

Presentación

Tomás Marcos Sánchez

Vocal Responsable de Estudio e Investigación de AEDAF

Eduardo Luque Delgado discierne para nosotros la posición del Asesor Fiscal ante las dificultades en la defensa de los contribuyentes, con especial referencia a la dilación en los procedimientos y la limitación en el acceso al recurso de casación. Nos presenta al contribuyente como un administrado especial afectado por un sistema tributario complejo cuyo pilar fundamental es la autoliquidación, y por ende, la propia interpretación. Examina la situación del recurso de reposición potestativo cuya indebida duración en la práctica determina que se haya convertido en una técnica dilatoria, y propone la suspensión automática sin garantía como útil paliativo. En la reclamación económico administrativa la previsión legislativa de interposición ante el órgano reclamado por fomentar la revisión de oficio no ha tenido aplicación práctica. Tiene la ventaja de la especialización, pero está afectada por severas dilaciones. Previene su conversión en potestativa, y la considera un factor de avance, en el futuro en favor de las fórmulas extrajudiciales de resolución de conflictos. En el ámbito de los procesos jurisdiccionales detecta la necesidad de profundizar en la especialización del juzgador en materia tributaria y contable, y de acometer el problema de la dilación de los procedimientos que actualmente priva de valor eficaz a la jurisprudencia del Tribunal Supremo. Son también ámbitos de mejora la suspensión de los actos administrativos recurridos y la ejecución de las sentencias. Pero no puede solucionarse el problema de las dilaciones por la vía de limitar el acceso a los recursos, como ha ocurrido ahora con la elevación de las cuantías que habilitan el recurso de casación, precedido del extremado rigor formalista del Tribunal Supremo, con plena desconsideración del interés casacional. Propone estudiar fórmulas alternativas eficaces en la resolución de conflictos, como el arbitraje, a cuyo efecto son aprovechables las experiencias de la vía económico administrativa y el Consejo de Defensa del contribuyente.

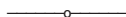
Isabel García-Ovies Sarandeses nos aporta sus consideraciones en torno a la responsabilidad de los asesores fiscales en blanqueo de capitales. El delito de blanqueo responde a la protección de un bien jurídico colectivo vinculado al intervencionismo del Estado moderno, y una preocupación preferente de política criminal. La responsabilidad del asesor puede contemplarse desde la perspectiva del Código Penal y desde la perspectiva administrativa de la Ley 10/2010. En el Código Penal se incluye como tipo delictivo del blanqueo una actividad que puede ser considerada como encubrimiento del delito previo, pero si se considera como objeto de la penalización el favorecimiento de la ocultación, no tendrá sentido la creación de una nueva figura delictiva, que solo se justifica si consideramos que el blanqueo es algo más que el mero encubrimiento. El en caso de los asesores la intención de su actuación es fundamental

para determinar su responsabilidad penal, de manera que la participación en el blanqueo debe probarse. La posibilidad de cometer delito de blanqueo por imprudencia plantea problemas dogmáticos, dado que hablamos de un delito esencialmente doloso, pero es la previsión de comisión del delito que afecta a los asesores. El hecho de conocer el origen de los bienes procedentes de actividad delictiva y su actividad de asesoramiento en relación con el blanqueo no debe presuponer la responsabilidad penal del asesor si dicha actividad se enmarca dentro de su estricta actuación profesional, sino que dicha responsabilidad requeriría la prueba de que existe un beneficio singular o personal detrás de su actividad profesional. Desde otra perspectiva, si se constata el incumplimiento de las obligaciones profesionales y documentales, añadido al resultado de bienes procedentes de actividad delictiva, podría dar lugar a la comisión imprudente de un delito de blanqueo. Ámbito que se confunde con las infracciones administrativas de la Ley 10/2010. Que impone obligaciones de identificación de clientes, conservación de Registros, y notificación de transacciones sospechosas en el ámbito de la asesoría, abogados incluidos. Aunque para éstos se limitan las obligaciones a determinadas operaciones. En el asesor abogado prima esta última condición, para la cual la Exposición de Motivos de la Directiva 2001 en la materia reconoce la vocación de excluir a las profesiones legalmente reconocidas y controladas que prestan asesoramiento jurídico de la obligación de notificar sospechas de blanqueo. La ley convierte a los asesores-abogados en investigadores de los delitos que se quieren prevenir imponiendo obligaciones de diligencia vinculadas con una profusión de conceptos jurídicos indeterminados. Cuando el abogado ha sido contratado para llevar a cabo una actividad de asesoramiento jurídico en relación con operaciones afectadas por la ley, el hecho de que actúe como abogado en su faceta más típica determinaría la aplicación de la excepción a las obligaciones del artículo 22 de la Ley. De las obligaciones de comunicación se exceptúa también a los abogados, pero la excepción del artículo 22 no puede interpretarse atendiendo a cada operación concreta que realice un abogado sino debe proyectarse sobre la relación que en su conjunto se establezca con un cliente, sin limitación a la defensa y representación en procesos judiciales. Los asesores fiscales no abogados no pueden incluirse en el ámbito de la exención. La obligación de no revelar al cliente la comunicación al Servicio Ejecutivo de la Comisión no incluye las comunicaciones entre sujetos obligados, abogados, asesores, auditores cuando ejerzan dentro de la misma entidad jurídica o en una red o empresa.

Francisco Adame Martínez nos introduce en el estudio de la responsabilidad civil y penal por delito fiscal de los asesores fiscales. Enmarcada en un sistema complejo, cambiante e inseguro, que genera gran conflictividad, y en el que se imponen obligaciones de colaboración e información que al paso de la Ley 10/2010 convierte a estos profesionales en una suerte de policías fiscales. Los perfiles de la responsabilidad civil del asesor fiscal están mediatizados por la falta de regulación de la figura en nuestro derecho. La responsabilidad civil puede ser contractual o extracontractual, y exige una acción u omisión dolosa, un daño real y la relación causal entre ambos, y a pesar de las diferencias sustantivas y procesales entre ambos tipos de responsabilidad en la práctica de los tribunales prevalece la aplicación del tratamiento unitario de la culpa civil de manera que una u otra responsabilidad son utilizadas conjunta y opcionalmente. Analiza la responsabilidad civil del asesor a través de la jurisprudencia, con especial referencia al error en la interpretación de la norma, a la ocultación de información al cliente, y a los errores en el transcurso de plazos para recurrir o pedir devoluciones o beneficios. En el ámbito de la responsabilidad penal del asesor alude a la necesidad de calificar el delito fiscal como especial o común por la distinta posición de ambos en la calificación de los autores, señalando que doctrina y jurisprudencia ponen el acento de la autoría en el dominio del hecho. Distingue dos formas de participación en el delito de parte del asesor, como consejero o como representante, y detalla en la práctica las variantes que pueden darse en una u otra situación. Finalmente analiza pronunciamientos jurisdiccionales de los casos en que a los asesores

fiscales se les ha calificado como cooperadores necesarios del delito fiscal, por emisión de facturas falsas, o el diseño de operaciones con fines defraudatorios, que se articulan en torno a las teorías de la *conditio sine qua non*, de los bienes escasos, y del dominio del hecho, como palancas sobre las que se construye la imputación penal del asesor fiscal.

Carlos Romero Plaza escribe sobre la responsabilidad tributaria del asesor fiscal. A falta de regulación se define por sus funciones en relación al contribuyente: asesorar, suministrar el contribuyente conocimiento de las normas tributarias, asistirle en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, y defender sus intereses. También examina los perfiles del asesor en el seno de la relación entre el contribuyente y la Administración tributaria, en cuyo seno potencia la seguridad jurídica en beneficio tanto del cliente como de la Administración, en el ejercicio de una profesión liberal, que en nuestro entorno remite a los conceptos de cualificación intelectual y profesional, y adecuada reglamentación, cuya necesidad defiende. A este efecto examina diversas propuestas en el ámbito interno e internacional, y pone de manifiesto la gran diversidad de tratamiento entre los distintos Estados. Finalmente describe la utilización del mecanismo de la responsabilidad tributaria, como garantía del acreedor tributario, como forma de sancionar las irregularidades del asesor, mediante el mecanismo de imputarle la colaboración activa en la comisión de infracciones tributarias del deudor, y la extensión de la responsabilidad a las sanciones. Lo que comporta la necesidad de aplicar los principios del derecho administrativo sancionador a estos supuestos de responsabilidad al no ser posible sancionar a una persona por las infracciones cometidas por otra distinta.



Nuestra Asociación cumple los cien primeros números de esta Revista Técnica Tributaria con un cariñoso recuerdo a los primeros que dieron el impulso, y a todos los que promovieron la continuidad en volúmenes sucesivos. Traemos en éste una reflexión sobre nuestra propia condición personal como profesionales libres y responsables, ante nuestros clientes y ante la sociedad en su conjunto. Somos promotores de un alto nivel de exigencia profesional, en el terreno intelectual, y en el deontológico, y estamos en condiciones de colaborar en la mejora de nuestro sistema tributario y su aplicación. Si nuestra voluntad no es suficiente para conseguirlo, sí será útil, y me atrevo a decir, necesaria.

