

UNIVERSIDAD DE LAS ISLAS BALEARES

**MEDIDAS REPRESIVAS
CONTRA EL FRAUDE FISCAL:
ACTAS INSTRUIDAS Y DEUDA
DESCUBIERTA**

ATTENERI TUR ALCOBRE

GADE

MARÍA ANTONIA TRUYOLS MARTÍ

ÍNDICE:

1. RESUMEN DEL TRABAJO Y ELECCIÓN DEL TEMA.....	pág. 3
2. FRAUDE FISCAL A NIVEL MUNDIAL.....	pág. 3
3. FRAUDE FISCAL EN ESPAÑA.....	pág. 7
4. MEDIDAS DE REPRESIÓN CONTRA EL FRAUDE FISCAL: CAMBIOS Y MODIFICACIONES.	
4.1 NORMATIVA TRIBUTARIA:	
4.1.1. INTRODUCCIÓN.....	pág. 10
4.1.2. PERÍODO 1994-2002.....	pág. 11
4.1.3. PERÍODO 2003-2011.....	pág. 12
4.1.4. AÑO 2012→ LEY 7/2012 DE MODIFICACIÓN DE LA NORMATIVA TRIBUTARIA Y DE ADECUACIÓN DE LA NORMATIVA FINANCIERA PARA LA INTENSIFICACIÓN DE LAS ACTUACIONES EN LA PREVENCIÓN Y LUCHA CONTRA EL FRAUDE.....	pág. 13
4.2. MODIFICACIÓN DEL CÓDIGO PENAL.....	pág. 18
5. RESULTADOS DE LAS MEDIDAS DE REPRESIÓN CONTRA EL FRAUDE FISCAL: RECAUDACIÓN DIRECTA POR MEDIDAS DE CONTROL, ACTAS INSTRUIDAS, DEUDA DESCUBIERTA.....	pág. 20
6. CASOS PRÁCTICOS DE CORRUPCIÓN EN ESPAÑA.....	pág. 26
7. CONCLUSIÓN.....	pág. 29
8. BIBLIOGRAFÍA.....	pág. 30

1. RESUMEN DEL TRABAJO Y ELECCIÓN DEL TEMA

El trabajo que se presenta a continuación pretende ofrecer una explicación clara del fraude fiscal y de las medidas represoras que se llevan a cabo en este tipo de actuaciones. En primer lugar introduciré el concepto de fraude fiscal dando una visión global a nivel mundial. Seguidamente pasaré a comentar cómo afecta este problema en España y las diferentes reformas que ha habido a lo largo de los años.

Por último comentaré los resultados de las medidas de represión aplicadas y de las reformas habidas, y comentaré cómo funcionan los controles que lleva a cabo la Administración Tributaria para perseguir y castigar estos fraudes. Además, para concluir con este trabajo, ofreceré una visión práctica mediante el estudio de manera superflua de dos de los casos más importantes de corrupción que se han dado en España.

El motivo por el cual estaba interesada en realizar el trabajo de fin de grado sobre esta materia es por el hecho de que me parece un tema de gran actualidad y que me va a servir para seguir y entender mejor las diferentes noticias que salen en la prensa diaria. Además, la fiscalidad es una rama que me llama mucho la atención y a la que me gustaría dedicar mi vida profesional, y qué mejor manera que introducirme en este mundo que mediante un trabajo de investigación sobre la materia.

2. FRAUDE FISCAL A NIVEL MUNDIAL

Existen muchas definiciones de fraude fiscal, pero citaré la definición oficial recogida en el punto 7.b de la Resolución 94/C355/02 del Consejo de Ministros europeo de 6 de diciembre de 1994: “Se considera fraude fiscal aquellos actos u omisiones intencionados, entre ellos y como mínimo, a las declaraciones inexactas y la ocultación de hechos, el incumplimiento de las obligaciones de notificación pública, que ocasionen perjuicio a los presupuestos públicos, que supongan desvío, retención abusiva y aplicación indebida de fondos, por un lado, y disminución abusiva de ingresos, por otro”

El fraude provoca competencia desleal entre las empresas ya que deja en desventaja a aquellas que cumplen con sus obligaciones, y perjudica también a los contribuyentes que pagan sus impuestos ya que reciben menos bienes y servicios públicos de los que realmente podrían disfrutar si todos los ciudadanos fueran cumplidores. Además, debemos tener claro que el concepto de fraude está muy unido a otro fenómeno que lo acompaña, que no es otro que la economía sumergida. Denominamos economía sumergida a aquella actividad económica cuya realización, sin ser ilegal en sí misma, deja de declararse a una o varias autoridades administrativas.

A nivel mundial, existen países que tienen más casos de fraude fiscal y países donde éste está más controlado o donde la ética nacional lleva a no permitir este tipo de sucesos castigándolos duramente. En noviembre de 2011, la organización Tax Justice Network publicó un estudio titulado “A briefing paper on the cost of tax evasión worldwide” lo que sería algo así como “El coste de la

evasión fiscal a nivel mundial”. Este informe incorpora datos de 145 países que representan el 98.2% del PIB mundial, y calcula los impuestos evadidos tomando como datos el PIB de cada país y las estimaciones del Banco Mundial sobre la economía sumergida. Si queremos hacer una comparación por continentes, encontramos la siguiente tabla:

	Number of countries	Total GDP	Total size of shadow economy	Average percentage shadow economy	Average tax rate as % of GDP	Total tax evasion loss	Total healthcare spending	% of healthcare spending lost to tax evasion
		\$'m	\$'m			\$'m	\$'m	
World data	235	62,846,553						
Countries for which average tax rate data and healthcare spending data available	145	61,737,918	11,148,970	18.1%	28.1%	3,132,490	5,708,145	54.9%
% of total population covered	61.7%	98.2%						
Europe	36	18,947,416	3,882,593	20.5%	38.9%	1,511,714	1,742,451	86.8%
Africa	39	1,383,070	481,442	34.8%	16.5%	79,235	81,100	97.7%
Asia	40	19,333,826	3,421,985	17.7%	19.5%	665,930	1,077,743	61.8%
North America	13	17,376,075	1,876,751	10.8%	24.1%	452,828	2,443,800	18.5%
South America	12	3,632,841	1,336,330	36.8%	28.2%	376,298	271,707	138.5%
Oceania	5	1,064,690	149,868	14.1%	31.0%	46,485	91,344	50.9%

Fuente: informe i2 integrity

Si nos fijamos en la última columna de esta tabla, donde se expresan las pérdidas por fraude fiscal en proporción al gasto sanitario (con el fin de entender más fácilmente unas cifras tan elevadas), observamos que cuatro de los seis continentes superan la media mundial. En Europa, concretamente, lo que se deja de ingresar a las arcas públicas, representa un 86.6% del gasto en sanidad del estado europeo. Este dato lleva a pensar que las economías europeas, tan afectadas por la crisis financiera de los últimos años y que aún tiene repercusiones sobre todo en algunos países, se deberían centrar más en sus políticas de lucha contra este tipo de fraude en vez de llevar a cabo políticas de aumento de impuestos para recuperarse por completo de esta crisis. En muchos de estos países se está reduciendo la dotación de servicios públicos, y la manera en que el Estado está luchando contra este hecho no es otra que llevando a cabo recortes en partidas básicas como Sanidad y Educación o aumento de impuestos, entre otros, en vez de políticas reales de persecución y represión del fraude fiscal, donde los ingresos para las arcas públicas son muchísimo menores de lo que debieran ser realmente, y con los que podrían dotar de mayores presupuestos a esos bienes públicos.

Además, este informe recoge también una tabla de los diez países con mayores pérdidas por fraude fiscal en términos absolutos, donde podemos ver que España se sitúa en décimo lugar:

	Country	GDP	Population	GDP per head of population	Size of Shadow Economy	Tax burden - overall %	Gov't spending as % of GDP	Size of Shadow Economy	Tax lost as a result of Shadow Economy
		US\$m		\$	%	%	%	US\$m	US\$m
1	United States	14,582,400	312,582,000	46,651	8.6	26.9	38.9	1,254,086	337,349
2	Brazil	2,087,890	190,755,799	10,945	39.0	34.4	41	814,277	280,111
3	Italy	2,051,412	60,705,991	33,793	27.0	43.1	48.8	553,881	238,723
4	Russia	1,479,819	142,914,136	10,355	43.8	34.1	34.1	648,161	221,023
5	Germany	3,309,669	81,724,000	40,498	16.0	40.6	43.7	529,547	214,996
6	France	2,560,002	65,821,885	38,893	15.0	44.6	52.8	384,000	171,264
7	Japan	5,497,813	127,720,000	43,046	11.0	28.3	37.1	604,759	171,147
8	China	5,878,629	1,339,724,852	4,388	12.7	18	20.8	746,586	134,385
9	United Kingdom	2,246,079	62,300,000	36,053	12.5	38.9	47.3	280,760	109,216
10	Spain	1,407,405	46,162,024	30,488	22.5	33.9	41.1	316,666	107,350

Fuente: informe i2 integrity

Un tema muy relacionado con el fraude fiscal es la existencia de paraísos fiscales. Un paraíso fiscal es un país que exime del pago de impuestos o los reduce a niveles muy bajos a los inversores extranjeros que mantienen sus cuentas bancarias o constituyen sociedades en su territorio. Conviven dos sistemas fiscales diferentes, uno para los ciudadanos y empresas residentes del país, y otro muy reducido o incluso inexistente para el capital extranjero, siempre y cuando no realicen negocios dentro del propio paraíso fiscal. El objetivo de los estados que aplican este tipo de políticas tributarias es el de atraer divisas extranjeras para fortalecer su economía.

El hecho en sí de que existan estos paraísos fiscales no son el problema de los países que ven cómo el dinero sale en busca de unos tipos de tributación menores, ya que tanto para personas físicas como jurídicas existe la obligación de declarar estas cuentas o empresas en paraísos fiscales y pagar el correspondiente impuesto en España. El problema es que muchas de estas cuentas o empresas en paraísos fiscales no son declaradas en España, y es ahí donde se encuentra el fraude.

A continuación veremos un mapa del mundo donde salen indicados aquellos paraísos fiscales existentes en el año 2009 en función de su grado de opacidad:

Paraísos fiscales

(Agosto de 2009)

Según su grado de opacidad

● 95% - 100%

● 75% - 94%

● 40% - 74%

● Islas Cook

● Uruguay

● Antillas Holandesas

● Panamá

● Costa Rica

● Belice

● Islas Caimán

● Bahamas

● EE UU (Delaware)

● Ture e Islas Caimán

● Bermudas

● Islas Vírgenes Británicas

● Anguilla

● Antigua y Barbuda

● Dominica

● Santa Lucía

● Barbados

● Granada

● San Vicente

● Uruguay

● Liberia

● Madeira

● Gibraltar

● Andorra

● Jersey

● Guernsey

● Isla de Man

● Reino Unido (Londres)

● Bélgica

● Países Bajos

● Letonia

● Luxemburgo

● Austria

● Hungría

● Liechtenstein

● Chipre

● Libano

● Israel

● Bahrein

● Emiratos Árabes Unidos

● Macao

● Hong Kong

● Malasia (Labuan)

● Filipinas

● Islas Marshall

● Nauru

● Samoa

● Vanuatu

● Mauritio

● Seychelles

● Maldivas

● Singapur

● Brunei

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

● Singapur

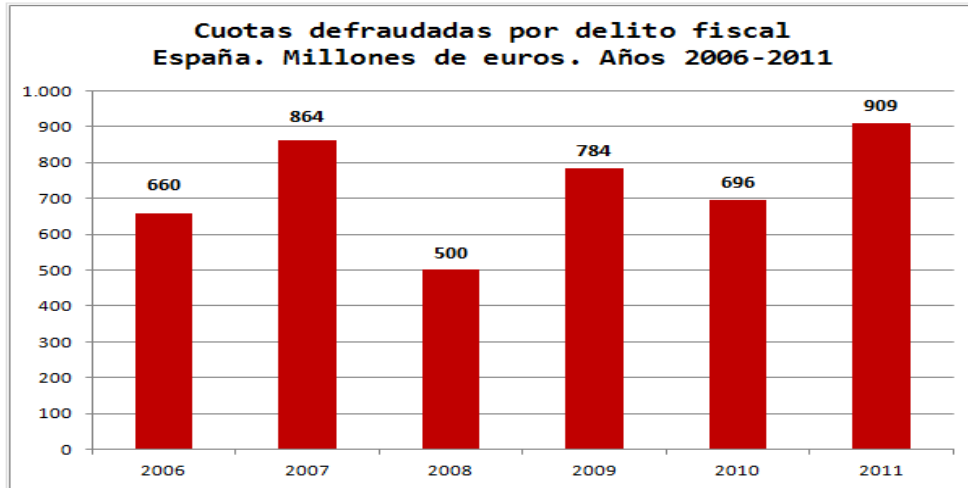
3. FRAUDE FISCAL EN ESPAÑA

Como hemos visto en el punto anterior, el fraude fiscal en España es un tema que debería preocupar, y mucho, ya que ocupar el décimo puesto de la clasificación mundial en cuanto a nivel de fraude se refiere, no es algo de lo que debamos sentirnos orgullosos sino más bien todo lo contrario.

Diversos estudios realizados por distintas instituciones y organismos, afirman de manera rotunda que la cifra de economía sumergida y fraude en España se sitúa entre el 20 y el 25% del PIB, lo que viene a ser casi 250.000€ que escapan al control de Hacienda. Teniendo en cuenta que la media europea es del 13% del PIB, podemos hacernos una idea de la situación que tenemos en nuestro país.

A pesar de los distintos planes de prevención contra el fraude fiscal publicados por la Administración Tributaria, siguen dándose casos de corrupción y delito fiscal. La conciencia social es que el Estado no lucha realmente contra el fraude fiscal ya que hay medidas que podrían aplicarse y no se han aplicado.

Además, el gasto como porcentaje del PIB dedicado a esta partida es un tercio del gasto que destina Francia, o menos de la mitad del destinado a la prevención y persecución del fraude fiscal en Alemania. Como consecuencia de ello, uno de los problemas a los que se enfrenta la lucha contra el fraude, es la escasez de medios humanos en la administración tributaria española. Si comparamos nuestro país con los de nuestro entorno, nos damos cuenta de la gravedad de este problema: en Francia el número de ciudadanos por empleado es de 860, en Alemania de 729, en Reino Unido de 862 y en los Países Bajos de 967, mientras que en España es de 1928 (datos del 2012). Si a este aspecto le añadimos el de la reducción del presupuesto de la Agencia Tributaria, vemos que a día de hoy es muy difícil aplicar todas las técnicas y medidas necesarias para acabar con el problema del fraude, aún sabiendo que el hecho de que hubiera menos fraude fiscal llevaría a aumentar los ingresos del Estado y a disminuir el elevado déficit de las Administraciones Públicas. Los propios inspectores de Hacienda se quejan de que desde el Estado les piden unos mínimos de productividad, con lo que se centran en casos más sencillos y no en las grandes tramas de fraude, las que en muchas ocasiones acaban prescribiendo y no se pueden llevar a cabo comprobaciones ya que deben atender primero a otros casos. De esta forma, muchos de los grandes fraudes fiscales en España escapan de las manos de la Administración Tributaria por la enorme falta de recursos humanos. A continuación mostraré un gráfico donde podemos ver la evolución de las cuotas defraudadas por delito fiscal en España desde el año 2006 al 2011, donde se aprecia que en el año 2007 hay una subida muy importante de este importe y que a pesar de disminuir en los años siguientes, se repite en el 2011, donde incluso se supera:



La Agencia Tributaria tiene una extensa base de datos que permite una vigilancia exhaustiva a las rentas derivadas del trabajo y del capital mobiliario, pero a la vez presenta graves deficiencias en el seguimiento de las rentas derivadas de actividades económicas en general y de los grandes grupos económicos y el fraude sofisticado. Esto lleva a que las mayores cantidades defraudadas en la economía española se deben a fraudes en las grandes empresas y en las grandes fortunas. En concreto, según un estudio de Gestha publicado en el año 2011, el 71.8% del importe total de las cuotas defraudadas, pertenecen a las grandes empresas y las grandes fortunas. A continuación muestro un cuadro donde podemos ver el porcentaje de evasión fiscal de cada grupo social para el año 2009, donde se aprecia claramente que aquellos que llevan a cabo una mayor defraudación son las grandes empresas y grandes fortunas y no las llamadas “economías de supervivencia”, aquellas personas que evaden impuestos a través de la no declaración de sus actividades (trabajo en negro), pero que se considera un fraude mucho menor ya que no supone una cantidad tan elevada que se deja de ingresar en las arcas públicas:

Cuadro 1. Estimación de la evasión fiscal anual en España

	Evasión fiscal anual en 2009	Porcentaje del total
Grandes fortunas, corporaciones empresariales y grandes empresas <i>(facturación superior a 6 millones anuales)</i>	42.711	71,8%
Sociedades Pymes	10.150	17,0%
Autónomos	5.111	8,6%
Otros fraudes no empresariales <i>(Plusvalías, arrendamientos, RCM...)</i>	1.543	2,6%
TOTAL	59.515	100,0%

Fuente: Técnicos del Ministerio de Hacienda (Gestha)

Importes en millones de euros, no incluyen la cuantificación del fraude laboral

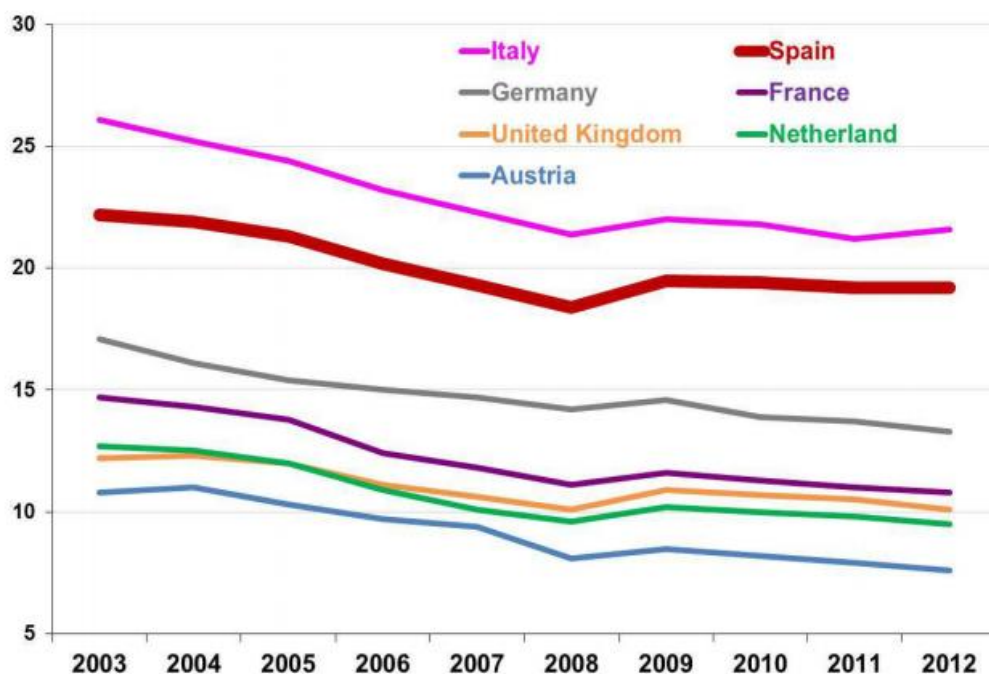
Por otra parte, es interesante comentar también que a pesar de que el tipo impositivo del Impuesto de Sociedades es del 30% para las grandes empresas y del 25% para las Pymes, las grandes empresas se acogen a planes especiales asesorados por las correspondientes gestorías que les ayudan a llevar a cabo sus actividades de la manera más ventajosa posible. Esto lleva a que el tipo medio efectivo al que acaban tributando las grandes empresas en España sea del 21.2% mientras que el de las Pymes es del 23.9%.

Vistos todos estos datos, podríamos decir que el punto de inflexión de este tipo de actuaciones fraudulentas se produce en el año 2007, donde empiezan a salir a la luz numerosos casos de corrupción, sobre todo ligados a temas urbanísticos. A partir de ese momento no han dejado de darse casos de corrupción y fraude fiscal a gran escala, que implican tanto a empresas, dinero negro, sobornos a políticos, etc. Según una publicación de la asociación de inspectores de Hacienda, los fraudes más frecuentes y más utilizados por los españoles son, en orden de importancia, los siguientes:

- Evitar el IVA. Ahorrarse el IVA de una factura, lo que lleva a un doble fraude: Hacienda no recibe ingresos por IVA y tampoco recibe ingresos por IS de esa factura ya que los rendimientos han sido ocultados.
- Creación de facturas falsas. Es el caso contrario al anterior punto. Aquellos que tributen por módulos, crean facturas falsas con el objetivo de incrementar el IVA soportado y que Hacienda les devuelva una cantidad por IVA superior a la que realmente ellos han pagado.
- Trabajadores sin alta en la Seguridad Social: el empresario se ahorra así las cotizaciones sociales.
- Cobro de ayudas y subvenciones indebidamente cobradas: bajas fraudulentas, trabajar mientras cobras el paro, pensiones cobradas sin razón, etc.
- Operaciones internacionales fraudulentas u opacas: tramas de importación, narcotráfico, movimientos en paraísos fiscales, etc.
- Ocultación de capitales: el objetivo de este tipo de fraude es el de evitar que se detecten rendimientos y patrimonios. Es sobre todo un caso frecuente en herencias y en rendimientos obtenidos por las actividades del punto anterior.
- Creación de empresas tapadera: permite absorber los beneficios de otra, o empresas fantasma que permiten acomodar los ingresos y gastos de otras reales.

No podemos acabar este apartado sin hablar del importante volumen de economía sumergida existente en nuestro país. Podemos definir la economía sumergida como aquella actividad remunerada que siendo legal en cuanto a su naturaleza, no es declarada a las autoridades públicas quedando al margen de su control y fiscalización. No es un problema nuevo en España, pero sí que es una actividad que ha cobrado especial relevancia dada la situación de crisis que se ha vivido durante estos años y que aún tiene sus repercusiones en España. La existencia de economía sumergida distorsiona la verdadera situación económica de un país. Si comparamos el nivel de economía

sumergida en España respecto de los grandes países de la zona Euro, obtenemos el siguiente gráfico, donde vemos que existen grandes diferencias con países que sí han conseguido salir de la crisis o al menos tener menos consecuencias derivadas de ésta (Alemania, Reino Unido o Francia):



Fuente: “La economía sumergida en España” de la Fundación de Estudios Financieros.

4. MEDIDAS DE REPRESIÓN CONTRA EL FRAUDE FISCAL: CAMBIOS Y MODIFICACIONES.

4.1 NORMATIVA TRIBUTARIA

4.1.1 INTRODUCCIÓN

Según el Instituto Europeo de Asesoría Fiscal, el sistema tributario español se define como: “*Aquel conjunto de normas, medios e instrumentos, con los que la Administración Pública regula la gestión de los diferentes tributos de los que se compone y que exige como medio de financiación para el gasto público*”.

El punto de partida del actual sistema tributario es la reforma tributaria de 1845, que unificó la fiscalidad de todo el territorio español y simplificó el cuadro de impuestos existentes hasta la fecha. Desde ese año han tenido lugar diversos acontecimientos que han ido cambiando la estructura de nuestro sistema e introduciendo nuevas modificaciones, pero que no explicaré porque no lo creo relevante para este trabajo. Únicamente decir que la estructura del actual sistema fiscal procede del año 1977 gracias a una profunda reforma impulsada por el Ministro Francisco Fernández Ordóñez. Es un acontecimiento de gran

relevancia puesto que modernizó de forma definitiva el sistema fiscal español y lo preparó para su integración en Europa.

El actual sistema tributario español se basa en los siguientes principios:

- Principio de igualdad y generalidad: el cumplimiento de las obligaciones tributarias afecta a todos los ciudadanos por igual.
- Principio de capacidad económica: cada ciudadano pagará según su capacidad económica para generar ingresos y riqueza.
- Principio de progresividad: se refiere a que a mayor capacidad económica, mayor será el importe a pagar de forma progresiva.
- Principio de no confiscatoriedad: la tributación no podrá ser superior a la renta o patrimonio gravado.
- Principio de legalidad: el artículo 133 de la Constitución Española establece que el único órgano que tiene poder para establecer tributos es el Estado mediante la Ley.

La normativa fiscal se ha visto sumida en cantidad de modificaciones desde su creación, debido a que con el paso de los años han ido evolucionando las tecnologías y saliendo a la luz nuevos casos que debían ser regulados. Pero el fraude fiscal no ha sido siempre un objetivo principal para la economía española, sino que es más bien algo reciente y que va cobrando cada vez mayor importancia. Hoy en día, de hecho, debido a la gran crisis en la que se encuentra sumergida nuestra economía y el elevado déficit de las Administraciones, se considera este objetivo más bien como una necesidad, ya que el fraude condiciona el nivel de calidad de los servicios públicos y las prestaciones sociales. Además, los comportamientos defraudatorios suponen una merma para los ingresos públicos, hecho que afecta a los contribuyentes que sí cumplen con sus obligaciones ya que si no se puede mantener el gasto público.

A pesar de los intentos y las constantes reformas de la Ley contra el fraude fiscal, se puede decir que hasta ahora no ha habido ninguna medida efectiva, ya que la situación no ha cambiado de manera sustancial. Desde la creación de la Agencia Tributaria sí es cierto que se han elaborado documentos de planificación estratégica que pueden tomarse como antecedentes de los diversos Planes de Prevención contra el Fraude Fiscal, pero como veremos a continuación, no es hasta el año 2005 cuando el objetivo de luchar contra esta actividad se toma en serio por parte de la Agencia Tributaria.

4.1.2 PERÍODO 1994-2002

Si tenemos en cuenta los acontecimientos más importantes respecto a esta materia, debemos citar el año 1994 como aquél en que se elaboró un Estudio sobre el Fraude en España, pero no hablaba únicamente de fraude fiscal sino también de fraude a la Seguridad Social, de la percepción de subsidios, etc.

En el año 1996 se publica en el BOE un Plan Bienal de Lucha contra el Fraude limitado al ámbito tributario, pero no consta como uno de los objetivos del Gobierno ya que no se le da aún tanta importancia.

En 1998 se presentó el Plan de Modernización de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que analizó el modelo de control del cumplimiento tributario, pero que tenía una base teórica que no acababa de contar con medidas efectivas en la práctica. En 1999 se efectuó la planificación estratégica de las actuaciones de control para los años comprendidos entre el 1999 y el 2002.

4.1.3 PERÍODO 2003-2011

Durante el año 2003, cobran importancia las actuaciones de control por parte de la Administración Tributaria. Para ello, en este año a diferencia de otros, aumenta la colaboración de la Agencia Tributaria con las Administraciones Tributarias Autonómicas, con otras Administraciones Públicas nacionales e internacionales tanto para el intercambio de información como para la cooperación en actuaciones de comprobación e investigación, con especial intensidad en el ámbito del IVA intracomunitario. Además, se lleva a cabo una reforma del IRPF que verá sus resultados ya en el año 2004.

Como hemos visto, no es por tanto hasta el año 2005 cuando tiene lugar la creación de un Plan de Prevención del Fraude Fiscal. Este Plan tiene el objetivo de superar las debilidades de los anteriores Planes y Estudios publicados, incidiendo sobre todo en la operatividad en la práctica. Hasta entonces no se había dado tanta importancia al control tributario sino que se habían centrado más en el servicio al contribuyente, y mediante este Plan se pretende cambiar esa filosofía. Por primera vez se busca “asustar” al posible defraudador, introduciendo medidas represivas que lo intimiden ya que el coste del incumplimiento es ahora mayor al de cumplir con sus obligaciones. El enfoque que se quiere conseguir con este Plan es que cuanto mayor sea la probabilidad de que los defraudadores sean descubiertos y sancionados, menor será el fraude.

Además, en consonancia con este Plan y debido a esta nueva filosofía, se modifican diversos puntos de la normativa tributaria, que serán comentados a continuación:

- Deflactación de la tarifa del IRPF en un 2%.
- Doble subida de los tipos legales de algunos impuestos Especiales (alcohol, tabaco y cerveza).

Durante los años siguientes se van dando acontecimientos relevantes que dan lugar a la voluntad de intensificar la persecución del fraude fiscal. Entre el 2008 y el 2011 se descubren una serie de casos de corrupción, muchos de ellos en las Islas Baleares como el caso “Bomsai”, “Palma Arena”, el caso “Andratx, entre muchos otros, que llevan a los ciudadanos de a pie a tener unas inquietudes que hasta el momento no habían tenido. Esto provoca una presión sobre el Gobierno, lo que da lugar a que año tras año se vayan intensificando las medidas represivas contra este tipo de fraudes, y sobretodo que vaya aumentando el control por parte de la Agencia Tributaria, llevando a cabo más

inspecciones y controles a aquellas personas que ya han defraudado o que se piensa que podrían hacerlo.

En el año 2010 se crea un Plan de Prevención y Corrección del Fraude Fiscal, Laboral y a la Seguridad Social. De nuevo encontramos un Plan que no está únicamente orientado al Fraude Fiscal y por tanto parece que se queda a medias. Este plan es considerado como una reforma del Plan de Prevención del Fraude Fiscal de 2005, y por tanto contiene mayores medidas de control e investigación de este tipo de fraudes.

En el 2011 las labores de control se centran en la comprobación e investigación sobre el fraude fiscal, la lucha contra el fraude en fase recaudatoria y el control de los tributos cedidos. Se sigue luchando de forma constante contra la economía sumergida, con la colaboración y coordinación de la Inspección de Trabajo y la Tesorería de la Seguridad Social. Se controla con especial atención a aquellos que intenten crear entramados societarios para evadir el pago de impuestos, la contabilidad creativa, las reestructuraciones empresariales, etc. Todo esto sin dejar de prestar atención a lo que ya se controlaba en años anteriores: tramas de fraude en el IV, sector inmobiliario, control de las mercancías que pasan por Aduanas; pero con una mejora en las herramientas de selección y los métodos de trabajo.

4.1.4 AÑO 2012→ LEY 7/2012 DE MODIFICACIÓN DE LA NORMATIVA TRIBUTARIA Y DE ADECUACIÓN DE LA NORMATIVA FINANCIERA PARA LA INTENSIFICACIÓN DE LAS ACTUACIONES EN LA PREVENCIÓN Y LUCHA CONTRA EL FRAUDE

En el año 2012, con el Partido popular al frente del Gobierno, se introducen reformas en la Ley tributaria con el fin de parar el cada vez mayor fraude fiscal y el enorme porcentaje de economía sumergida existente en la economía española.

Antes de comentar las diferentes modificaciones de la normativa tributaria, y para entender mejor por qué esas modificaciones entraron en vigor tan rápidamente, creo necesario hablar de la disposición adicional primera del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo. En esta, se plantea que los contribuyentes del IRPF, IS o Impuesto de la Renta de no Residentes que sean titulares de bienes o derechos (se incluye el dinero en efectivo) que no se correspondan con las rentas declaradas en dichos impuestos, puedan acogerse a una declaración tributaria especial con el objetivo de regularizar su situación tributaria. Además, para poder acogerse a esta declaración especial, deben ser titulares de esos bienes o derechos desde antes de la finalización del último período impositivo (antes de 31 de marzo de 2012). La ventaja de esta declaración tributaria especial es que la cuantía a ingresar es del 10% del importe a declarar. Con esta medida Hacienda pretendía dar la oportunidad a aquellos contribuyentes que no hubieren declarado determinados bienes o derechos de regularizar su situación sin ningún tipo de sanción económica y a

un tipo de gravamen bajo. Con esta medida, el denominado “Programa especial de regularización de activos ocultos” pretendía recaudar unos 2500 millones de euros, aunque finalmente la recaudación fue de unos 1200 millones de euros. Hacienda dio esta oportunidad a los ciudadanos con rentas o bienes no declarados, y avisó de que pasado el plazo para esas regularizaciones (30 de noviembre), las medidas se endurecerían.

Una vez comentada esta llamada “amnistía fiscal”, pasaré a continuación a citar los puntos más relevantes de la reforma fiscal 7/2012 de 29 de octubre de prevención y lucha contra el fraude (BOE 30/10/2012), teniendo en cuenta que hasta la fecha es la modificación más dura de la normativa tributaria y que por ello merece una mayor atención:

a) En materia de responsabilidad en el ámbito societario:

- Se amplía la responsabilidad a Administradores, socios de Sociedades y entidades con personalidad jurídica que se disuelven, son declaradas insolventes o presentan concurso de acreedores, cuando en su balance se detecten deudas con la Hacienda Pública.
- Se introduce un nuevo supuesto de responsabilidad subsidiaria de las deudas tributarias derivadas de tributos que deban repercutirse o de cantidades que deban retenerse: los administradores serán quienes respondan cuando dejen de pagarse impuestos o de llevar a cabo las oportunas retenciones.
- En caso de concurso del obligado tributario no podrán aplazarse o fraccionarse las deudas tributarias que tengan la consideración de créditos contra la masa.

b) En materia de prescripción:

- La prescripción será interrumpida ante cualquier acción de la Administración, aunque ésta se dirija en un principio a una obligación tributaria distinta como consecuencia de la incorrecta declaración del obligado tributario. Antes de esta reforma, no se interrumpía la prescripción si la acción no se dirigía a la obligación tributaria por la que había sido inspeccionado el obligado tributario, con lo que ahora hay un margen mayor para investigar a los contribuyentes que incumplen sus obligaciones fiscales.

c) En materia de recaudación:

- La Administración tributaria puede acordar la prohibición de disponer sobre los bienes inmuebles de una sociedad cuando se le hayan embargado al obligado tributario acciones o participaciones que le den a éste el control efectivo de la misma.

d) En materia de infracciones y sanciones:

- Se endurecen notablemente las sanciones por infracciones tributarias. Las más importantes, por su importe, son:

- Se considerará infracción tributaria el hecho de presentar las autoliquidaciones, declaraciones o documentos relacionados con obligaciones aduaneras por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos en aquellos casos en que hubiera obligación de hacerlo por dichos medios. La multa será de un importe fijo de 1500€.
- Por resistencia u obstrucción a la actuación de la Administración, como puede ser la no atención de un requerimiento de información, puede llevar a:
 - Multa de 1000€ al incumplir el primer requerimiento.
 - Multa de 5000€ al incumplir el segundo requerimiento.
 - Al tercer requerimiento: si el incumplimiento se refiere a magnitudes monetarias conocidas, la multa es proporcional a la mitad del importe de las operaciones requeridas y no contestadas, con un mínimo de 10000 y un máximo de 100000€; si el incumplimiento no se refiere a magnitudes económicas o no se conoce el importe, multa proporcional del 0.5% del importe total de la base imponible del impuesto personal que grava la renta del sujeto infractor del último ejercicio, con un mínimo de 10000€ y un máximo de 100000€.
- Si estos incumplimientos son llevados a cabo por personas o entidades que desarrollen actividades económicas, las sanciones son:
 - Por la no aportación de documentación, multa proporcional del 0.2% de la cifra de negocios del último ejercicio, con un mínimo de 20000€ y un máximo de 200000€.
 - Si la infracción se refiere a documentos concretos, multa de 3000€ al primer requerimiento y 15000€ al segundo requerimiento.
 - Al tercer requerimiento, multa proporcional de la mitad del importe de las operaciones requeridas si se conoce el importe monetario, con un mínimo de 20000€ y un máximo de 600000€.
 - Si no se conoce el importe monetario, multa proporcional del 1% del importe total de la base imponible del impuesto personal que grava la renta del infractor del último ejercicio, con un mínimo de 20000€ y un máximo de 600000€.

Todas estas sanciones se reducirán a la mitad si el obligado cumple con su obligación de información antes del final del procedimiento sancionador.

Esta modificación es una medida de represión muy importante para la normativa tributaria ya que endurece mucho las sanciones aplicadas ante el descubrimiento de una actividad fraudulenta. Con esta medida se quiere mostrar al contribuyente que le puede salir muy caro no cumplir con sus obligaciones, y hace que éstos sientan un temor mayor a la hora de cometer irregularidades.

- e) En materia de suspensión de ejecución de actos impugnados:
- Para la suspensión de la ejecución del acto impugnado, mediante recurso de reposición o reclamación económico-administrativa, se tendrá que garantizar el importe del acto más los intereses de demora y los recargos que procederían en caso de ejecución de la garantía.
- f) Nueva obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero:
- A partir de esta nueva reforma, se introduce la obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero. Los obligados tributarios deberán proporcionar toda la información sobre inmuebles, cuentas bancarias, acciones, seguros de vida o cualquier otro activo o producto financiero en los que se figure como titular, beneficiario o autorizado con poder de disposición. El régimen sancionador en caso de incumplimiento es especialmente severo:
 - Multa pecuniaria fija de 5000€ por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma cuenta que hubiera debido incluirse en la declaración, o se hayan aportado de forma incompleta, inexacta o falsa, con un mínimo de 10000€.
 - La sanción será de 100€ por dato, con un mínimo de 1500€, cuando la declaración se haya presentado fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración.
 - Se modifica el artículo 39 de la Ley del IRPF, estableciéndose que en todo caso tendrán la consideración de ganancia de patrimonio no justificada y se integrarán por tanto en la base imponible del impuesto sobre la renta más antiguo de los no prescritos, la declaración o adquisición de bienes o derechos que no se hubieran declarado correctamente en la citada declaración informativa. En resumen, esto quiere decir que las rentas descubiertas y no declaradas podrían llegar a tributar a un tipo muy superior además de aplicársele la correspondiente sanción por infracción muy grave, que sería del 150% del importe de la base de la sanción.

Estas sanciones también sufren una variación importante respecto a la anterior normativa. Como he explicado al introducir este apartado, se da la oportunidad al contribuyente que ha ocultado bienes de regularizar su situación, y si no lo hace y es descubierto, las penas serán mucho más duras después de introducir esta modificación. Esta es otra medida de represión del fraude fiscal puesto que las sanciones que se han de ingresar en caso de ser descubierto son de cantidades muy elevadas.

MODIFICACIÓN EN LA LEY DEL IRPF:

- a) La modificación más significativa que se encuentra en esta Ley es la que se refiere a la modificación del régimen de estimación objetiva, más comúnmente conocida como módulos. Se excluye de la tributación por este método a determinados empresarios cuando facturen menos del 50% de sus operaciones a particulares y tengan rendimientos íntegros superiores a 50.000€ al año. También quedarán excluidos aquellos que obtengan rendimientos procedentes de otros empresarios o profesionales por importe superior a 225.000€.
- b) La Administración tributaria podrá poner a disposición de los contribuyentes un borrador de declaración a efectos únicamente informativos. Antes de la reforma si el contribuyente quería ese borrador era él el que lo tenía que solicitar. Además, en este borrador se podrán incluir otras fuentes de renta distintas a las tradicionales de acuerdo con la información de la que disponga la Administración tributaria.

MODIFICACIÓN EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES:

- a) Se añade el apartado 6 del artículo 134 donde dice que: se considerará como renta no declarada la adquisición de bienes y derechos que el contribuyente no hubiera informado correctamente en la declaración informativa especial sobre bienes en el extranjero, y se imputarán al último período no prescrito.

MODIFICACIÓN EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO:

- a) El sujeto adquirente sólo podrá deducirse el IVA soportado si acredita que ha ingresado el IVA repercutido.
- b) Se establece la inversión del sujeto pasivo en las ejecuciones de obra para la construcción o rehabilitación de edificaciones, y para la urbanización de terrenos, de modo que el promotor ya no pagará el IVA al contratista principal, ni éste a los subcontratistas. Con esta medida se intenta evitar que el constructor cobre el IVA al promotor pero no lo ingresa en Hacienda, y a la vez el promotor se lo deduce e incluso solicita la devolución.

LIMITACIONES A LOS PAGOS EN EFECTIVO:

- Este apartado es algo nuevo y hasta ahora inexistente en esta Ley. Según esta reforma, no podrán pagarse en efectivo las operaciones en las que alguna de las partes que interviene lo haga en condición de empresario o profesional, con un importe igual o superior a 2500€ o su contravalor en moneda extranjera. Este límite asciende a 15000€ cuando el pagador sea una persona física que justifique que no tiene su domicilio fiscal en España y que no actúa en condición de empresario o profesional.

- No se pueden fraccionar pagos o facturas para eludir esta norma. Se sumarán los importes de todas las operaciones en que se haya podido fraccionar la entrega de bienes o prestación de servicios. Además, esta limitación no resultará aplicable a los pagos e ingresos realizados en entidades de crédito.
- Las personas que intervienen en estas operaciones deberán conservar los justificantes del pago durante cinco años a contar desde la fecha del mismo.
- Por lo que se refiere a infracciones y sanciones de esta norma, encontramos:

Constituye infracción la superación de los límites a pagos en efectivo citados anteriormente.

Serán infractores tanto el pagador como el que reciba total o parcialmente cantidades superiores a las limitaciones citadas con anterioridad. Ambos responderán de manera solidaria, con lo que la Agencia Tributaria puede dirigirse a cualquiera de ellos o incluso a ambos.

- Tendrá consideración de infracción grave, y la base de la sanción será la cantidad pagada en efectivo aplicándose un 25% sobre dicha base.
- Se exonera de responsabilidad a quien denuncie ante la Administración en un plazo de tres meses a contar desde la fecha de pago de la operación. El período de prescripción de la infracción será de cinco años.

Con la introducción de este apartado se intenta luchar contra la economía sumergida que año tras año se acentúa cada vez más como hemos visto al principio de este trabajo, siendo actualmente de aproximadamente un 25% del PIB, y en auge debido a la gran crisis que sufre España. También permite luchar contra las tramas de fraude fiscal debido a imputaciones de IVA, donde las cuotas defraudadas cobran una mayor importancia debido a su cuantía.

4.2. MODIFICACIÓN DEL CÓDIGO PENAL

En el año 2012, con la Ley Orgánica 7/2012 de 27 de diciembre, se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre del Código Penal, en materia de transparencia y lucha contra el fraude fiscal y la Seguridad Social. Como veremos a continuación de forma más detallada, con esta modificación se pretende agravar las penas para aquellas conductas consideradas más graves en materia de delito fiscal y contra la Seguridad Social. Por lo que al ámbito tributario respecta, se pretende agravar los tipos de aquellos fraudes de mayor gravedad y elevar las penas para ver si así se ofrece alguna respuesta por parte de aquellos contribuyentes que no cumplen con sus obligaciones tributarias. Por tanto, las medidas que se modifican en este caso son:

- Responsabilidad penal de los partidos políticos y sindicatos: se incluye a partidos políticos y sindicatos dentro del régimen general de responsabilidad, que hasta el momento estaban excluidos. Podrán

incurrir a partir de esta reforma en responsabilidad penal en la misma medida que cualquier otra persona jurídica privada. Esta es una medida muy importante ya que dota de mejor transparencia al sistema y otorga un sentimiento de igualdad por parte de los ciudadanos.

- El procedimiento penal no paralizará la acción de cobro de la deuda tributaria en vía administrativa por parte de la Agencia Tributaria. Con esta reforma se trata de eliminar situaciones de privilegio y situar al posible delincuente en las mismas condiciones que el resto de deudores tributarios.

- Se prevé una atenuación de la pena cuando los presuntos responsables de los delitos reconozcan su comisión y colaboren con las Autoridades ofreciendo información relevante para la averiguación de los hechos. Se atenuará la pena siempre y cuando esta colaboración sea realizada en un corto período de tiempo de haberse descubierto el posible delito fiscal.

- Dentro de los delitos contra la Hacienda Pública:
 - o Nuevo tipo agravado para tipificar las conductas de mayor gravedad o mayor complejidad para ser descubiertas. Con la actual reforma pasan a sancionarse con una pena máxima de seis años, lo que lleva aparejado el aumento del plazo de prescripción a diez años. Son supuestos agravados aquellos en los que la cuantía defraudada supere los 600.000€, que la defraudación se haya cometido en el seno de una organización o grupo criminal, o que se utilicen testaferros para ocultar la verdadera identidad del responsable del delito. Además de aumentar la pena de prisión, se impone una multa del doble al cuádruple de la cuota defraudada, y la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas durante el período de cuatro a ocho años.

- Hasta el momento, la regularización no eliminaba el delito fiscal, sino sólo la posibilidad de imponer una pena al defraudador. Con esta reforma, una vez completada la regularización, el delito mismo desaparece. Esto tendrá como efecto que una vez regularizada la situación de blanqueo de capitales ya no se pueda perseguir y seguir investigando. Como punto aclaratorio cabe decir que esta reforma contiene unos requisitos para que se pueda excluir el delito fiscal:
 - o Que la regularización se lleve a cabo mediante el completo reconocimiento de la deuda tributaria eludida.
 - o Que la regularización vaya acompañada del pago íntegro de la deuda tributaria.

Esta reforma del Código Penal supone un mazazo al delito fiscal en España. Por una parte se han dado pasos adelante muy importantes como pueden ser el aumento del tipo agravado para los fraudes más graves, la facilitación de la denuncia inmediata de fraude fiscal o el hecho de evitar la paralización del proceso administrativo por el proceso penal. Pero, también tiene puntos que parece que dan un paso atrás e invalidan, en cierto modo, todos los aspectos positivos, como es sobre todo la excusa absolutoria, el hecho de que por colaborar y ofrecer información relevante para la investigación del caso lleve a la disminución de la pena o incluso la absolución con el único requisito de tener que pagar lo que en su día no pagó. Con esta medida se ha dado un paso atrás ya que el defraudador estará tranquilo ya que sabe que siempre tiene la opción de pagar lo que le toca y librarse de la prisión. Por tanto, aunque es una reforma que endurece las penas y las sanciones, parece que sigue primando más el objetivo recaudatorio que el de verdaderamente luchar contra el fraude fiscal.

5 RESULTADOS DE LAS MEDIDAS DE REPRESIÓN CONTRA EL FRAUDE FISCAL: RECAUDACIÓN DIRECTA POR MEDIDAS DE CONTROL, ACTAS INSTRUIDAS, DEUDA DESCUBIERTA

En este punto explicaré por una parte el proceso que la Administración Tributaria lleva a cabo para detectar discrepancias entre las liquidaciones y los datos incluidos en la base de datos de la Administración, y por otra parte voy a explicar cuál ha sido la tendencia de los últimos años por lo que al fraude y a las actuaciones de control de la Agencia Tributaria respecta.

La Agencia Tributaria lleva a cabo gran cantidad de inspecciones y procedimientos de control, pero como ya mencioné al principio de este trabajo, no siempre se le ha dado tanta importancia a este hecho, y por tanto con el paso de los años se han ido introduciendo cada vez mayores actividades de investigación y, como consecuencia, descubriendo un mayor número de errores en las declaraciones e incluso contribuyentes que no llevan a cabo su declaración.

En el período 2003-2005, las actuaciones de control de la Administración Tributaria no varían excesivamente. En el año 2003, se introducen mejoras significativas en las tecnologías con las que trabaja la Administración. Esto permite una modernización de los métodos y técnicas que se utilizan en las actividades inspectoras y esto se ve reflejado en el número de fraudes descubiertos por las actividades inspectoras con respecto a años anteriores. Se centran sobre todo en el sector inmobiliario, actividades profesionales, devoluciones del IVA o el control de transacciones con origen o destino en territorios certificados como paraísos fiscales. Pero durante este año y hasta el 2005 los esfuerzos van más bien orientados a facilitar las declaraciones a los contribuyentes, mejorando las redes tecnológicas, mandando un número cada vez mayor de borradores, creando programas de ayuda al contribuyente, etc. Medidas que ayudan a los ciudadanos a presentar su declaración en el plazo determinado.

Es por tanto a partir del Plan de Prevención y Lucha contra el Fraude Fiscal del año 2005 cuando se incide más sobre las medidas de control de la Administración Tributaria. Es en este año cuando cambia el procedimiento a la hora de llevar a cabo estos controles, ya que pasa a componerse de dos partes: por un lado, resultados directos derivados de las actuaciones de prevención y control del fraude, que serían los ingresos que recibe la administración debido a errores en liquidaciones donde el contribuyente realmente tiene que pagar más, o minoraciones en las devoluciones por parte de Hacienda al contribuyente; y por otro lado, otros resultados derivados de la prevención y control del fraude, que son aquellos que no pueden atribuirse directamente a la realización de una actividad de control, pero que son consecuencia de éstas, como podrían ser: ingresos por liquidaciones extemporáneas, ingresos procedentes de delito contra la Hacienda Pública o ingresos procedentes de devoluciones de expedientes aduaneros.

Si miramos la evolución de los resultados directos derivados de las actuaciones de control del fraude, vemos que desde el año 2006 hasta el 2011 han ido aumentando progresivamente, lo que quiere decir que las actuaciones de control sí se han intensificado realmente y sí están dando los resultados esperados:



Fuente: memoria 2011 de la Agencia Tributaria

En cuanto a los resultados de la segunda fase, la de otros resultados derivados de la prevención y control del fraude, se deben principalmente a ingresos por autoliquidaciones extemporáneas, pero también a ingresos procedentes de delito contra la Hacienda Pública e ingresos procedentes de actuaciones de control aduanero. En el siguiente gráfico vemos la evolución de los ingresos de declaraciones presentadas fuera de plazo por los contribuyentes (recaudación inducida):



Fuente: memoria 2011 de la Agencia Tributaria

Con las actividades de control se pretende conseguir una doble finalidad: el descubrimiento de deudas no declaradas por los contribuyentes, y el cobro de deudas no ingresadas voluntariamente en los plazos establecidos. Estas actividades de control pueden ser de tres tipos:

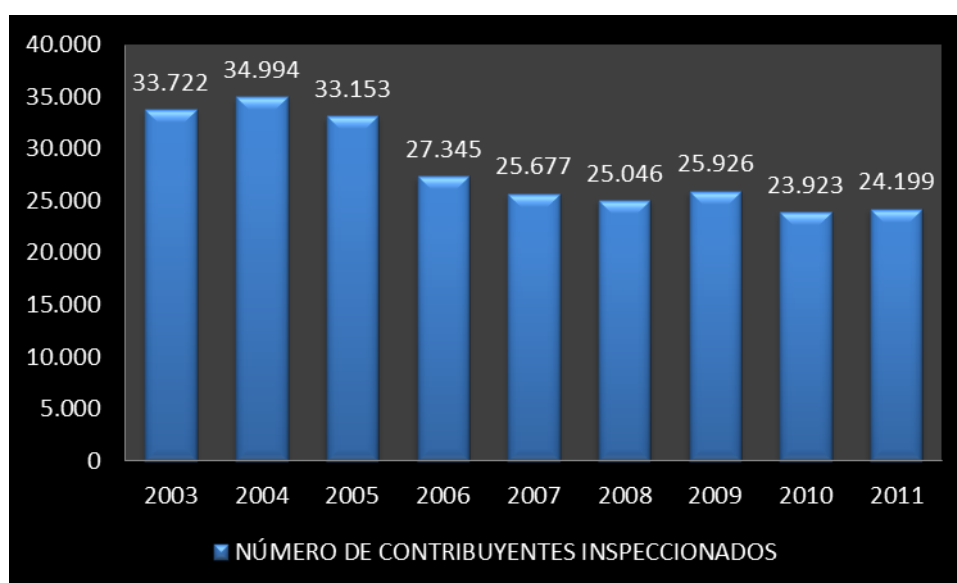
- Control extensivo: comprobación de declaraciones anuales de IRPF, IVA e IS. Se comprueba que los datos existentes en la base de datos de la Agencia Tributaria concuerden con las declaraciones de los contribuyentes. Se detectan y corrigen fallos.
- Control selectivo e investigación: selección de contribuyentes considerados con un mayor riesgo de elusión de sus obligaciones tributarias. Economía sumergida, tributación de contribuyentes con unos signos de riqueza no correspondientes a su nivel de renta declarado, operaciones con paraísos fiscales, evasión del pago de impuestos creando empresas fantasma, etc. En ocasiones la ejecución de este tipo de actuaciones requiere el ejercicio de potestades que corresponden a jueces y fiscales, y la colaboración de la policía judicial. Más abajo entraré en detalle en este tipo de control ya que es el que más nos interesa en este trabajo.
- Gestión recaudatoria: se refiere tanto a la recaudación deudas y sanciones tributarias que no hayan sido ingresadas de manera voluntaria, como a los recursos públicos de otros entes que le haya sido encomendada por Ley o Convenio.

Por tanto, vemos que hay una clara tendencia a aumentar las tareas de control para descubrir posibles fraudes fiscales. La evolución a lo largo de los años lleva cada vez a aumentar las medidas para descubrir este tipo de fraudes, y se aprecia una clara tendencia a perseguir y castigar estas actividades sobre todo a partir del año 2005.

CONTROL SELECTIVO E INVESTIGACIÓN

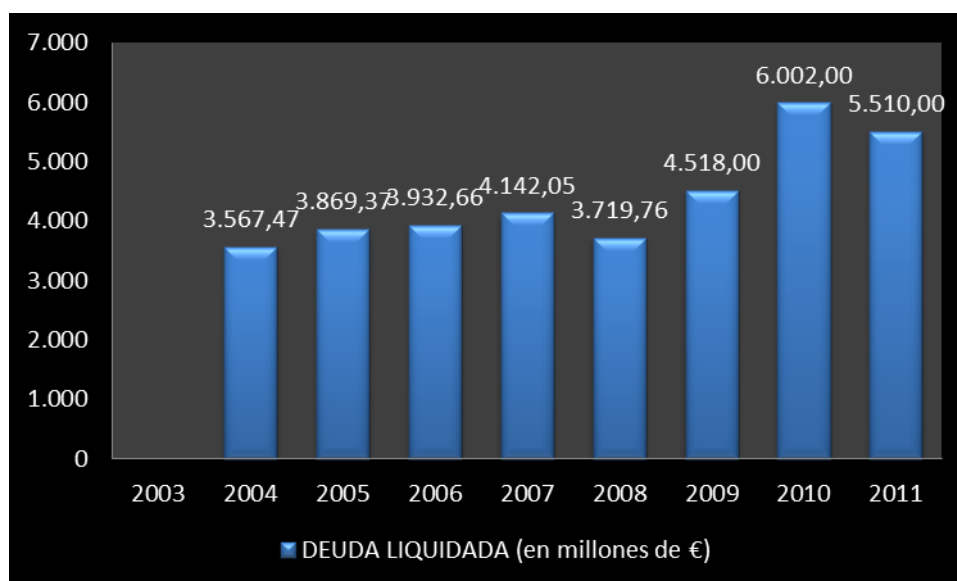
Como dije anteriormente, dedicaré un apartado de este trabajo al control selectivo e investigación, donde entran en juego las actas instruidas y la deuda descubierta.

Bien, dentro de este tipo de control tienen lugar actividades de profunda investigación a determinados contribuyentes por el hecho de sospechar que pueden formar parte de algún tipo o trama de fraude. Para ello, los investigadores cuentan con una base de datos muy extensa, y con la colaboración de otros entes. A continuación tenemos un gráfico que expresa la evolución en el número de contribuyentes inspeccionados desde el año 2003 al año 2011:



Fuente: elaboración propia

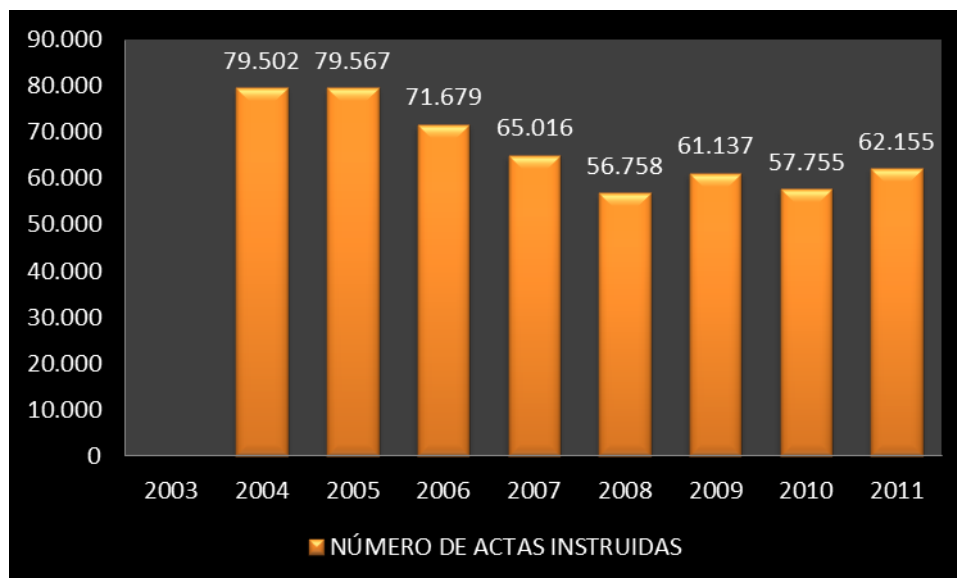
Como se observa en este gráfico, desde el año 2003 han ido disminuyendo el número de contribuyentes inspeccionados, dato que resulta contradictorio si hemos dicho anteriormente que la evolución en cuanto al control del posible fraude es positiva. La explicación radica en que se reduce el número de contribuyentes inspeccionados para poder dedicar más recursos e investigar con mayor profundidad a aquellos contribuyentes con mayor volumen de facturación cuyas inspecciones son más complejas de llevar a cabo. Por ello, como veremos en el siguiente gráfico, a pesar de esta reducción cuantitativa, la deuda liquidada sí aumenta a lo largo de estos años:



Fuente: elaboración propia

Ya que al comentar este gráfico hemos visto que disminuye el número de contribuyentes inspeccionados para poder investigar a otros con mayor profundidad, me parece interesante recalcar lo que vimos en los primeros puntos de este trabajo: que el número de inspectores de Hacienda se ha reducido en los últimos años, y que éste es uno de los problemas con los que cuenta la persecución del fraude fiscal. Con un número tan reducido de inspectores para investigar los diferentes casos y posibles tramas de fraude, es prácticamente imposible llegar a todos los casos, y por lo tanto se deben relativizar aquellos que a priori parecen más urgentes o valiosos, dejando de lado otros que posiblemente si fueran investigados supondrían un elevado ingreso para el Estado. Este es uno de los problemas que se debe mejorar si realmente se quiere luchar contra el fraude fiscal, y es objeto de discusión en múltiples ocasiones, ya que los propios inspectores son quienes reclaman esta falta de personal.

Toman especial relevancia en este punto las actas instruidas. Las actas instruidas son actas que levantan los inspectores de Hacienda en este caso, para dar a conocer los hechos denunciados, es decir, el posible fraude. Con ellas se da constancia de la comprobación de hechos (irregularidades) y tienen valor probatorio e irrefutable. En el siguiente cuadro, podemos ver el número de actas instruidas desde el año 2004 al 2011, que también disminuye como pasa con los contribuyentes inspeccionados:



Fuente: elaboración propia.

En estas actas el inspector propone una cifra que supone al finalizar sus tareas de investigación que es la que ha sido supuestamente defraudada, y a esta cifra se le llama deuda descubierta o deuda defraudada, que como veremos en la tabla que sigue al siguiente párrafo, va en aumento, siendo en 2011 de 909 millones de euros.

Estas actuaciones de investigación en ocasiones sacan a la luz fraudes de especial gravedad (delitos fiscales) que son denunciados ante el Ministerio Fiscal para que intervengan los órganos judiciales y se autorice el desarrollo de actuaciones de averiguación específicas. Estas actuaciones no acaban siempre con la instrucción de actas, pero tienen un impacto sobre el voluntario cumplimiento de las obligaciones fiscales. En la siguiente tabla veremos la evolución del número de expedientes remitidos ante el Ministerio Fiscal y el importe de cuota defraudada en millones de euros desde el año 2006 hasta el 2011:

AÑO	2006	2007	2008	2009	2010	2011
NÚMERO DE EXPEDIENTES	710	726	679	738	938	1014
IMPORTE DE DEUDA DEFRAUDADA	659,90	863,68	500,28	783,92	696,00	909,00

Fuente: elaboración propia.

A pesar de que en 2008 disminuye tanto el número de expedientes como el importe de deuda defraudada, si tenemos una visión general, podemos decir que aumentan ambas en el período comprendido entre estos años. Esto nos lleva a confirmar la teoría expuesta durante todo el trabajo de que a medida que van pasando los años el fraude fiscal se va convirtiendo en algo cada vez más grave y que conviene frenar lo antes posible.

6 CASOS PRÁCTICOS DE CORRUPCIÓN EN ESPAÑA

Los principales casos de corrupción llevados a cabo en España son: el Caso Gürtel, que es probablemente el más conocido aunque no el más escandaloso, y el caso Palma Arena. Además de estos ha habido muchos más como pueden ser el Caso Campeón o el caso de los Eres falsos.

A continuación nos centraremos en explicar los dos casos que he considerado más importantes y más conocidos, con el objetivo de ofrecer una visión más práctica y distendida a este trabajo.

CASO GÜRTEL

El **Gürtel** es un caso de investigación sobre corrupción política que se inicia en el año 2009. Consiste en un fraudulento holding de empresas dedicado a la consecución de adjudicaciones y beneficios urbanísticos gracias al trato de favor hacia ellas de ayuntamientos, especialmente de las comunidades de Madrid, Galicia y Valencia. Como contraprestación a estos tratos de favor se valían de sobornos, regalos, etc.

Este caso tiene tres ramas:

- Una en el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, donde hay tres diputados autonómicos del PP que están acusados.
- Otra en el TSJ de la Comunidad Valenciana, donde han estado implicados Francisco Camps (Presidente de la Generalitat) y el ex secretario del PP valenciano.
- Y una última en el Tribunal Supremo, donde el senador Luis Bárcenas y el diputado nacional Jesús Merino han sido citados como imputados.

Esta supuesta red de corrupción estaba capitaneada por Francisco Correa, Pablo Crespo, Álvaro Pérez y Antoine Sánchez, y se dedicaba a pagar a funcionarios públicos y autoridades (con trajes, dinero, regalos, coches, etc.) para obtener tratos de favor en la concesión de eventos.

En un primer momento, al descubrirse incoherencias por parte de las



investigaciones de Hacienda y los controles de los que hemos hablado en anteriores puntos, se detuvieron cinco personas vinculadas con el PP por diversos lazos de unión. Además, se descubrió que Correa había organizado numerosos actos para el Partido Popular durante la presidencia de José María Aznar, por lo que el sumario investigó la posible relación con la cúpula del partido a nivel nacional. En pocas semanas se fue destapando un entramado de actividades que destapaban el enorme fraude fiscal en que habían incurrido.

Para más nexos de unión, según reflejan las grabaciones, Correa mantenía una estrecha relación con Francisco Camps, presidente de la Generalitat Valenciana.

Sólo teniendo en cuenta las “entregas” a los implicados en Madrid, Correa se dejó más de tres millones de euros, sin contar coches, televisiones y demás. Esta cantidad en la Comunidad Valenciana alcanzaría la cifra de 420.000€ más los 12.783€ que costaron los trajes que Camps supuestamente recibió de Correa a cambio de otorgar adjudicaciones a esta sociedad desde 2005 hasta 2009 por valor de cuatro millones de euros aproximadamente.

A día de hoy, el caso aún no se ha cerrado. Ha habido muchas dimisiones por parte de alcaldes, consejeros, etc. ex militantes del PP que por el miedo de ser descubiertos o antes de su imputación han abandonado sus cargos. Ahora el mayor investigado es Luis Bárcenas, ex tesorero y ex senador del PP, imputado por cohecho, fraude fiscal y blanqueo de capitales.

Se trata, como vemos de un tema de actualidad ya que cada día sale en la prensa o en las noticias algo referente a esta investigación. Actualmente se investiga a Bárcenas y a su mujer, pero es un caso muy complejo y que no se sabe cuando darán por finalizado ya que cada vez van saliendo nuevos imputados y nuevas actividades fraudulentas.

CASO PALMA ARENA

El “caso Palma Arena” se inició en agosto del año 2008, a pesar de que la trama comienza en marzo del 2007 con la inauguración del pabellón deportivo Palma Arena en Palma de Mallorca.

Por tanto, en agosto del 2008 el juzgado número 3 de Palma y la Fiscalía abren la instrucción judicial que investiga la presunta comisión de delitos de malversación de fondos públicos, falsedad y cohecho por el destino del dinero dirigido a la construcción del velódromo Palma Arena, que tuvo un coste del doble de lo inicialmente presupuestado.

Se imputa a arquitectos, cargos políticos e incluso a asesores jurídicos o personajes de relevancia en las Islas Baleares. Además se investiga y se imputa también al ex – presidente Jaume Matas, llegando incluso a investigar su patrimonio ya que tiene pertenencias por valor muy superior a su sueldo durante los últimos años. Finalmente se le atribuyen delitos que suman hasta 24 años de prisión o el pago de una fianza de tres millones de euros para eludir la cárcel.

De todas las investigaciones que se llevan a cabo para dar con todos los culpables del caso, sale a la luz un nuevo nombre: Iñaki Urdangarín. La irregular gestión del duque de Palma al frente del Instituto Nóos desde finales del 2003 hasta junio del 2006, le lleva a declarar como imputado ante el juez que instruye desde hace varios años el caso Palma Arena.

El Instituto Nóos era una entidad que presumía de no tener ánimo de lucro, pero que desde que llegó Urdangarín, las Administraciones públicas, los Gobiernos del PP en Baleares y la Comunidad Valenciana, le adjudicaron sin concurso previo alguno, contratos por valor de más de seis millones de euros. Estaba claro que, al ser una figura de la realeza española recibía un trato de favor de los gobernantes sin ningún tipo de problema. Como dijo José Luis Ballester (ex director general de Deportes) ante el juez, *“Matas ordenó que todo lo que viniera de Urdangarín debía recibir el visto bueno, fuera lo que fuera”*.

Se veía como un proyecto avalado por una figura tan respetable, relevante y honorable que como declararon contables y asesores fiscales *“ninguna administración pidió a Nóos justificación de los fondos”*. No obstante, una gran parte de ese dinero fue desviado a múltiples empresas propiedad de Urdangarín y Diego Torres, su socio.

Según la fiscalía anticorrupción:

- Entre 2003 y 2006 recibió de los Gobiernos de Baleares y de la Comunidad Valenciana (ambas con el PP al mando) 5.804.000€. Mediante la justificación de estas enormes cantidades como forma de financiamiento de eventos que muchas veces no eran celebrados, un alto porcentaje de este dinero acabó en las sociedades privadas de Urdangarín y Torres.
- El Instituto Nóos presentó facturas por valor de más de 500.000€ a nombre de 63 firmas privadas con gastos que no tenían vinculación con los actos celebrados. Organizó distintos eventos en Baleares y la Comunidad Valenciana pero nunca justificó en qué se había gastado el dinero público recibido. La trama contrató trabajadores por no hacer nada y pagó a otros sin nómina. Una de las empresas más beneficiadas por Nóos fue Aizoon, propiedad de Urdangarín y de la Infanta Cristina, que facturaba cantidades muy importantes y que nunca eran desglosadas.
- Con la apariencia de ser una institución sin ánimo de lucro, la trama Nóos había malversado dinero, defraudado a la Administración y se había apropiado indebidamente de fondos públicos.

El pasado 19 de marzo de 2012 salió la sentencia del caso Palma Arena donde se pedía para Matas una pena de prisión de ocho años, además de otras penas para el resto de imputados que no procederé a explicar ya que es una sentencia de 170 páginas y no es el objetivo del trabajo.

Estos dos casos que he citado son los más importantes sucedidos hasta hoy en nuestro país, pero no son los únicos. Podría citar multitud de casos, basta con ver cada día la prensa, donde por regla general sale publicada alguna noticia con respecto a estos temas.

El juez acumula datos fiscales para volver a imputar a la Infanta
El juez rastrea las obras del palacete de los duques de Palma

La trama de fraude fiscal desmantelada por la Ertzaintza llegaba hasta Hungría
La operación ha exigido el mayor despliegue de la Policía vasca lejos de Euskadi

Jaume Matas declara hoy como imputado por las irregularidades del caso Palma Arena

TRIBUNALES No irá a prisión
Isabel Pantoja, condenada a 24 meses de cárcel por blanqueo de capitales

PATXI GARMENDIA, EL MAYOR CRIADOR DE PERDICES DEL MUNDO
Un empresario vasco amigo del Rey, detenido en la Operación Emperador

Lo de "Gürtel" es un caso

6. CONCLUSIÓN

En primer lugar, decir que me ha parecido un trabajo muy interesante ya que esta rama de la carrera que he estudiado a priori es la que más me gusta. He leído cantidad de artículos y he intentado plasmar aquí las ideas generales que he percibido. La metodología que he seguido para llevarlo a cabo ha sido, primeramente, documentarme leyendo la normativa fiscal, sus reformas y los planes de prevención y lucha contra el fraude fiscal. Seguidamente he buscado artículos en periódicos y diversos estudios en revistas o páginas web de interés.

Como conclusión principal que puedo sacar tras la realización de este trabajo, es que en España hace falta una reforma de la normativa tanto fiscal como penal en lo que respecta a la represión del fraude fiscal, pero una reforma seria y con medidas efectivas. Esto es así porque cada día más empresas y contribuyentes llevan a cabo estas acciones, y si no se hace nada para frenarlo, sufrimos aquellas personas que sí cumplimos con nuestras obligaciones. Debería ser esta una prioridad para el Estado español.

Además, opino que para conseguir esta mejora en lo que a fraude fiscal respecta, es necesario dar unas mayores y mejores técnicas o medidas a los inspectores de Hacienda. Por ejemplo, aceptar la propuesta que reclaman de investigar fuera de los despachos y no siempre dentro de los mismos. Aumentar el gasto en esta materia para la consecución de unos fines específicos como son frenar los casos de fraude, corrupción y economía sumergida también es muy importante sobre todo para la economía en general.

Pienso que en España hay una cantidad excesiva de casos de corrupción y que esto se debería de frenar lo antes posible. La introducción de las reformas de la normativa tributaria y del Código Penal son un primer paso para cambiar esta situación, pero como ya se ha dicho a lo largo del trabajo, estas medidas no llegan a ser efectivas puesto que a pesar de avanzar en lo que a medidas represoras se refiere, da la sensación de que al Gobierno le interesa que este tipo de fraudes siga existiendo y por eso siempre deja una puerta abierta, una solución para que el infractor no llegue a ser castigado tan duramente con penas de prisión elevadas.

Desde mi humilde opinión, se debe concienciar a los españoles para que no cometan este tipo de actuaciones fraudulentas. El problema radica en que si una persona o empresa ve que su vecino lo hace y no le pasa nada, o que como mucho pagará una sanción mucho menor comparado a lo que ha ganado tras defraudar a la Hacienda Pública, esta persona o empresa también lo hará. Otro ejemplo es que si cada día en las noticias estamos viendo como altos cargos políticos o reconocidos empresarios llevan a cabo este tipo de acciones, y a la vez están tomando severas medidas en cuanto a recortes en partidas públicas, los españoles se sienten indignados con el sistema y no creen en la eficacia de estas nuevas medidas. Por lo tanto, el primer paso debería ser una mayor efectividad en el cumplimiento de las medidas y que de verdad de la sensación al pueblo español de que se está luchando contra este tipo de fraudes.

7. BIBLIOGRAFÍA

Para la realización de este trabajo he consultado los siguientes artículos, estudios, páginas web, etc.:

- <http://www.boe.es/boe/dias/2012/10/30/pdfs/BOE-A-2012-13416.pdf>
- http://www.boe.es/boe_catalan/dias/2012/12/28/pdfs/BOE-A-2012-15647-C.pdf
- <https://www.agenciatributaria.gob.es/>
- Memorias de la Administración Tributaria.
- <http://www.gestha.es/archivos/informacion/monograficos/2011/reducir-el-fraude-fiscal-y-la-economia-sumergida.pdf>
- <http://www.monfortycaixas.com>
- Diferentes blogs de fiscalidad: blogeconomia.com, blog.consultingdms.com, fiscal.blogs.lexnova.es.
- www.elfisco.com
- Informe i2 integrity:
http://www.tackletaxhavens.com/Cost_of_Tax_Abuse_TJN_Research_23rd_Nov_2011.pdf
- www.asociacion-eurojuris.es
- www.gempsaweb.com
- www.fedea.net
- www.apafpv.com