, al indicar los campos de actuación a desarrollar para la incorporación de dicho derecho al error tributario en nuestro ordenamiento, se hace reseñada a la posible valoración por parte de la Administración, en el momento de imponer sanciones por el error cometido, de las medidas preventivas implantadas por los contribuyentes, aunque, con la advertencia de que ello no suponga un blindaje para los mismos. Así, a pesar de que hace una concreta mención a los Códigos de Buenas Prácticas Tributarias¹, como herramienta preventiva que podría reducir el riesgo tributario de cometer infracciones en dicho ámbito, nada impide que dicha valoración se circunscriba también a otro tipo de herramientas que buscan en igual sentido prevenir y reducir los errores fiscales, tales como el conocido *Compliance* tributario². Dichas medidas podrían servir de justificación para demostrar la ausencia de intencionalidad en la comisión de infracciones tributarias.

Al respecto, es de destacar que, la implantación de las citadas herramientas en el seno empresarial facilitan una gestión tributaria responsable por parte del buen gobierno corporativo de las empresas, y en concreto, por el Consejo de Administración³, ya que sus miembros son, en última instancia, los responsables del diseño de la estrategia fiscal, fomentando la proliferación de entidades responsables y transparentes en el ámbito fiscal, y por ende, previniendo la comisión de errores tributarios.

De acuerdo con lo anterior, se plantea si realmente aquellas empresas consideradas responsables en el ámbito tributario, y por ende, que disponen de instrumentos que le permiten cumplir de forma adecuada con sus obligaciones fiscales en los términos indicados, se verían más beneficiadas, en la reducción y/o exención de sanciones al reconocer ese derecho al error, que aquellas otras entidades que aun siendo responsables fiscalmente, no disponen de medidas que le permitan mitigar o prevenir riesgos tributarios, bien porque no se han planteado su implantación, o bien porque no disponen de los recursos económicos y técnicos necesarios para ello.

Aunque lo anterior es una cuestión que aún está por concretar, en la medida en la que se trata de una propuesta que requiere una reforma legislativa de nuestra Ley General Tributaria, se podría establecer que si finalmente prospera el reconocimiento de dicho “derecho al error” en nuestro ordenamiento tributario y, se valora de forma atenuante la disposición de herramientas de prevención de errores tributarios en el momento de imponer sanciones, no cabe duda de la desventaja que supondría para aquellas empresas⁴ que, aunque quisieran implantar dichas medidas, no les resulta posible por carecer de los recursos necesarios.

No obstante, y a pesar de ello, el reconocimiento de un derecho al error tributario es un paso importante para beneficiar a aquellas entidades comprometidas con la fiscalidad responsable, en la medida en la que, entre otros, el buen historial cumplidor de obligaciones fiscales es un aspecto a valorar en el momento de imponer sanciones por la comisión de una infracción en dicho ámbito. Si bien, habrá que esperar al posible desarrollo normativo del citado “derecho al error tributario”, así como a la evolución de la doctrina jurisprudencial en relación con el análisis de la culpabilidad, y en especial, con la valoración de la disposición por parte de los contribuyentes de herramientas de prevención de infracciones tributarias, para determinar los elementos principales que caracterizaran el desarrollo e implantación de dicho derecho.

En definitiva, reconocer un error es el primer paso para buscar soluciones que eviten la comisión de muchos más, por ello, la regulación del citado “derecho al error” en nuestro ordenamiento tributario es un avance relevante para alcanzar una sociedad más sostenible y próspera, en busca de una mejor “salud” económica y fiscal del país.

[1] Se configuran como un mecanismo de autorregulación para solventar problemas de conducta ética que puedan surgir en el seno de las empresas, y, por ende, buscan promover la transparencia en su funcionamiento interno, mediante la aplicación y desarrollo de principios, políticas y prácticas que son consideradas correctas y aceptables socialmente.

[2] Programa que incluye un conjunto de políticas y tácticas empresariales que buscan implantar en la empresa una cultura de cumplimiento ético y normativo que ayude a prevenir infracciones en las organizaciones mediante la imposición de sanciones en el ámbito interno.

[3] El legislador español, a finales del año 2014, aprobó 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, mediante la cual se atribuyó, como facultad indelegable, al Consejo de Administración de las sociedades cotizadas la determinación de la estrategia fiscal y la política de control de riesgos fiscales de las empresas, así como la supervisión de los sistemas de información y control internos

[4] Especial referencia a las pequeñas y medianas empresas, que conforman la mayor parte del tejido empresarial de nuestro país