

DELITOS E INFRACCIONES CONTABLES.

Se cuenta que Séneca, uno de los hombres más ricos de su tiempo y prestamista de dudosa honestidad, regularmente, dedicaba algún tiempo diario a la composición de sus cuentas, aduciendo que aunque esa tarea no le aseguraba no perder dinero, sí le reportaba el conocimiento del origen y cuantía del menoscabo patrimonial experimentado. Llegaba incluso más allá, y afirmaba que <a cada día hay que saldar la cuenta de la vida>, (CI, 7, Carta 101).

Al margen de los muchos motivos concurrentes para la adecuada llevanza de la contabilidad empresarial, en la actualidad, son varias las normas penales, protectoras de diversos bienes jurídicos, que castigan la desatención o incumplimiento de las obligaciones jurídico-contables.

Así, el art. 290 del Código Penal (CP) contempla penas de **1 a 3 años de prisión** para los administradores de sociedades (en sentido amplio para acoger fundaciones, cooperativas y demás entidades en general), que formulen las cuentas falseadas de modo que, idóneamente, puedan causar daños patrimoniales, agravándose la penalidad si efectivamente produjeran ese perjuicio.

Del mismo modo, el apartado 6º del art. 159.1 CP, prevé pena de **prisión de uno a cuatro años** a quien hallándose en situación de insolvencia presente o próxima, maniobre o incida indebidamente en la contabilidad, bien con la comisión de irregularidades importantes, bien alterando o deteriorando deliberadamente la documentación contable, o incurriendo en otros comportamientos contablemente punibles.

Finalmente, con abstracción de otras infracciones penales de naturaleza contable, el art. 310 del CP regula penas de **prisión de cinco a siete meses** para quienes obligados <por ley tributaria a llevar contabilidad mercantil, libros o registros fiscales: a) Incumpla absolutamente dicha obligación en régimen de estimación directa de bases tributarias. b) Lleve contabilidades distintas que, referidas a una misma actividad y ejercicio económico, oculten o simulen la verdadera situación de la empresa. c) No hubiere anotado en los libros obligatorios negocios, actos, operaciones o, en general, transacciones económicas, o los hubiese anotado con cifras distintas a las verdaderas. d) Hubiere practicado en los libros obligatorios anotaciones contables ficticias.>

Los comportamientos excluidos del reproche penal por aplicación del principio de intervención mínima, son susceptibles de ser objeto de elevadas sanciones pecuniarias, propias del Derecho administrativo sancionador, aludiendo en esta oportunidad sólo a los expedientes gubernativos que habitualmente puede incoar la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) y el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, (ICAC).

En el art. 200 de la vigente Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, con la rúbrica <infracción tributaria por incumplir obligaciones contables y registrales>, se contemplan sanciones que oscilan en la horquilla de 150 a 6.000 euros; amén de otras infracciones a liquidar por base y tipo porcentual, para actuaciones tales como <llevanza de contabilidades distintas referidas a una misma actividad y ejercicio económico que dificulten el conocimiento de la verdadera situación del obligado tributario. (...) Retraso en más de cuatro meses en la llevanza de la contabilidad o libros y registros. (...) Inexactitud u omisión de operaciones o la utilización de cuentas con significado distinto del que les corresponda. (...)>; o, entre otras, la práctica de cargos, abonos o apuntes falseados, inexactos u omitidos.

Las sanciones tributarias porcentuales derivadas de anomalías contables pueden alcanzar cifras muy elevadas, citándose a modo de aviso para navegantes, la suma de más de 74.000 euros por tres ejercicios de IVA, en la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 19 de mayo de 2020; o la ventilada en el fallo del Tribunal homólogo de Andalucía (Granada), de 27 de octubre de 2014, que inicialmente superó los 98.000 euros, por un ejercicio del Impuesto de Sociedades.

Es claro que, aunque estas cuantías tan onerosas se pueden combatir, con pocas expectativas de ganar, en reposición; y con algunas posibilidades más, en la vía económico-administrativa y posterior jurisdicción contencioso-administrativa, es también meridiano que es preferible no asumir riesgos o conductas tendencialmente infractoras.

En lo que respecta al <incumplimiento por el órgano de administración de la obligación de depositar (las cuentas anuales), dentro del plazo establecido>, a que se refiere el art. 279 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital (LSC), al margen del cierre registral (art. 282 LSC), dicha omisión <también dará lugar a la imposición a la sociedad de una multa por importe de 1.200 a 60.000 euros, por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.> En los casos de sociedades o, en su caso, grupos societarios con una facturación anual superior a seis millones de euros, la multa a imponer por el ICAC, por cada año de demora puede alcanzar los trescientos mil euros, (art. 283 de la LSC).

No nos cabe más que acabar este opúsculo llamando la atención, en general, a todos los administradores, y de modo especial, a los titulares del aproximadamente millón y medio de empresas que incumplen con la obligación atinente al depósito de las cuentas anuales en tiempo y forma; máxime si les hacemos saber que, por mérito del art. 371 del Real Decreto 1784/1996, de 19 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Registro Mercantil, durante el mes de enero, los registradores mercantiles trasladan ese listado de posibles infractores a la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública (antigua Dirección General de los Registros y del Notariado), y éste organismo, a su vez, lo comunica al ICAC, que tendrá camino llano para tramitar el oportuno procedimiento sancionador.

Francisco Bayo Pozuelo.