

FRAUDE, CORRUPCIÓN Y BLANQUEO DE CAPITAL EN ESPAÑA

Organización Profesional de Inspectores de Hacienda del Estado
Noviembre 2007

1. **INTRODUCCIÓN. TIPOLOGÍA DE DELITOS Y FRAUDES.**
2. **INFLUENCIAS POLÍTICAS EN LA ADOPCIÓN DE LAS MEDIDAS NECESARIAS**
3. **LA CORRUPCIÓN**
4. **EL BLANQUEO DE CAPITAL**
5. **EL FRAUDE FISCAL**
6. **UTILIZACIÓN DE PARAÍDOS FISCALES**
7. **TRAMAS DEL IVA**
8. **FACTURAS FALSAS EN EL RÉGIMEN DE MÓDULOS**
9. **FRAUDES DE CARÁCTER ORGANIZADO Y DELICTIVO, UTILIZANDO TESTAFERROS Y SOCIEDADES PANTALLA**
10. **DESLOCALIZACIÓN DENTRO DEL TERRITORIO NACIONAL**
11. **UTILIZACIÓN ABUSIVA DE LOS REGIMENES FISCALES ESPECIALES**
12. **OPERACIONES DE INGENIERÍA FINANCIERA**
13. **FRAUDE EN EL IVA EN GENERAL**
14. **FRAUDE DE CARÁCTER SECTORIAL**
15. **MEDIDAS LEGALES, INSTRUMENTALES Y ORGANIZATIVAS**

1. TIPOLOGÍA DE DELITOS Y FRAUDES

A la situación que existe en España desde hace tiempo, con cifras importantes de economía sumergida y fraude fiscal, se le han sumado en los últimos años dos fenómenos nuevos. Por un lado, una sucesión de casos de corrupción ligados al urbanismo, y de casos de estafas o corrupción de tipo financiero, y, por otro, la consideración de España por los organismos internacionales como paraíso para el blanqueo de capitales. La situación existente exige una respuesta integral, clara y rotunda, por parte del Gobierno, debiendo adoptar las medidas necesarias de todo tipo para combatir no solo el fraude fiscal y el blanqueo de capitales, sino cualquier tipo de corrupción.

Podemos distinguir las siguientes figuras delictivas y fraudes:

- Corrupción de todo tipo.
- Blanqueo de capitales.
- Utilización de paraísos fiscales.
- Tramas del IVA.
- Facturas falsas en el régimen de módulos.
- Fraudes fiscales de carácter organizado y delictivo, utilizando testaferros y sociedades pantalla.
- Fraudes consistentes en la deslocalización nacional de personas o entidades.
- Fraudes relativos a la utilización abusiva de beneficios fiscales o regímenes fiscales especiales.
- Operaciones de ingeniería financiera.
- Fraude en el IVA en general.
- Fraude fiscal de carácter sectorial.

Este documento detalla las propuestas de la Organización de Inspectores de Hacienda del Estado para luchar contra las formas más graves de fraude, así como las medidas que, dentro del ámbito de actuación de la AEAT y Ministerio de Economía y Hacienda, deberían adoptarse para combatir la corrupción y el blanqueo de capitales.

2. INFLUENCIAS POLÍTICAS EN LA ADOPCIÓN DE LAS MEDIDAS NECESARIAS

Hay que destacar que en determinadas ocasiones, las medidas idóneas no se adoptan por decisiones de tipo político, entendiéndose por tales, las que no se adoptan porque priman otras circunstancias ajenas a lo estrictamente técnico y profesional, no porque estén influenciadas por la ideología del partido gobernante.

Las influencias que a veces se han producido, o se pueden producir, en relación con las medidas que se proponen en el presente documento, son las siguientes:

- Presiones de determinados centros de poder o instituciones.
- Competencias técnicas atribuidas a puestos de carácter eminentemente político.
- Necesidad de justificar unos determinados resultados numéricos ante los medios de comunicación o en las comparecencias parlamentarias.
- Problemas de competencias entre diferentes órganos administrativos o ministerios.
- Coste electoral de determinadas medidas.
- Repercusión en el propio partido político.
- Utilización política de las instituciones.

Además de lo anterior, en determinadas ocasiones se han intentado adoptar medidas que van en directamente en contra de una actuación técnica, profesional e independiente. Así ha ocurrido, por ejemplo, en la aprobación de último Reglamento de Gestión e Inspección Tributaria, de desarrollo de la Ley General Tributaria, en el que se preveía en su proyecto inicial, la intervención de una comisión, ajena a la propia inspección, para resolver las actas más importantes o complejas.

3. LA CORRUPCIÓN

3.1. SITUACIÓN

En el informe global sobre la corrupción en España, emitido por Transparencia Internacional, España en el año 2007, se reflejan determinados índices sobre la percepción de la corrupción. Así, en el Índice de Percepción de la Corrupción (CPI), que mide la percepción de un concepto de corrupción, como es el incumplimiento de normas legales contra el soborno o cohecho para beneficio directo o indirecto, la percepción de los expertos, ejecutivos y empresarios nacionales e internacionales, sitúa a España en el lugar 23 (ranking de menos a más corruptos). En el índice de percepción ciudadana, el 66% de los españoles piensan que la corrupción afecta muy significativamente a la vida política.

En los últimos meses, la Organización de Inspectores de Hacienda del Estado ha mantenido numerosas reuniones con Asociaciones de funcionarios de la Administraciones Central, Autonómica y Local, con funciones de control en sus diferentes vertientes, compartiendo todos la misma preocupación por el nivel de corrupción que, en sus distintas acepciones, se ha alcanzado en los últimos tiempos en España y que, de alguna manera, está deteriorando la imagen de profesionalidad de las personas, funcionarios de la Administración Pública, dedicadas al control del mismo. Los representantes de dichas Asociaciones están de acuerdo en que no pueden seguir asistiendo, entre otros motivos por razones de dignidad profesional, a la pasividad de los Poderes Públicos ante la situación actual.

El fraude y la corrupción no alcanza sólo al área fiscal. Es una lacra general, como últimamente han puesto de manifiesto casos de todos conocidos relacionados con el mundo financiero y político. Resulta impensable que en un Estado plenamente de Derecho, integrado en la Unión Europea, surjan de manera casi diaria, casos de

corrupción, ya sean relacionados con personas físicas, jurídicas o con instituciones, sin que las distintas partes responsables de atajar esta lacra, Administración Pública Estatal, Autonómica, Local y Partidos Políticos, hayan considerado este problema como fundamental en el desarrollo de un Estado de Derecho.

La ciudadanía y los profesionales que tienen las funciones de control y supervisión asisten atónitos al desarrollo de los casos descubiertos o denunciados, confiando muy poco en que las Instituciones existentes sean capaces de adoptar las medidas necesarias para combatirlos, ante la falta de iniciativa política en muchas de las situaciones.

Así lo ha entendido también el Parlamento, ya que entre las Resoluciones aprobadas por el Pleno del Congreso de los Diputados el día **5 de julio de 2007**, con motivo del **debate de política general en torno al estado de la Nación**, fue aprobada la Resolución núm. 14, sobre la lucha contra la corrupción urbanística, en la que el Congreso de los Diputados insta al Gobierno a liderar un Pacto de Estado contra la Corrupción que contenga las siguientes medidas:

- **Traer con la mayor urgencia al Parlamento un conjunto de reformas legales** previamente consensuadas:
 - *Proyecto de ley de reforma del Código Penal que contenga un endurecimiento adecuado de las penas por delitos contra la ordenación del territorio, malversación de caudales públicos, prevaricación con fines de lucro, cohecho, tráfico de influencias, enriquecimiento injusto con recursos públicos o privados, blanqueo de dinero y otros que concurren en este fenómeno, con el fin de garantizar su efectividad en la lucha contra la corrupción ligada al urbanismo.*
 - *Proyecto de ley de financiación de las Haciendas Locales que garantice el principio de suficiencia financiera.*
 - *Proyecto de ley que endurezca el régimen de incompatibilidad de cargos públicos en las distintas esferas de la Administración que tuvieren relación con la planificación del territorio y de las infraestructuras.*
En particular, se regulará la incompatibilidad de los altos cargos de gobierno municipales y de los miembros de las Comisiones provinciales y autonómicas de Urbanismo, en relación con responsabilidades empresariales o profesionales de nivel directivo vinculadas a la construcción y el urbanismo.
- **Desarrollar con la mayor urgencia las medidas preventivas contempladas en la nueva Ley de Suelo** frente a la especulación y la corrupción, con especial atención a la transparencia, información pública y participación ciudadana en los acuerdos e instrumentos de planeamiento urbanístico, incluyendo los convenios municipales.
- **Incrementar y mejorar los recursos humanos y materiales de las Fiscalías de los Tribunales Superiores de Justicia** de las Comunidades Autónomas, especialmente en aquellas más afectadas por este tipo de delitos.
- **Reforzar la Agencia Tributaria, con mayor dedicación de sus efectivos a la aplicación de la Ley de Prevención del Fraude Fiscal, intensificando la investigación y persecución de los incrementos desmesurados del patrimonio carentes de justificación.**
- **Reforzar el Pacto Antitransfuguismo** y velar por el cumplimiento del compromiso de no formar gobiernos municipales o autonómicos con quienes hayan abandonado sus respectivas formaciones políticas firmantes.
- **Impulsar un «Código Ético»** suscrito por las formaciones políticas, que trasladarán a sus respectivos estatutos y recogerá el compromiso de denunciar

ante la Fiscalía cualquier dato de corrupción que conozcan y a separar de las instituciones a las personas imputadas o condenadas por delitos de corrupción.

3.2 MEDIDAS

Los casos de corrupción descubiertos hasta ahora han puesto de manifiesto la existencia simultánea de delitos fiscales, de blanqueo de capitales y de otras figuras delictivas, como el cohecho. En todos ellos existen circunstancias comunes, como el movimiento de grandes sumas de dinero, el enriquecimiento desproporcionado de algunas personas, la utilización de redes de sociedades interpuestas, y la utilización de testaferros, sociedades pantalla y de paraísos fiscales. Hay que destacar que en estas operaciones el dinero entregado suele ser "dinero negro", es decir, sin declarar. Por ello, la AEAT debería disponer de los medios e instrumentos necesarios para poder detectar dichas situaciones.

En la Disposición adicional novena de la Ley del Suelo recientemente aprobada, (Ley 8/2007, de 28 de mayo) se modifican, entre otros, el artículo 75.7 de la **Ley 7/1985, Reguladora de las Bases del Régimen Local**, estableciéndose lo siguiente:

«Los representantes locales, así como los miembros no electos de la Junta de Gobierno Local, formularán declaración sobre causas de posible incompatibilidad y sobre cualquier actividad que les proporcione o pueda proporcionar ingresos económicos.

Formularán asimismo declaración de sus bienes patrimoniales y de la participación en sociedades de todo tipo, con información de las sociedades por ellas participadas y de las liquidaciones de los impuestos sobre la Renta, Patrimonio y, en su caso, Sociedades.

Tales declaraciones, efectuadas en los modelos aprobados por los plenos respectivos, se llevarán a cabo antes de la toma de posesión, con ocasión del cese y al final del mandato, así cuando se modifiquen las circunstancias de hecho.

Las declaraciones anuales de bienes y actividades serán publicadas con carácter anual, y en todo caso en el momento de la finalización del mandato, en los términos que fije el Estatuto municipal.

Tales declaraciones se inscribirán en los siguientes Registros de intereses, que tendrán carácter público:

a) La declaración sobre causas de posible incompatibilidad y actividades que proporcionen o puedan proporcionar ingresos económicos, se inscribirá en el Registro de Actividades constituido en cada Entidad local.

b) La declaración sobre bienes y derechos patrimoniales se inscribirá en el Registro de Bienes Patrimoniales de cada Entidad local, en los términos que establezca su respectivo estatuto.

Medida 1. Plan especial de comprobación de alcaldes, concejales de urbanismo y otros representantes públicos.

Se propone la inclusión en plan de inspección de los alcaldes y concejales de urbanismo de los Ayuntamientos con población superior a 50.000 habitantes (141 municipios en toda España) y de aquellos otros en los que se hayan adoptado importantes medidas urbanísticas.

La inclusión en plan se ha de realizar al finalizar cada mandato electoral de 4 años, o, en su caso, en el momento del cese. Los criterios del plan han de ser públicos, para evitar suspicacias de utilización política de una medida de este tipo.

En este plan se deberán llevar a cabo las medidas complementarias de investigación necesarias para descubrir la posible utilización de testaferros o sociedades pantalla.

Medida 2. Remisión de información a la Agencia Tributaria.

Se establecerá la obligatoriedad de remitir a la Agencia Tributaria, en la forma, plazos y modelos que se determinen, la información obrante en los Registros de Bienes Patrimoniales de cada Entidad Local, así como en cualquier registro oficial de este tipo existente en otros órganos e instituciones.

Medida 3. Seguimiento patrimonial especial por la AEAT de las personas condenadas por corrupción.

Establece el artículo 127 del Código Penal que toda pena que se imponga por un delito o falta dolosos llevará consigo la pérdida de los efectos que de ellos provengan y de los bienes, medios o instrumentos con que se haya preparado o ejecutado, así como las ganancias provenientes del delito o falta, cualesquiera que sean las transformaciones que hubieren podido experimentar. Los unos y las otras serán decomisados, a no ser que pertenezcan a un tercero de buena fe no responsable del delito que los haya adquirido legalmente.

Se propone como medida la atribución a la AEAT de la competencia legal para el seguimiento patrimonial de aquellas personas que hayan sido condenadas por delitos de corrupción y que no hayan reintegrado los bienes y dinero procedentes de los mismos.

Medida 4. Tipificar como delito, castigado con penas de prisión, la no entrega o falseamiento de datos en la declaración de los bienes patrimoniales y de la participación en sociedades de todo tipo.

Debe perseguirse penalmente la omisión de datos o el falseamiento, dado el objetivo que persigue dicha declaración de transparencia de los cargos públicos.

Medida 5. Reforzamiento de la denuncia pública.

En los delitos de corrupción existe mucha información que no llega a las instituciones y órganos encargados de investigarlos. Deben regularse los cauces adecuados que garanticen la necesaria confidencialidad a los ciudadanos, o empleados de empresas o instituciones, que disponiendo de información relevante quieran transmitirla.

Medida 6. Potenciar la fiscalía anticorrupción, incrementando el número de inspectores y técnicos, para que auxilien a la fiscalía en la persecución de este tipo de delitos.

Medida 7. Aprobación de una ley anticorrupción.

En línea con la resolución aprobada en el Parlamento, debería promoverse por el Gobierno un pacto contra la corrupción, que derivara en la aprobación de una ley anticorrupción. En la tramitación de dicha ley deberían ser oídas necesariamente todas las asociaciones profesionales de funcionarios que tengan atribuidas legalmente funciones de supervisión y control, con el objetivo de conocer las deficiencias y necesidades de los órganos de supervisión y control y dotarles de las facultades legales y de los medios necesarios.

4. EL BLANQUEO DE CAPITALS

4.1. SITUACIÓN

La Ley 19/1993, de 28 de diciembre, sobre determinadas medidas de prevención del blanqueo de capitales **definía el blanqueo de capitales** como la adquisición, utilización, conversión o transmisión de bienes que proceden de alguna de las actividades delictivas relacionadas con drogas, bandas armadas y organizaciones o grupos terroristas, para ocultar o encubrir su origen o ayudar a la persona que haya participado en la actividad delictiva a eludir las consecuencias jurídicas de sus actos, así como la ocultación o encubrimiento de su verdadera naturaleza, origen, localización, disposición, movimientos o de la propiedad o derechos sobre los mismos, aun cuando las actividades que las generen se desarrollen en el territorio de otro Estado.

La modificación producida en dicha ley, en el año 2003, define el blanqueo de una forma más amplia, regulando las obligaciones, las actuaciones y los procedimientos para prevenir e impedir la utilización del sistema financiero, así como de otros sectores de actividad económica, para el blanqueo de capitales procedentes de cualquier tipo de participación delictiva en la comisión de un **delito castigado con pena de prisión superior a tres años**.

Así pues, con la normativa actual, el blanqueo de capitales también incluye la adquisición, utilización, conversión o transmisión de bienes que procedan de la comisión de delitos fiscales, ya que estos delitos tienen establecidas penas de cuatro a seis años de prisión.

Todos los indicadores señalan a España como un verdadero paraíso para el blanqueo de capitales. Así se manifiesta en los **informes emitidos por el Grupo de Acción Financiera (GAFI)**, organismo internacional dependiente de la OCDE encargado de coordinar las acciones contra estos delitos, al que pertenecen 31 países, entre ellos España. Los países miembros se someten cada año a ejercicios de evaluación y, cada cierto tiempo, a un examen global respecto de las 49 recomendaciones que los Estados miembros se comprometen a cumplir.

El GAFI emitió un informe en el año 2006 sobre la situación en España, señalando en el mismo que de las 49 recomendaciones, España cumple totalmente 10, cumple ampliamente 14, sólo parcialmente 11 y suspende en tres. Además, señala el GAFI que España no cumple con el control de las cuentas de corresponsales que tienen las entidades bancarias en el extranjero, que la legislación española no cumple con las recomendaciones del Organismo de prohibir a dichas entidades tener relaciones con los denominados bancos pantalla (en paraísos fiscales) y que España no ha tomado las medidas adecuadas para una eficaz vigilancia de los clientes de alto riesgo o personas políticamente expuestas.

También destaca dicho organismo que no existe una adecuada supervisión de las actividades que desarrollan los despachos de abogados, notarias, inmobiliarias, registradores, joyerías, casinos, auditores y el resto de actividades que han de suministrar información cuando detecten operaciones sospechosas de blanqueo.

Las conclusiones del informe del GAFI sobre España se han visto tristemente superadas en la práctica por los recientes escándalos de corrupción descubiertos en la Costa del Sol, donde se ha puesto de manifiesto el estrepitoso fracaso de los controles sobre el blanqueo de capitales en España. Todo ello es consecuencia de la información escasa y de poca calidad transmitida por las personas y entidades obligadas a ello, y por los escasos medios de que dispone el SEPBLAC, como órgano dependiente del Banco de España encargado de analizar la información recibida.

La Ley de Blanqueo de Capitales establece la obligación de comunicar las operaciones sospechosas que tienen las Entidades de Crédito, Las Entidades Aseguradoras autorizadas para operar en el ramo de vida, Sociedades y Agencias de Valores, Instituciones de Inversión colectiva, Sociedades Gestoras de Instituciones de Inversión colectiva y de Fondos de Pensiones, Sociedades Gestoras de Cartera, Sociedades emisoras de Tarjetas de Crédito, personas físicas o jurídicas que ejerzan actividad de cambio de moneda, casinos de juego, actividades de promoción inmobiliaria, agencia, comisión o intermediación en la compra-venta de inmuebles, personas físicas o jurídicas que actúen en el ejercicio de su profesión como auditores, contables externos o asesores fiscales, y notarios, abogados y procuradores.

Según los datos que figuran en la memoria del SEPBLAC, en el año 2006 el número de comunicaciones recibidas de operaciones sospechosas de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo fue de 2.251, lo que supone un descenso del 11,15% respecto al año anterior. Figura también que, como en años anteriores, sigue siendo bajo el número de personas físicas o jurídicas que realizan las actividades profesionales o empresariales señaladas en la Ley 19/1993 que han comunicado operaciones. Así, en el año 2006 solamente se comunicaron los siguientes asuntos sospechosos: 94 procedentes de los notarios, 19 de los abogados, 25 de las inmobiliarias y constructoras, y 3 de los casinos. Dichas cifras suponen comparativamente una diferencia muy grande entre las operaciones comunicadas en España y los países de nuestro entorno como Francia y Bélgica. Los datos correspondientes al año 2004 son 2.296 operaciones en España, 10.842 en Francia y 11.234 en Bélgica.

4.2. MEDIDAS

Medida 1. Creación de una OFICINA NACIONAL ANTIFRAUDE.

La lucha contra el fraude fiscal, y la persecución del blanqueo de capitales asociado a éste u otro tipo de delitos, no puede acometerse a partir de diferentes organismos o instituciones que ataquen sólo parcialmente dicho fenómeno en el ámbito de las competencias que les son propias, sino que debe ser objeto de una persecución más integrada. En este sentido, la contemplación unitaria de la delincuencia fiscal hace imprescindible la creación de un organismo multidisciplinar que, bajo la dependencia funcional de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, integre, entre otros, funcionarios de la Inspección de Hacienda, del Servicio Ejecutivo de la Comisión de Prevención del Blanqueo de Capitales e Infracciones Monetarias, de los Cuerpos y Fuerzas de Seguridad del Estado y del Ministerio Fiscal. Un organismo de tal naturaleza estaría en condiciones de abordar con garantías de éxito la lucha contra las grandes tramas de fraude que tan relevantes perjuicios causan al conjunto de los ciudadanos al tiempo que constituiría un órgano especializado de apoyo y colaboración permanente con los órganos del Poder Judicial.

La Oficina Nacional Antifraude se crearía a partir de la existente Oficina Nacional de Investigación del Fraude (ONIF), ampliando sus competencias y su despliegue territorial, mediante la creación de 100 unidades de investigación en todas las CCAA, integradas en la estructura de las Dependencias Regionales de Inspección.

La Oficina Nacional Antifraude asumiría las competencias de investigación del blanqueo de capitales y de todo tipo de delincuencia económica, financiera, y de carácter organizado, dependiendo de ella la policía fiscal, cuya constitución se propone en la siguiente medida.

Medida 2. Creación de la Policía Fiscal.

En la Ley de creación de la AEAT, Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991, ya se contemplaba la creación de la Policía Fiscal, habiendo transcurrido quince años sin que se haya adoptado dicha medida.

La lucha contra el fraude debe contemplar la creación de una policía fiscal dependiente de la Agencia Tributaria en la cual se integrarían unidades especializadas de la Policía Nacional y de la Guardia Civil, junto a las Unidades Operativas de Vigilancia Aduanera. Tales unidades mantendrían su dependencia orgánica respectiva, bajo la dependencia funcional de la Oficina Nacional Antifraude.

En la normativa reguladora de la futura policía fiscal se ha de contemplar el reconocimiento expreso de su carácter de Policía Judicial para la investigación penal de los delitos fiscales, de contrabando, de blanqueo de capitales, alzamientos de bienes y falsedades documentales.

La creación de una Policía Fiscal es un elemento clave en la lucha contra el fraude, especialmente el fraude organizado. Existen modelos internacionales de eficacia contrastada, como EE.UU e Italia.

En el primer borrador del **PLAN DE LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL**, antes de su cambio de nombre por el de "prevención", figuraba, en su página 185, la siguiente medida:

3. Policía Fiscal.

A pesar de lo previsto en la Ley de creación de la Agencia Tributaria, las actuaciones de investigación y lucha contra la delincuencia organizada no se ven respaldadas por una Policía Fiscal interna, que debe crearse a partir de la experiencia de Vigilancia Aduanera en tareas de lucha contra el narcotráfico y el contrabando.

Medidas:

- *Creación de una Policía Fiscal en la Agencia Tributaria, a partir de la experiencia de Vigilancia Aduanera.*
- *Reconocimiento expreso de su carácter de Policía Judicial para la investigación penal de los delitos fiscales, de contrabando, de blanqueo de capitales, alzamientos de bienes y falsedades documentales.*

Según manifestaba la Organización de Inspectores de Hacienda en el informe emitido de diciembre de 2004, en el **Plan de Prevención del Fraude Fiscal** (página 3) presentado por el Gobierno no figuraba ya la creación de la policía fiscal.

A partir de ese momento, en todas las propuestas que ha realizado la Organización de Inspectores de Hacienda dirigidas a la lucha contra el fraude ha incluido, entre otras, la necesidad de crear la policía fiscal. Así se reflejó en el documento "Propuestas para la Ley de Medidas contra el Fraude Fiscal", de octubre de 2005, en el documento sobre el Anteproyecto de Ley de Medidas contra el fraude, de enero de 2006, y, por último, en el documento remitido a todos los Grupos Parlamentarios con ocasión del Proyecto de Reforma del Código Penal, que está tramitándose actualmente en el Parlamento.

Medida 3. Atribución, mediante ley, a la Agencia Tributaria de la función de investigar el fraude fiscal de carácter organizado y el blanqueo de capitales en funciones de auxilio a la Justicia.

Todas las actuaciones relacionadas con la prevención y lucha contra el blanqueo de capitales deben depender de la Secretaría de Estado de Hacienda y no de la de Economía, atribuyéndose, mediante ley, a la AEAT la función investigar los fraudes de carácter delictivo, en auxilio de la justicia.

Medida 4. Especialización en la Fiscalía y en los Tribunales de Justicia en relación con los delitos económicos.

Resulta totalmente necesaria dicha especialización, sobre todo en los delitos de blanqueo y delitos contra la Hacienda Pública en sus diversas modalidades.

5. EL FRAUDE FISCAL

5.1. CIFRAS DE FRAUDE FISCAL EN ESPAÑA

Ningún Gobierno ha querido realizar hasta ahora un estudio en profundidad sobre la economía sumergida y el fraude fiscal existente en España. De esta forma, si no se reconoce el problema, no se tiene que justificar la falta de adopción de medidas para erradicar dicha lacra social.

Algunos datos existentes sobre el fraude fiscal son los siguientes:

- Estudio de la Comisión Europea, publicado en 2002.
Señala que entre 1998 y 2002, la economía sumergida en España pasó del 15% al 22% del PIB.
- Informe del año 2002 presentado por el responsable de política económica del PSOE, Jordi Sevilla, en el que se calculaba en 25.000 millones de euros el importe que dejaba de cobrar Hacienda cada año como consecuencia del fraude fiscal existente.
- Estudio del Instituto de Estudios Fiscales elaborado por los profesores Miguel Gómez González y Ángel Alagón en agosto de 2003.
Según dicho estudio, la economía sumergida suponía el 21% del PIB, por un importe de alrededor de 130.000 millones de euros. Se manifiesta también en este estudio que la economía sumergida nunca había alcanzado el 20% antes del año 2002.
- Instituto de Crédito Oficial.
El presidente del Instituto de Crédito Oficial manifiesta que la economía sumergida podría situarse entre el 20% y el 25% del PIB.
- Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales. Noviembre de 2004: La economía sumergida se sitúa en torno al 20% del PIB.
- Estudio de Consumar, del Grupo Ero ski: Seis de cada diez inmobiliarias aceptan mediar con dinero negro en operaciones de compraventa de vivienda.
- Informe de la Revista Mercado de Dinero, editada por Ausbanc Empresas. 2004.
La economía sumergida supone una cifra del 21% del PIB. Ha aumentado 5,4 puntos desde 1980 hasta 2000.
- Según la encuesta del Centro de Investigaciones Sociológicas (CIS) de julio de 2007, el 82,70% de los encuestados creen que en España existe mucho o bastante fraude fiscal, y el 80,90% cree que el fraude fiscal es mayor o igual que hace cinco años.

- El dinero en metálico en España supone el 10% del PIB, frente al 5% de la zona euro y el 6% de Estados Unidos, y ello a pesar de que España dispone de una de las redes de cajeros automáticos y sucursales bancarias más utilizadas de Europa.
- Billetes de 500 euros. Actualmente circulan en España 111 millones de euros en billetes de 500 euros, cuantía que supone un 30% del total emitido en la Unión Europea y el 64% del valor total del efectivo en manos de los españoles. La cifra de este tipo de billetes se ha multiplicado por siete respecto de los existentes en el año 2002, año de puesta en circulación del euro. Según los primeros datos aportados por la AEAT de las investigaciones que se están realizando, la utilización de estos billetes corresponde en una parte importante a operaciones inmobiliarias.

5.2. ACTUACIONES DE LA ORGANIZACIÓN DE INSPECTORES DE HACIENDA.

Desde el congreso de la Organización de Inspectores de Hacienda del Estado celebrado en Zaragoza en octubre de 2003, la situación de fracaso en la lucha contra el fraude fiscal ha sido una preocupación constante en el seno de nuestra Organización, elaborando multitud de documentos en los que se han analizado la situación existente, sus causas y las propuestas y medidas necesarias para corregirlo.

La postura de denuncia de la situación ha sido mantenida por la Organización de Inspectores de Hacienda, independientemente del signo político del partido gobernante. Así, poníamos de manifiesto la situación de fracaso en el año 2003, denunciando planes que buscaban principalmente lograr un efecto mediático, y lo hemos vuelto a poner de manifiesto en los últimos años, con otro gobierno de signo diferente, ante la insuficiencia de las medidas adoptadas, tanto en el Plan de Prevención del Fraude como en la ley aprobada a tal efecto.

En relación con la **situación actual de la lucha contra el fraude fiscal**, nuestra opinión consta en el escrito que la Organización de Inspectores de Hacienda del Estado remitió en el mes de marzo de 2007 al Presidente del Gobierno, en el que se manifestaba lo siguiente:

“La Organización Profesional de Inspectores de Hacienda del Estado representa al 90% del colectivo. En los últimos años hemos denunciado la situación de fracaso en la lucha contra el fraude fiscal, analizando sus causas y efectuando multitud de propuestas, sin que hayamos conseguido hasta ahora que las Autoridades Tributarias adoptaran las medidas necesarias y adecuadas para erradicar esta lacra social, siendo una vergüenza para todos nosotros que en este tema estemos a la cabeza de la Unión Europea. Dicha situación genera una enorme insatisfacción profesional en nuestro colectivo, que se agrava cuando la sociedad y los medios de comunicación nos responsabilizan de ella a nosotros, como ha ocurrido en los recientes casos, ligados a la corrupción urbanística, que han tenido amplia difusión en los medios de comunicación. Le adjuntamos un dossier con la multitud de escritos y documentos que hemos remitido a las autoridades del Ministerio de Economía y Hacienda y de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, así como a los Grupos Parlamentarios del Congreso de los Diputados.

Hace ya casi tres años que su Gobierno, cuando ganó las elecciones, manifestó que una de sus líneas de actuación prioritaria iba a ser la lucha contra el fraude fiscal. A pesar de dicho anuncio, las medidas aprobadas, un Plan de Prevención, sin la dotación de los medios necesarios, y una Ley de Medidas, sin medidas significativas, sabemos que no van a acabar con el enorme fraude fiscal existente en España. Puede preguntar a cualquiera de sus colaboradores, pero estamos seguros de que ninguno le podrá decir que con dichas medidas,

en los próximos años, esta lacra social se habrá terminado. Por ello, este será uno más de los muchos planes que los diferentes Gobiernos, los anteriores y el suyo, han aprobado persiguiendo fundamentalmente fines mediáticos de cara a la opinión pública. Por supuesto que alguna de las medidas adoptadas son positivas, pero insuficientes para acabar con el fraude existente, en línea de lo que manifestó su Gobierno.

La respuesta por parte de los miembros de su Gobierno a nuestras propuestas ha sido siempre el silencio, acompañado de determinadas actitudes que han supuesto un menosprecio hacia nuestro colectivo y el trabajo que realizamos, demostrándonos que no quieren contar con nosotros para acabar con el fraude fiscal, o que no les importa erradicarlo...

Los **documentos elaborados por la Organización de Inspectores de Hacienda del Estado** en los últimos años y remitidos a los Grupos Parlamentarios del Congreso de los Diputados y a las Autoridades Tributarias, han sido los siguientes:

- La situación de la lucha contra el fraude fiscal: diagnóstico y algunas propuestas de mejora. Octubre 2003.
- Causas de la situación actual de la lucha contra el fraude fiscal. Noviembre 2003.
- Comentarios al plan general de control tributario 2004. Febrero 2004.
- Informe sobre la nueva Ley General Tributaria. Junio 2004
- Un modelo alternativo de lucha contra el fraude. Octubre 2004.
- Informe sobre el plan de prevención del fraude fiscal. Diciembre 2004.
- El Estatuto Orgánico de la Agencia Tributaria. Febrero 2005.
- El modelo de control de la Agencia Tributaria. Mayo 2005.
- Utilización abusiva de las instituciones de inversión colectiva. Junio 2005.
- Informe sobre la falta de voluntad política para luchar contra el fraude fiscal. Junio 2005.
- Observaciones sobre el proyecto de Real Decreto por el que se desarrolla el texto refundido de la Ley del Catastro. Septiembre 2005.
- Informe sobre la propuesta de nuevo estatuto para Cataluña. Octubre 2005.
- Propuestas para la ley de medidas contra el fraude fiscal. Octubre 2005.
- Propuestas para el Proyecto de Ley General de Presupuestos 2006. Escrito remitido a todos los Grupos Parlamentarios. Octubre 2005.
- Necesidades de medios humanos en la lucha contra el fraude fiscal. Noviembre 2005.
- Informe sobre el anteproyecto de ley de medidas para prevención del fraude fiscal. Enero 2006.
- Informe sobre las limitaciones a las competencias de la Inspección en las comprobaciones más importantes en el Proyecto de Reglamento que prepara el Gobierno. Febrero 2006.
- Responsabilidades fiscales en el "Caso Marbella". Abril 2006.
- Los aspectos fiscales del nuevo Estatuto de Autonomía de Cataluña. Abril 2006.
- Agencia tributarias autonómicas y consorcios. Octubre 2006.
- Propuestas para el Proyecto de Ley General de Presupuestos 2007. Escrito remitido a todos los Grupos Parlamentarios. Octubre 2006.
- Reforma del código penal: propuestas para modificar el delito fiscal y otras medidas para combatir el fraude fiscal. Enero 2007.
- Funciones de la Agencia Tributaria de Cataluña y del futuro consorcio. Julio 2007.
- Análisis sobre los recursos humanos en la AEAT. Octubre 2007.

Además de los documentos anteriores, han sido numerosos los **escritos** remitidos a las autoridades tributarias reclamando reformas de tipo organizativo. Así, cabe hacer mención, entre otros, a los siguientes:

- Al Director del Departamento de Inspección. Junio de 2005. Sobre objetivos y productividad.
- Al Director de la AEAT. Junio de 2005. Sobre estudio de retribuciones.
- Al Secretario de Estado de Hacienda. Remitiendo los documentos aprobados en el XV congreso de la Organización celebrado en Granada.
- **Al Ministro de Hacienda. Diciembre de 2005. Solicitando el urgente e inmediato cese del Secretario de Estado de Hacienda y Presidente de la AEAT, D. Miguel Ángel Fernández Ordóñez, por falta de voluntad en la lucha contra el fraude fiscal.**
- Al Director de la AEAT. Enero de 2006. Sobre objetivos, baremo y productividad.
- Al Director de la AEAT. Enero de 2006. Sobre propuestas para la defensa jurídica de los Inspectores de Hacienda del Estado.
- Al Secretario de Estado de Hacienda. Marzo de 2006. Sobre temas pendientes de contestar y solicitud reunión.
- Al Director de la AEAT. Abril de 2006. Sobre objetivos, baremo y productividad.
- A la Secretaria General de Hacienda y al Director de la AEAT. Mayo de 2006. Relativo a propuestas sobre tribunales remitidas a la Dirección de la AEAT y del Ministerio.
- Al Director de la AEAT. Mayo de 2006. Sobre propuestas de productividad.
- Al Director de la AEAT. Mayo de 2006. Sobre propuestas de carrera administrativa.
- Al Director de la AEAT. Junio de 2006. Escrito al Director de la AEAT, firmado por más de 1.000 inspectores, sobre la creación de otros cuerpos del grupo A.
- Al Director de la AEAT. Septiembre de 2006. Sobre los expedientes de Marbella.
- Al Director de la AEAT. Noviembre de 2006. Escrito solicitando reunión urgente.
- **Al Ministro de Hacienda. Enero de 2007. Sobre la situación en la lucha contra el fraude y cuestiones profesionales.**
- Al Director de la AEAT. Enero de 2007. Sobre objetivos y bolsas de productividad.
- Al Secretario de Estado de Hacienda. Enero de 2007. Sobre puestos a ocupar por los inspectores de hacienda.
- Al Director de la AEAT. Marzo de 2007. Sobre necesidad de reformas organizativas en la Agencia Tributaria.
- **Al Presidente del Gobierno. Marzo de 2007. Denunciando la falta de adopción de medidas contra el fraude fiscal.**
- Al Director de la AEAT. Junio de 2007. Sobre productividad por objetivos.
- Al Secretario de Estado de Hacienda. Agosto de 2007. Sobre los Inspectores destinados en los tribunales Económico Administrativos.
- Al Secretario de Estado de Hacienda y al Director de la AEAT. Septiembre de 2007. Documento sobre recursos humanos en la AEAT.

5.3. MANIFESTACIONES DE LAS AUTORIDADES TRIBUTARIAS.

En relación con La situación de la lucha contra el fraude fiscal, las Autoridades Tributarias reconocen que falta mucho por hacer, como lo ponen de manifiesto las siguientes declaraciones:

El Director General de la AEAT, D. Luis Pedroche, ha manifestado que “Queda mucho por hacer en la lucha de Hacienda contra el fraude” (La Razón, 6-03-2007)

El Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos, a su vez Presidente de la AEAT, D. Carlos Ocaña, en una entrevista bajo el titular “ Hacén falta más medios contra el fraude”, manifiesta que hacen falta más medios, pero sobre todo usarlos mejor: frente a la actividad de comprobar declaraciones, más investigación. No ir al que ha declarado, sino al que no lo ha hecho. ¿Hacen falta más recursos? Sí. Estamos aumentándolos. Pero no es lo único”. (El País, 3-12-2006).

El Ministro de Economía y Hacienda, D. Pedro Solbes, a la pregunta de “Los Inspectores dicen que no se ponen todas las medidas suficientes para combatir el fraude”, responde: “No conozco a nadie que considere que le sobran recursos. Siempre se puede hacer más y mejor, y por eso no debemos ser complacientes, pero la mejora en estos dos años ha sido sustancial”. (El País, 22 de julio de 2007).

6. UTILIZACIÓN DE PARAÍDOS FISCALES

6.1. SITUACIÓN

Las características de opacidad y anonimato de los paraísos fiscales los convierten en territorios que se utilizan para ocultar todo tipo de rentas, incluidas las provenientes de actividades delictivas, como el terrorismo, tráfico de armas y drogas. Puede resultar extraño que un puñado de pequeños países tengan en jaque al resto del mundo y más cuando se ha demostrado que los paraísos fiscales se han utilizado también en la financiación del terrorismo.

El artículo 56 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea prohíbe las restricciones a los movimientos de capitales y a los pagos entre Estados miembros, y también entre estos y terceros países. Este principio rige sobre cualquier otro. Hubiera sido muy fácil aislar financieramente y, por tanto, eliminar los paraísos fiscales, si en dicho Tratado se hubiera incluido como excepción a la libertad de los movimientos de capitales los movimientos efectuados entre los Estados miembros y los territorios calificados como paraísos fiscales.

No obstante, a pesar de dicho principio, cuando a la Unión Europea le ha interesado, ha conseguido que dichos territorios proporcionen información, como ha ocurrido con la aplicación de la **Directiva sobre Fiscalidad del Ahorro**, para evitar la competencia de los paraísos en este tema. Así, se establece la obligatoriedad de intercambio de información, pero, y esto es quizás lo más importante, solamente relacionada con la fiscalidad del ahorro. En el Consejo de Economía y Finanzas de la Unión Europea de diciembre de 1997 se estableció que el intercambio de información que se pretendía lograr en el ámbito de fiscalidad del ahorro entre los Estados miembros de la Unión Europea debía ir acompañado de acuerdos en los que se adoptaran medidas equivalentes por una serie de países terceros, cuyos mercados financieros compiten directamente con los Estados miembros. En aplicación de dicha directiva, el Consejo de Ministros español aprobó el día 20 de mayo de 2005 diez acuerdos de canjes de notas entre España y diversos territorios dependientes y asociados de Reino Unido y Países Bajos, calificados como paraísos fiscales, en materia de intercambio automático de información sobre los rendimientos del ahorro en forma de pago de intereses.

Las medidas a adoptar en España están condicionadas por la normativa comunitaria. En este sentido, se han incorporado **medidas normativas y operativas**, en relación con los paraísos fiscales, que se pueden calificar como lógicas y necesarias, aunque sean ineficaces e insuficientes. Algunas de estas medidas son:

En primer lugar, las **medidas normativas** han consistido en:

- Determinadas modificaciones en los impuestos estatales, aplicando el valor de mercado a las operaciones que se realizan con dichos territorios.
- Modificaciones de la legislación sobre el régimen jurídico de los movimientos de capitales y de las transacciones económicas con el exterior, imponiendo la obligación de comunicar las transferencias superiores a un determinado importe.
- Modificaciones en las obligaciones de comunicar información del sistema financiero y de otros sectores de actividad económica para la prevención del blanqueo de capitales.

Con estas medidas se ha conseguido reducir en un porcentaje importante la inversión española en los paraísos, pero se refiere a la inversión y movimientos declarados, no a las rentas ocultas.

En el **Plan de Prevención del Fraude Fiscal** aprobado por el Gobierno en el mes de febrero de 2005, se reflejaron 350 medidas para la prevención del fraude, entre las que figuran algunas relativas a los paraísos fiscales y a los llamados territorios de baja tributación. En relación con los **paraísos fiscales** se dice en dicho Plan que *son territorios con regímenes de tributación muy favorables cuyas Administraciones no proporcionan información a otros Estados y aparecen relacionados en el Real Decreto 1.080/1991. No obstante, se trata de una relación que irá disminuyendo progresivamente en la medida en que dichos territorios suscriban acuerdos de intercambio de información con otros países.*

El contenido del Plan de Prevención del Fraude es reflejo de lo que ocurre también en la Unión Europea. Se intenta que con la firma de acuerdos de intercambio de información, aunque sean parciales, se eliminen las listas de paraísos fiscales. Así, si no hay listas negras, no hay que soportar la mala imagen que proporciona la nula intención de acabar con la situación.

La **Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal**, se ha limitado a regular en su disposición adicional primera los conceptos de paraíso fiscal, de nula tributación y de efectivo intercambio de información tributaria, sin que exista en dicha norma ninguna medida de calado contra la utilización de los paraísos. En la misma línea, en la disposición adicional segunda del **Proyecto de Real Decreto, por el que se desarrolla esta ley** que puede verse en la web del Ministerio de Economía y Hacienda, se desarrollan los supuestos legales en los que se entiende que existen limitaciones en el intercambio de información tributaria.

Podemos concluir que hasta ahora las medidas legales aprobadas no tienen demasiada eficacia, ya que resultan fáciles de burlar, como ocurre en el supuesto de que el contribuyente interponga en sus operaciones otro país entre España y el paraíso, con lo que ya no resultaría de aplicación las normas antiparaíso.

Tampoco va a tener mucha efectividad lo dispuesto en el artículo 8.2 de **la nueva Ley de IRPF**, Ley 35/2006, que establece que *no perderán la condición de contribuyentes por este impuesto las personas físicas de nacionalidad española que acrediten su nueva residencia fiscal en un país o territorio considerado como paraíso fiscal. Esta regla se aplicará en el período impositivo en que se efectúe el cambio de residencia y durante los cuatro períodos impositivos siguientes.* Se puede burlar fácilmente el supuesto legal fijando una residencia previa en un país que no sea paraíso fiscal.

Dentro de las **medidas operativas**, hay que destacar que en los Planes de Control Tributario de la Agencia Tributaria de los últimos años siempre se ha considerado como línea prioritaria de actuación la investigación de operaciones en las que se hayan utilizado los paraísos fiscales, con evidentes resultados negativos, aunque la realidad ha demostrado que en cualquier escándalo financiero, contable o de corrupción, siempre aparece la utilización de los paraísos fiscales, a veces utilizando bancos situados en el Paseo de la Castellana de Madrid.

Pues bien, a pesar de las menciones específicas a las actuaciones sobre paraísos fiscales como línea prioritaria de investigación, dichas actuaciones se diluyen entre los más de 100 planes de inspección en los que se desglosa cada año el Plan de Control Tributario, conscientes de las dificultades de erradicar el fraude mediante la utilización de los paraísos.

Las medidas que la Organización de Inspectores de Hacienda del Estado propone, ante la falta de voluntad política de la Unión Europea de aislar económica y financieramente a los paraísos fiscales, son las siguientes:

6.2. MEDIDAS

Medida 1. Plan de comprobación de artistas y deportistas con residencia en paraísos fiscales.

Para los ciudadanos en general resulta inadmisibles, vergonzosa e insolidaria, la postura de muchos artistas y deportistas que se pasean por todo el mundo como españoles, pero que tienen fijada su residencia, de forma ficticia o real, en territorios calificados de paraísos fiscales. La consecuencia de dicha situación es que no pagan impuestos ni en España ni en ningún otro lugar. Sin embargo, dichas personas consideran negativo para su imagen que se conozca por los ciudadanos españoles dicha situación.

Se deberá elaborar un censo permanente de artistas y deportistas de nacionalidad española que no tengan fijada su residencia en España, siendo objeto de actuaciones inspectoras al objeto de verificar su residencia real en el momento en que se detecte dicha situación.

En el supuesto de que realmente tengan su residencia en territorios calificados como paraísos fiscales, no podrán representar a España en ningún acontecimiento o competición deportiva. Por otro lado, en la información relativa a dichas personas que se emita por los medios de comunicación públicos, como radio y televisión, se hará referencia siempre a su lugar de residencia.

Medida 2. Gravamen especial sobre movimientos de fondos con paraísos fiscales.

En la normativa del IRPF y del Impuesto sobre Sociedades se debe regular como un hecho imponible nuevo que todo movimiento de fondos, que tenga como origen o destino un territorio calificado como paraíso fiscal, debe tributar en España al tipo del 24%.

Medida 3. No reconocimiento de personalidad jurídica a las sociedades constituidas en paraísos fiscales para intervenir en el tráfico mercantil español.

Una de las características de los paraísos fiscales es la nula información, circunstancia que los hace apetecibles para erradicar allí el dinero negro, o servir de pantalla para realizar todo tipo de operaciones, aunque sean de carácter delictivo.

Dado que en nuestra normativa mercantil resulta de especial importancia el conocimiento de los socios de las entidades mercantiles, se debe reformar la legislación mercantil con el objetivo de no reconocer personalidad jurídica en España a las entidades constituidas en paraísos fiscales, ante la falta de información de la identidad de sus socios.

Medida 4. Prohibición de que las entidades bancarias españolas tengan filiales o sucursales en dichos territorios.

Las entidades bancarias residentes en España no pueden tener sucursales, ni establecimientos abiertos en paraísos fiscales, salvo que suministren a la Administración Tributaria española la misma información que sobre las operaciones realizadas en territorio nacional, y, en concreto, la obligatoriedad de identificación de los clientes de sucursales de entidades españolas radicadas en dichos territorios.

Medida 5. Establecimiento de penas agravadas cuando el fraude fiscal se comete a través de la utilización de paraísos fiscales.

Se debería incluir en la reforma del Código Penal el agravamiento de las penas cuando el fraude fiscal se cometa utilizando territorios calificados como paraísos fiscales.

7. TRAMAS DEL IVA

7.1. SITUACIÓN

La existencia de tramas de entidades que se dedican a defraudar en el IVA, utilizando el denominado "fraude carrusel" es un problema europeo. Así, en un informe de la Comisión Europea (CE) de fecha 28 de diciembre de 2000 la Comisión deploraba que no se avanzara lo suficiente en la cooperación administrativa y en el control del IVA. Por consiguiente, el 5 de junio de 2000, el Consejo ECOFIN invitó a la comisión y a los Estados miembros a iniciar una serie de acciones para reforzar la lucha contra el fraude fiscal en el marco del régimen actual del IVA, ya que se rechaza la reforma de la regulación legal del IVA para combatir el fraude fiscal, pese a las propuestas realizadas en este sentido por las autoridades nacionales, académicos y organizaciones profesionales.

En cuanto al volumen del fraude y medidas a adoptar, un Informe de la Comisión del año 2004 refleja lo siguiente:

Aunque el índice de detección de fraude es incierto y la cantidad exacta de dinero en juego resulta difícil de cuantificar, las cantidades son indudablemente considerables. Algunos Estados miembros han calculado pérdidas de hasta un 10% en la recaudación neta de IVA.

Se ha demostrado que el VIES¹ es una herramienta inadecuada en la lucha contra el fraude carrusel por el lapso de tiempo que transcurre antes de que la información sobre las adquisiciones intracomunitarias esté disponible para los Estados miembros. Normalmente transcurren por lo menos tres meses entre la fecha de la transacción y la fecha de la correspondiente transmisión de datos, que a menudo es más que lo que un operador fraudulento necesita para desaparecer.

Dentro de las medidas propuestas por la Comisión, destacan:

- *la que trata de impedir la entrada de los operadores carrusel en el sistema del IVA, debiendo las Administraciones fiscales identificar a las empresas ficticias que solicitan el Registro del IVA con el único objetivo de llevar a cabo operaciones fraudulentas.*
- *Retención de las devoluciones al comprador, en espera del resultado de la investigación ulterior.*
- *La introducción de una responsabilidad fiscal solidaria.*
- *La creación de unidades antifraude.*

Se han identificado 40 sectores diferentes en los que se produce el fraude carrusel, destacando aquellos que comercian con bienes de alto valor que son fáciles de transportar, como componentes informáticos y teléfonos móviles.

La Comisión constata el éxito registrado en la lucha contra el fraude carrusel por los Estados miembros (en particular Países Bajos y Reino Unido) que ya han aplicado las medidas específicas de detección y control.

¹ Instrumento de información de aplicación informática

Igual que ocurre con los paraísos fiscales, en el caso de las tramas del IVA, España está condicionada por la normativa comunitaria, y por tanto, no puede aprobar medidas individuales. La Unión Europea es consciente del gran problema que tiene, pero los países miembros no se ponen de acuerdo en las medidas para solucionarlo. Con unos tipos impositivos del IVA que oscilan del 15% de Luxemburgo al 25% de Dinamarca y Suecia, o el 22% de Polonia y Finlandia, los intentos de modificar la normativa chocan con intereses nacionales que hace fracasar las negociaciones, ya que, como es sabido, cualquier cambio en las normas europeas sobre fiscalidad requiere unanimidad.

Mientras tanto, los presupuestos comunitarios y los de sus estados miembros se ven mermados en cantidades muy importantes de cuotas de IVA, y no es que se dejen de pagar, sino que lo más grave es que consiguen obtener devoluciones importantes de cuotas que previamente nadie ha ingresado.

Las propuestas que se han puesto encima de la mesa recientemente son muy diferentes, sin que ninguna haya satisfecho al conjunto de los países miembros. Así, se han realizado propuestas consistentes en que en las operaciones entre empresas superiores a 5.000 euros, el suministrador comunitario no aplicaría IVA y la empresa compradora se encargaría de realizar la autoliquidación a Hacienda. Otra propuesta consiste en eliminar la exención del IVA en las ventas transfronterizas, pero tiene el problema de la existencia de la horquilla tan grande de tipos (del 15 al 25%). Se ha propuesto también como solución la obligación de presentar el libro de IVA repercutido para poder deducir el IVA soportado, solución impensable cuando nació el IVA, pero que ahora, con los avances informáticos podría ser una medida adecuada.

En este tipo de fraude, España ha seguido las recomendaciones de la Comisión mencionadas anteriormente. La importancia y magnitud del fraude la pone de manifiesto el hecho de que la Agencia Tributaria, como consecuencia de la aplicación de estas medidas preventivas, ha dado de baja a 120.000 empresas del Registro Intracomunitario de Operadores (ROI) para evitar este fraude.

Cuestión diferente es valorar si merece la pena llevar a cabo estas actuaciones, en las que se está empleando actualmente el 30% de los efectivos de la inspección. Las redes creadas para cometer este fraude se van amoldando a las actuaciones de la Administración Tributaria para descubrirlas. Así, como conocen que se han establecido filtros para controlar la creación de empresas de sectores como telefonía móvil o componentes informáticos, ahora las crean simulando que actúan en otros sectores, por lo que los filtros preventivos dejan de tener eficacia.

7.2. MEDIDAS

Medida 1. Armonización de la normativa europea, eliminando el régimen de exención de las operaciones intracomunitarias.

Sería la única medida que podría terminar con el fraude de las tramas del IVA, que tendría que ir acompañada de requisitos adicionales para deducir las cuotas soportadas, como justificación de los medios de transporte y el pago de dichas cuotas al proveedor, para evitar fraudes de falsificación, aprovechando factores como el geográfico, la deficiente información proporcionada por algunos países o el idioma.

Medida 2. Creación de una base de datos comunitaria elaborada por la Administración tributaria española.

La propia Comisión reconoce el fracaso del instrumento de información que es la aplicación informática denominada VIES. Por otro lado, se reconoce a nivel internacional la eficacia de las bases de datos y de los avances tecnológicos e informáticos logrados por la Administración Tributaria española. Por ello, se propone como medida que la

Administración española proponga a la Comisión Europea liderar el diseño y creación de una base de datos de intercambio de información, que sea de uso obligatorio por todos los países de la Unión Europea.

8. FACTURAS FALSAS EN EL RÉGIMEN DE MÓDULOS

8.1. SITUACIÓN

La situación de utilización abusiva del régimen de módulos no resulta nueva y es conocida por los Inspectores desde hace muchos años, sin que las autoridades tributarias hayan querido introducir las modificaciones necesarias en dicho régimen. Así, en un documento elaborado por la Organización de Inspectores en el año 2003 se ponía de manifiesto la necesidad de una reforma profunda del sistema de módulos. Asimismo, en un informe del Tribunal de Cuentas sobre las actuaciones de control que realiza la Agencia Tributaria en relación con estos contribuyentes se destacaban importantes deficiencias en su actividad de control referida a los años 2002 y 2003.

Ha resultado evidente que la atribución a las Dependencias de Gestión de la AEAT de las competencias de comprobación inspectora de este régimen han corregido este fraude, aunque se hayan efectuado visitas a la totalidad del censo de contribuyentes que tributan en este régimen. No quiere esto decir que dichas Dependencias no hayan efectuado correctamente el trabajo encomendado, sino que éste se limitaba, de acuerdo con la legalidad vigente, a la comprobación de los signos, índices o módulos de la actividad.

En el informe elaborado por la Organización de Inspectores sobre el Plan de Prevención del Fraude, se proponía que las actuaciones de control de contribuyentes en el régimen de módulos fueran efectuadas de forma integral por el Departamento de Inspección, en orden a la verificación tanto de los signos o índices por los que tributan, como de la verificación de la posible existencia de facturas falsas.

En el Plan de Prevención del Fraude, aprobado por el Gobierno en febrero de 2005, se manifestaba que no ha existido una estrategia definida sobre el papel en nuestro sistema tributario de los regímenes objetivos de tributación, proponiéndose como medida para combatir el fraude existente en este régimen –que afecta fundamentalmente a utilización de facturas falsas– la práctica de una retención. En opinión de los Inspectores de Hacienda, con esta medida no se corregirá el fraude consistente en la emisión de facturas falsas.

8.2. MEDIDAS

Medida 1. Aplicación del régimen de módulos en exclusiva para ventas a consumidores finales.

Se propone modificar la normativa del IRPF para que la estimación objetiva se aplique a los contribuyentes que realicen actividades agrícolas o actividades económicas cuando, en el periodo en curso o en alguno de los tres anteriores, al menos el 80% del valor de sus bienes entregados o servicios prestados se destinen a contribuyentes sin derecho a ninguna deducción o beneficio tributario por tales adquisiciones.

Medida 2. Obligaciones de documentación.

Los contribuyentes que tributen en el régimen de módulos han de conservar todas las facturas emitidas y recibidas, debidamente ordenadas. En caso del incumplimiento de dicha obligación, deberán tributar en el año de incumplimiento en régimen de estimación directa, o de estimación indirecta de bases, si la Administración no dispone de datos suficientes para determinar los ingresos y gastos reales de la actividad. Asimismo, se

agravarán las sanciones existentes por incumplimiento de las obligaciones de facturación y conservación de la documentación.

9. FRAUDES DE CARÁCTER ORGANIZADO Y DELICTIVO, UTILIZANDO TESTAFERROS Y SOCIEDADES PANTALLA

9.1. SITUACIÓN

Una de las características de los fraudes de carácter organizado y delictivo es la utilización de paraísos fiscales, testaferros y sociedades pantalla.

En ocasiones se ha de invertir el proceso de investigación, es decir, no intentar descubrir el entramado de fraude o su origen, ya que ha sido diseñado para dificultar su descubrimiento, sino actuar a través de los instrumentos utilizados. Este tipo de actuaciones puede resultar fácil de realizar utilizando los avances tecnológicos y técnicas informáticas existentes.

9.2. MEDIDAS

Medida 1. Plan especial de testaferros y personas interpuestas.

Se realizará la obtención de información permanente y sistemática para descubrir personas físicas que son utilizadas como testaferros para ocultar la verdadera identidad de los titulares de rentas y bienes. A veces se han utilizado como testaferros a personas insolventes, indigentes, enfermos internados en psiquiátricos o enfermos terminales. Puede servir de ejemplo, el caso descubierto en el que un abogado y un director de una sucursal bancaria habían ideado el sistema de recoger a indigentes de la calle, a los que en una mañana se les adecentaba, se les cortaba el pelo, se les compraba ropa nueva y se les entregaba una pequeña cantidad de dinero. Al final de la mañana pasaban por el banco a firmar, en teoría, recibos de los donativos recibidos, cuando lo que realmente estaban firmando eran los documentos de titularidad y de compraventa de activos financieros por cientos de millones.

Medida 2. Plan especial de sociedades pantalla e instrumentales.

Se ha de obtener información permanente y sistemática del Registro Mercantil respecto del censo de entidades. Situaciones que resultan habituales y se tendrían que investigar son, por ejemplo, los llamados "nichos de sociedades", en lo que resulta habitual la existencia de decenas de sociedades en el mismo domicilio fiscal, creadas a la espera de poder ser utilizadas.

Asimismo, deberían ser investigados de forma sistemática las personas que figuren como administradores de una red de decenas de sociedades.

Medida 3. Creación de un régimen especial para determinados contribuyentes defraudadores.

La normativa tributaria y sus procedimientos regulan las actuaciones de comprobación e investigación relativas a contribuyentes que cumplen con sus obligaciones tributarias formales. Cuando el obligado tributario presenta unas características diferentes, resulta muy difícil realizar las actuaciones, provocando con ello que los defraudadores más resistentes se aprovechen de la propia normativa tributaria para entorpecer, dilatar o impedir las actuaciones de la Administración. Un ejemplo de dicha situación se produce cuando el obligado tributario, titular de una actividad empresarial o profesional, no ha presentado declaraciones y al ser requerido para efectuar la comprobación no comparece nunca.

Las características de este régimen especial que se propone son las siguientes:

- Se incluirán en dicho régimen a los contribuyentes que figuren en alguna de las situaciones que se regulen legalmente, entre las que se encontrarán las siguientes:
 - Personas o entidades ilocalizadas.
 - Personas o entidades que no comparecen reiteradamente en la Administración, a pesar de haber sido notificadas al efecto.
 - Personas o entidades que se hayan utilizado como testaferros, sociedades pantalla, personas o entidades interpuestas, etc.
 - Personas o entidades que figuren en una trama organizada de defraudación.
- Este régimen especial se aplicará a todos los contribuyentes que determine el Director de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, mediante acuerdo motivado, susceptible de recurso. Igualmente por acuerdo motivado podrá ser excluido de este régimen especial.
- Se creará un Registro de Contribuyentes en Situaciones Especiales en el que figurarán los contribuyentes respecto de los que se haya acordado su inclusión en el mismo.
- Los efectos de la inclusión de un obligado tributario en el Registro Especial serán los siguientes:
 - Se regularán los efectos de la inclusión en el Registro en los procedimientos de aplicación de los tributos, en especial los referentes al inicio de actuaciones, investigación de cuentas bancarias, plazo de duración de las actuaciones, plazos de prescripción de las deudas tributarias y reforzamiento de las medidas cautelares a adoptar.
 - En la tributación de personas o entidades incluidas en el Registro Especial, se podrán aplicar valores de mercado a las operaciones que realizan, así como tratar de que tributen los verdaderos titulares, en el caso de testaferros o personas interpuestas.
 - En el caso de entidades mercantiles, la inscripción de una entidad en dicho registro especial se inscribirá también en el correspondiente Registro Mercantil, provocando el cierre registral en tanto no se comunique por Hacienda la exclusión del registro especial, por haber normalizado su situación tributaria.
 - En el caso de personas físicas, la inscripción en dicho Registro Especial impedirá que dicha persona pueda actuar legalmente como representante legal de cualquier entidad.
 - Reglamentariamente se regulará la forma de comunicar dichas situaciones a los Registros Mercantiles o a los Colegios Notariales.

Medida 4. Creación de un procedimiento especial, dentro de la LGT, para la lucha contra el fraude tributario delictivo y organizado.

Resulta necesario crear un procedimiento específico para la investigación de los fraudes de carácter organizado y delictivo, respecto de los que los procedimientos de comprobación ya previstos resultan ineficaces.

10. DESLOCALIZACIÓN DENTRO DEL TERRITORIO NACIONAL

10.1. SITUACIÓN

En nuestro sistema fiscal existen tres bloques de tributos. El primero incluye a los tributos propios de las Comunidades Autónomas (CCAA) y tributos estatales cedidos totalmente, como Patrimonio y Sucesiones, correspondiendo a las CCAA su gestión y recaudación. El segundo incluye los tributos estatales cedidos parcialmente, como el IRPF, IVA e Impuestos Especiales, respecto de los que el Estado es el titular de la gestión

y se cede a las CCAA un porcentaje de la recaudación. El tercero se refiere a los tributos estatales no cedidos, como Sociedades, Renta de no residentes y Aduanas, en los que las CCAA no tienen ninguna participación, ni en la gestión ni en la recaudación.

En relación con las competencias normativas, el artículo 19.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) establece que en caso de tributos cedidos, cada Comunidad Autónoma podrá asumir, en los términos que establezca la Ley que regule la cesión de tributos, las siguientes competencias normativas:

- a) *En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la regulación de tarifa y deducciones de la cuota.*
- b) *En el Impuesto sobre el Patrimonio, la determinación de mínimo exento y tarifa, deducciones y bonificaciones.*
- c) ***En el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, reducciones de la base imponible, tarifa, la fijación de la cuantía y coeficientes del patrimonio preexistente, deducciones, bonificaciones, así como la regulación de la gestión y liquidación.***
- d) *En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en la modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas, la regulación del tipo de gravamen en arrendamientos, en las concesiones administrativas, en la transmisión de bienes muebles e inmuebles y en la constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía; y en la modalidad Actos Jurídicos Documentados, el tipo de gravamen de los documentos notariales. Así mismo, podrán regular deducciones de la cuota, bonificaciones, así como la regulación de la gestión y liquidación del tributo.*
- e) *En los Tributos sobre el Juego, la determinación de exenciones, base imponible, tipos de gravamen, cuotas fijas, bonificaciones y devengo, así como la regulación de la gestión, liquidación, recaudación e inspección.*
- f) *En el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, la regulación de los tipos impositivos.*
- g) *En el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, la regulación de los tipos de gravamen, así como la regulación de la gestión, liquidación, recaudación e inspección.*

En el momento actual, el ejercicio de las competencias normativas atribuidas a las CCAA, en especial en el Impuesto sobre Sucesiones y donaciones, ha sido utilizado con tal desigualdad de criterios que incitan al fraude mediante la deslocalización de las personas en otras comunidades autónomas, para aprovecharse de las ventajas de tipos impositivos menores o de la ausencia de tributación de las donaciones. Teniendo en cuenta que se trata de un tributo estatal, cedido totalmente, se tendría que modificar la legislación para que su aplicación resultara homogénea en todo el territorio español.

Por otro lado, los partidos políticos han iniciado una carrera para ver quién rebaja más los impuestos, y en especial el de Sucesiones y Donaciones. Dichas medidas tienen exclusivamente carácter electoral, no respondiendo a razonamientos técnicos que tendrían que justificar la adopción de las mismas. La situación está provocando que determinadas Comunidades Autónomas, que no querían modificar la normativa de dicho impuesto, se vean obligadas a hacerlo por la competencia fiscal que supone.

10.2 MEDIDAS

Medida única. Se propone modificar la normativa de cesión de tributos a las CCAA, para garantizar que, en el supuesto de cesión de los tributos estatales, la normativa reguladora sea de aplicación homogénea en todo el territorio español.

11. UTILIZACIÓN ABUSIVA DE LOS REGIMENES FISCALES ESPECIALES

11.1. SITUACIÓN

El Tribunal de Cuentas ha recomendado en un informe emitido sobre la gestión de la Agencia Tributaria que se incrementen los filtros sobre los beneficios fiscales de los principales impuestos.

En ocasiones, se ha demostrado que determinadas empresas o personas han logrado ser titulares de elevados patrimonios, sin que hayan pagado absolutamente nada de impuestos, como consecuencia de la aplicación de sucesivas operaciones a lo largos de varios años, todas ellas amparadas en los diferentes beneficios fiscales vigentes en cada momento.

Por último, un supuesto de utilización abusiva de regímenes especiales en los últimos años ha sido el la utilización indebida de las instituciones de inversión colectiva denominadas SICAVs, tributando a un tipo dispositivo del 1%, sin cumplir los requisitos legales para ello.

11.2. MEDIDAS

Medida 1. Atribución legal de la competencia de comprobación de los tributos a la Agencia Tributaria.

Si bien es lógico que determinados contribuyentes puedan estar sujetos a controles administrativos de diversos órganos, en materia de tributación debe corresponder a la Agencia Estatal de Administración Tributaria la competencia para comprobar la tributación de los contribuyentes, conforme a lo previsto en la normativa fiscal, así como la comprobación de los requisitos para gozar de determinados beneficios fiscales o la tributación en regímenes fiscales especiales.

Medida 2. Modificación normativa sistemática de los preceptos que facilitan la ingeniería fiscal en los distintos impuestos, especialmente en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades.

Se debería introducir una norma que impidiera la concatenación de sucesivos beneficios fiscales, o la no aplicación en un periodo temporal de un beneficio fiscal cuando ya se ha disfrutado del mismo previamente.

Medida 3. Plan especial de comprobación del régimen especial de las SICAVs.

Las Instituciones de Inversión Colectiva tienen un régimen tributario especial, en el Impuesto sobre Sociedades, en base al cual los beneficios obtenidos tributan al tipo impositivo del 1%, en vez del general del 35%, exigiéndose para ello el cumplimiento de determinados requisitos.

Ninguno de los planes que ha iniciado la Administración tributaria respecto de estas entidades ha podido culminarse. Así, en relación con la utilización abusiva de las SIM-

SIMCAV, la Organización de Inspectores de Hacienda señalaba en octubre de 2003, respecto de un plan realizado en años anteriores, lo siguiente:

“La existencia de manipulaciones que se hacen en algunas IIC y la neutralidad en el tratamiento fiscal del ahorro aconsejan replantarse el actual régimen. Más todavía si se conoce por los responsables del Ministerio, de la AEAT y de la CNMV que en muchas SIM y SIMCAV se manipulan las condiciones que les permiten acceder a ese régimen especial, precisamente porque se trata de patrimonios controlados por unas pocas familias: no se cumplen los requisitos de partícipes mínimo, de frecuencia y profundidad de cotización, etc., y, además, se están manipulando descaradamente los valores de cotización de manera que están muy por debajo de los valores liquidativos (verdaderos indicadores del valor real) para reducir al máximo la tributación en varios impuestos.

En relación con la utilización indebida de las SIM-SIMCAV y las actuaciones efectuadas, hay que señalar que en los últimos años se han efectuado investigaciones en algunas dependencias de Inspección, pero no han dado lugar a actuaciones de comprobación de forma generalizada. Debería preguntarse a la AEAT a qué obedece la parálisis en una cuestión como ésta, que figuraba en el Programa Director del Control Tributario 1999-2002 (Empleo de Instituciones de Inversión Colectiva para la gestión irregular de patrimonios personales) y que los propios medios de comunicación han recogido reiteradamente el uso fraudulento que se hace de estas sociedades.”

Un segundo plan iniciado en el año 2004 casi se frustró por un intento de amnistía fiscal que figuraba en una ley en tramitación en el Parlamento, que finalmente no se aprobó. No se continuó con el plan iniciado, incluyendo a más entidades, como hubiera resultado habitual si se estuviera comprobando otro sector, a pesar de que era conocido por todos el gran número de entidades de este tipo que no cumplían los requisitos para tributar en este régimen especial.

12. OPERACIONES DE INGENIERÍA FINANCIERA

12.1. SITUACIÓN

En este tipo de operaciones, lo habitual es concatenar una serie de operaciones o hechos, que contemplados de forma aislada son correctos, pero con una visión de conjunto ponen de manifiesto un determinado artificio o montaje para defraudar. El descubrimiento de estos fraudes exige que las actuaciones tengan un fuerte componente de investigación.

12.2. MEDIDAS

Medida 1. Establecer cláusulas anti-fraude genéricas.

En dichas cláusulas resultaría de aplicación sistemática del principio de calificación que facilite combatir estas prácticas dañinas, generalizadas en contribuyentes de renta y patrimonio muy elevados.

Medida 2. Establecer una responsabilidad solidaria entre los despachos e instituciones que comercializan productos diseñados con técnicas de ingeniería fiscal.

Esta responsabilidad favorecería la realización de actuaciones conjuntas de control sobre los despachos de abogados especializados en ingeniería financiera y sus clientes.

Medida 3. Tipificar como infracción tributaria la conducta de las personas o instituciones que colaboren habitualmente en la comisión de fraudes.

Medida 4. Tipificar como un nuevo delito en el código penal la conducta consistente en el ofrecimiento al mercado de servicios idóneos para la defraudación tributaria.

13. FRAUDE EN EL IVA EN GENERAL

13.1. SITUACIÓN

Resulta habitual el ofrecimiento de bienes y servicios sin emitir la correspondiente factura y sin repercutir el correspondiente IVA. Hay que resaltar que dichas conductas no son repudiadas, en general, por los ciudadanos, consiguiendo una pequeña ventaja en el precio al no pagar el IVA.

Las medidas que se proponen a continuación tienen como objetivo terminar con esa habitualidad existente en el mercado de bienes y servicios de ofrecerlos sin IVA, tratando de descubrir y sancionar a quien actúa de dicha forma.

13.2. MEDIDAS

Medida 1. Regular la colaboración ciudadana en la lucha contra el fraude.

Dada la magnitud del fraude fiscal existente en España, se considera imprescindible para combatirlo la colaboración ciudadana.

Actualmente, el artículo 42.1.a) de la Ley General Tributaria dispone que "Serán responsables solidarios de la deuda tributaria los que sean causantes o colaboren en la realización de la infracción tributaria. Su responsabilidad también se extenderá a la sanción."

Resulta habitual el ofrecimiento de determinados productos o servicios sin repercutir, por ejemplo, el IVA correspondiente, no siendo conscientes la mayoría de los ciudadanos de la responsabilidad legal en que incurrir en dichos supuestos. Por ello, se propone que se realice una intensa campaña de publicidad institucional, destacando el daño que se produce al conjunto de la sociedad colaborando con el fraude, y la posible responsabilidad en que se incurre en caso de aceptar un producto o servicio sin los impuestos correspondientes.

Se propone, además, modificar el citado artículo 42, estableciendo como supuesto de exoneración de dicha responsabilidad la colaboración con la Administración Tributaria mediante la comunicación expresa de dichas operaciones.

Medida 2. Reforzar los controles sobre las obligaciones de facturación.

Debe reforzarse el control efectivo de las obligaciones de facturación, que implique, además, sanciones altamente disuasorias en todos los casos en que se compruebe la falta de emisión de una factura o documento sustitutivo. Los clientes que efectúen pagos de bienes o servicios sin exigir el documento preceptivo incurrirán en infracción tributaria, salvo que comuniquen esa circunstancia.

Medida 3. Regular las actuaciones sin necesidad de identificación.

La medida tiene como objetivo poder realizar actuaciones por parte de la inspección sin la necesidad de identificarse, y poder reflejar en las diligencias los hechos que resulten de la constancia personal de los actuarios. En la normativa actual, los hechos reflejados en dichos documentos públicos constituyen prueba en el ámbito tributario.

Medida 4. Tipificar como infracción tributaria el ofrecimiento de productos y servicios sin factura o sin incluir el IVA.

Con esta medida se trata de sancionar la conducta consistente en el ofrecimiento, aunque la operación no se llegue a materializar.

14. FRAUDE DE CARÁCTER SECTORIAL

14.1. SITUACIÓN

Los planes de inspección que tengan como objetivo combatir el fraude existente en un sector empresarial o profesional, se han de realizar sin tener en cuenta la tradicional división de los contribuyentes en grandes empresas y PYMES.

La estratificación de los contribuyentes por el volumen de operaciones puede tener su justificación para los procesos de gestión tributaria. Sin embargo, en la actuaciones de la inspección se pone más de manifiesto cada vez más la necesidad de efectuar comprobaciones integrales, de proveedores y clientes, de promotores inmobiliarios y constructores, de constructores y subcontratistas, de entidades matrices y filiales, de sociedades y sus socios, etc....Todas ellas se caracterizan por tener que realizar la comprobación de varios contribuyentes, sin tener especial relevancia el tamaño de los mismos. Se puede citar como ejemplo significativo el plan de comprobaciones verticales que se está desarrollando actualmente dentro de las actuaciones del sector inmobiliario, que supone la comprobación de todo el proceso de construcción, desde la compra o reclasificación del terreno, hasta la venta de los inmuebles. Se realizan actuaciones de comprobación respecto de una pluralidad de contribuyentes, personas físicas y jurídicas, con independencia del territorio de su domicilio fiscal, que han intervenido: vendedor del terreno, empresa constructora, subcontratistas y empresa promotora y de su tamaño.

14.2. MEDIDAS

Medida 1. Reforma en profundidad de la organización de la inspección con las características que se mencionan en el apartado siguiente, relativo a las medidas de carácter organizativo.

Medida 2. Realización de un estudio, elaborado por un organismo oficial, sobre el fraude fiscal en el sector sobre el que se van a realizar las actuaciones. El objetivo de las actuaciones inspectoras debe ser reducir sustancialmente el porcentaje de fraude existente, descartando fijar objetivos cuantitativos de efectuar un número predeterminado de actuaciones o incoar actas por un determinado volumen de deuda.

15. MEDIDAS LEGALES, INSTRUMENTALES Y ORGANIZATIVAS

15.1. REFORMA DEL DELITO FISCAL

Además de las medidas de carácter legal que se proponen en este documento, la Organización de Inspectores de Hacienda ha efectuado otras en documentos anteriores, entre las que hay que destacar, por su importancia, la que se refiere a la reforma del delito fiscal.

La Organización de Inspectores de Hacienda del Estado viene reiterando desde hace ya algunos años la necesidad de reformar la figura del delito fiscal como una pieza básica en la estrategia de prevención y lucha contra el fraude fiscal.

En diferentes ocasiones se ha llamado la atención sobre la probada ineficacia que por diferentes razones presenta en la actualidad el delito fiscal. En este sentido puede afirmarse que el delito fiscal o de defraudación tributaria se ha convertido hoy en un adorno casi inoperante en nuestro sistema jurídico-tributario. En ello inciden fundamentalmente factores como la aparición de nuevas modalidades de fraude, la lentitud de los procesos judiciales, la ausencia de penas que supongan en la práctica la privación efectiva de libertad, la ausencia de una adecuada tipificación penal de las tramas de fraude, la dificultad de adoptar medidas de prisión preventiva de los inculcados, la falta de una formación penal suficiente en el ámbito tributario o la falta de una adecuada formación y sensibilidad fiscal en los órganos judiciales.

A pesar de todos estos obstáculos, la Organización de Inspectores de Hacienda considera de la máxima importancia la existencia de un delito fiscal creíble y eficaz que comporte, para los responsables, beneficiarios y colaboradores de las manifestaciones más graves del fraude fiscal, un castigo adecuado, al tiempo que se garantice la reparación del daño causado al conjunto de los ciudadanos.

Con ocasión de la reforma del Código Penal que se está tramitando actualmente en el Parlamento, la Organización de Inspectores ha propuesto las siguientes reformas en materia de delitos contra la Hacienda Pública:

- Incrementar la pena de prisión para los casos más graves de 4 a 6 años.
- Incrementar el plazo de prescripción penal para perseguir los delitos fiscales de 5 a 10 años.
- Eliminar la excusa absolutoria para el delito fiscal.
- Considerar como circunstancia agravante la comisión del fraude fiscal mediante la utilización de países o territorios calificados como paraísos fiscales.
- Establecer la pena de inhabilitación especial para actuar como administrador, apoderado, directivo o representante de cualesquiera entidades mercantiles durante el período de 6 meses a seis años.
- Tipificar de un nuevo delito consistente en el ofrecimiento al mercado de servicios idóneos para la defraudación tributaria.
- Tipificar expresamente como delito la solicitud fraudulenta de devoluciones tributarias. Habida cuenta de la gravedad de la conducta consistente en obtener de forma fraudulenta fondos públicos y de la relevancia de dicha forma de fraude, se considera preciso su tipificación como modalidad propia de delito fiscal.
- Considerar a los funcionarios de la Inspección de Hacienda como policía judicial, en auxilio de Los tribunales de justicia.

15.2. INCREMENTO DE LOS MEDIOS HUMANOS

Se resumen a continuación la líneas básicas y la cuantificación de los medios necesarios que figura en un estudio efectuado recientemente por la Organización de Inspectores de Hacienda del Estado.

El trabajo de la Inspección se desarrolla fundamentalmente en equipos y unidades, integrados por inspectores, subinspectores y agentes tributarios. La excepción la constituye la existencia de algunos subinspectores que, de acuerdo con la normativa vigente, pueden realizar actuaciones individualmente sobre pequeños contribuyentes. La necesidad de trabajar en equipo se ha visto reforzada por las características de los nuevos fraudes que se tienen que perseguir y por el tamaño de los contribuyentes y empresas. En una situación como la actual, donde predominan los fraudes instrumentados a través de redes de sociedades, la comprobación de empresas vinculadas con otras, o las comprobaciones de tipo vertical, en las que se tienen que comprobar simultáneamente varias empresas de la misma cadena de producción, hace impensable que las actuaciones de comprobación e investigación puedan realizarse por actuarios de forma individual.

Por otro lado, la Organización de Inspectores de Hacienda ha puesto de manifiesto en numerosas ocasiones las condiciones en las que se desarrolla su trabajo, subrayando la inadecuada composición de los equipos y unidades de inspección y la ausencia de personal administrativo en los mismos, que tiene como consecuencia que inspectores y subinspectores dediquen gran cantidad de tiempo a tareas administrativas y burocráticas, en detrimento del que tendrían que dedicar a las tareas de comprobación e investigación.

Dada la trascendencia que tiene este tema, ha sido una constante para los Inspectores de Hacienda en los últimos años solicitar, tanto al Gobierno como a los Grupos Parlamentarios del Congreso de los Diputados, que se adoptaran las medidas necesarias para incrementar los medios humanos destinados a la lucha contra el fraude.

Medida 1. Incremento de la plantilla de Inspectores de Hacienda.

El Cuerpo de Inspectores de Hacienda del Estado fue creado por Ley 66/1997, regulándose en su artículo 57 que dicho cuerpo queda adscrito a la AEAT. Dispone dicha norma que la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en su relación de puestos de trabajo, adscribirá a funcionarios pertenecientes al Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda del Estado, aquellos puestos que tuviesen asignadas las funciones de gestión del sistema tributario estatal y del sistema aduanero. Además, en la relación de puestos de trabajo del Ministerio de Economía y Hacienda se adscribirán funcionarios pertenecientes al Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda del Estado a aquellos puestos que tuviesen asignadas las funciones relacionadas con la elaboración, la interpretación o el análisis de la normativa tributaria o la resolución de reclamaciones en dicho ámbito, así como aquellos puestos que así lo exigieran en razón de las características de las funciones asignadas a los mismos.

En cuanto a la adecuación de la plantilla de Inspectores de Hacienda, 1.562 destinados en la AEAT, a las necesidades reales de la Administración Tributaria española, hay que destacar tres circunstancias que ponen de manifiesto la necesidad de incrementar los efectivos existentes.

En primer lugar, hay que señalar la insuficiencia de los equipos de inspección en determinadas zonas geográficas y en determinadas actividades de investigación. Así, los Inspectores pusieron de manifiesto la insuficiencia de los medios destinados a las actividades de investigación, cuando saltaron a la luz pública determinados casos de corrupción en la Costa del Sol, solicitando que se crearan 100 unidades de investigación, petición que no ha sido atendida. Esto supone una situación de especial gravedad cuando se quedan sin investigar y descubrir casos de delincuencia económica o de corrupción por falta de equipos destinados a la investigación. Por lo que respecta a la situación de la plantilla en determinadas zonas geográficas, la escasez de inspectores y subinspectores en algunas zonas suponen una amnistía fiscal de hecho, ante la percepción que tiene el

contribuyente de la escasa posibilidad de que pueda ser objeto de una actuación inspectora.

Una segunda circunstancia se refiere a que los Inspectores de Hacienda no están ocupando los puestos que legalmente, o por su formación y especialización profesional, tendrían que ocupar. Se ha intentado que la AEAT y el Ministerio de Hacienda dieran solución, sin conseguirlo, a determinadas situaciones anómalas que durante los últimos años se han producido, y que incluso incumplen la normativa mencionada anteriormente. Así, por ejemplo, determinados puestos de especial importancia dentro de la AEAT son ocupados cada vez más frecuentemente por funcionarios que no pertenecen al Cuerpo de Inspectores de Hacienda, o bien se crean nuevos puestos de trabajo en los que concurre la misma situación.

Por último, la tercera circunstancia se refiere a la reducción que se va produciendo año tras año de los efectivos destinados a la comprobación, como consecuencia de las solicitudes de excedencia que se producen para marcharse al sector privado. Esta situación es signo inequívoco de la enorme insatisfacción profesional que existe en el colectivo de los Inspectores de Hacienda, situación que no quieren reconocer nuestras autoridades tributarias, y que contrasta enormemente con la gran valoración profesional que se tiene de ellos en el sector privado.

Las situaciones descritas, así como otras de menor importancia, hacen necesario un incremento en los próximos años de la plantilla de inspectores en 600 efectivos, destinándose dicho incremento principalmente a las tareas de comprobación e investigación.

Medida 2. Incremento de la plantilla de Técnicos de Hacienda.

En el estudio que la Organización de Inspectores de Hacienda efectuó en noviembre de 2005, se cuantificaron las necesidades de medios humanos en un incremento de 1.800 subinspectores, para lograr una adecuada composición de los diferentes equipos y unidades de inspección existentes actualmente.

Dicha cifra habría que adaptarla a los nuevos equipos de inspección que debieran surgir como consecuencia del incremento de la plantilla de inspectores propuesta en el apartado anterior. De esta forma, se tendría que incrementar la plantilla de los técnicos en otros 1.200 efectivos para dotar suficientemente a esos nuevos equipos. Por tanto, resulta necesario un incremento de 3.000 efectivos del cuerpo técnico en los próximos años, destinándose dicho incremento principalmente a la lucha contra el fraude fiscal.

Medida 3. Incremento total.

En resumen, los incrementos necesarios en la plantilla de la AEAT para dotar a la lucha contra el fraude fiscal de los medios necesarios son los siguientes:

- **600 inspectores, que representan un incremento del 40% de la plantilla total.**
- **3.000 técnicos, que representan un incremento del 42% de la plantilla total.**
- **agentes tributarios, que representan un incremento del 25% de la plantilla total.**
- **auxiliares administrativos.**

Dichas cifras suponen un incremento de más 100% de la plantilla de funcionarios existentes actualmente en el Departamento de Inspección, que ascienden a 4.894 efectivos. En relación con la plantilla actual de la AEAT, representan un incremento del 20%.

15.3. CAMBIOS ORGANIZATIVOS

Son muchas las reformas organizativas propuestas por la Organización de Inspectores de Hacienda en los últimos años, destacándose a continuación las más importantes.

REFORMA 1. Aprobación del Estatuto de AEAT

Los objetivos principales que se pretendían con la creación de la AEAT, de conseguir una autonomía de organización y financiación se han ido desdibujando con el transcurso de los años. A ello, hay que añadir el inmovilismo que preside la actuación de la Dirección de la Agencia, tanto la actual como las anteriores, para llevar a cabo las reformas necesarias para cumplir sus funciones con la mayor eficacia posible.

Así, a título de ejemplo, se pueden citar situaciones inimaginables en cualquier organización, como que se apruebe una nueva relación de puestos de trabajo, revisando los sueldos, y dicha medida sólo afecte a la mitad del personal, lo que provoca importantes distorsiones en el funcionamiento de la institución. Que algunos puestos de jefes tengan retribuciones inferiores a las de sus subordinados. Que las retribuciones de funcionarios de cuerpos inferiores tengan retribuciones, en algunos casos, superiores a las de cuerpos superiores. Que una comisión de trabajo de la propia Agencia llegue a la conclusión de que un incentivo de productividad no puede ser cerrado (el que trabaja más le quita parte del sueldo al resto) y se siga año tras año con dicho sistema. Que el número de puestos de libre designación, en el caso de inspectores, sea del 50% de los puestos, y no se modifique dicha situación, etc.

Se considera imprescindible y prioritaria la aprobación del Estatuto Orgánico de la Agencia Tributaria, algo que está pendiente desde hace más de 15 años, para regular un marco jurídico que garantice la máxima independencia a la hora de aplicar el sistema tributario, independencia que sólo se logrará si el Director General de la Agencia fuera designado por el Parlamento y por un periodo determinado de tiempo.

En el Estatuto de la AEAT se han de regular los siguientes aspectos básicos del régimen jurídico de la Agencia:

- Director de la AEAT. Deberá ser designado por el Parlamento con una mayoría cualificada, fijándose un periodo de duración del cargo de cinco años. El Presidente de la AEAT tendrán atribuidas exclusivamente funciones de representación.
- La participación efectiva de las Comunidades Autónomas en sus objetivos.
- Las fuentes de financiación que la doten de autonomía financiera.
- El régimen jurídico de los funcionarios, carrera profesional, régimen de incompatibilidades y retribuciones.
- Los medios humanos necesarios para luchar contra el fraude fiscal, adoptando las medidas necesarias de planificación de recursos humanos para incrementar los dedicados a dicha función.

REFORMA 2. Reorientación de los objetivos de la inspección, primando la investigación en todas sus actuaciones.

Uno de los problemas más importantes en la lucha contra el fraude fiscal es la fijación de unos objetivos erróneos para conseguirlo. Las autoridades tributarias, las actuales y las anteriores, tienen una auténtica obsesión por fijar unos objetivos numéricos, siempre mayores a los del año anterior, que producen dos efectos.

El primero de los efectos es que suponen un obstáculo para poder destinar más efectivos a las unidades dedicadas a la investigación ya que, hasta ahora, nuestras autoridades tributarias han dado prioridad absoluta al cumplimiento de los mismos.

El segundo, que se finalizan las actuaciones inspectoras sin la calidad y profundidad necesarias para descubrir el fraude, regularizando los incumplimientos más superficiales.

En relación con las comprobaciones tradicionales de comprobación, y partiendo de la presunción de que los contribuyentes seleccionados e incluidos en el plan de inspección son los que presentan mayores índices de fraude, la actuación de la Inspección se tendría que dirigir necesariamente a descubrir los ingresos ocultos no declarados, situación que requiere un componente importante de investigación, y no de mera comprobación de lo declarado. Sin embargo, hasta ahora no ha sido así. La imposición como objetivo de la Inspección de un número excesivo de actuaciones persigue el objetivo erróneo de que una mayor presencia inspectora erradica el fraude. Todo ello está provocando efectos muy perniciosos, finalizándose muchas actuaciones con la regularización de los incumplimientos más visibles del contribuyente. De lo expuesto anteriormente, no hay nada nuevo que no se haya puesto de manifiesto en los diversos documentos e informes que se han remitido durante estos años a la Dirección de la AEAT, por lo que nos remitimos a ellos.

Resulta contradictorio que una parte importante de la inspección se dedique a comprobar lo declarado por el contribuyente, mientras que existen fraudes de tipo organizado y delictivo que no se comprueban porque no se destinan a ello los efectivos necesarios. Aquí chocamos con las reticencias de la dirección política de la Agencia Tributaria, que le resulta siempre más fácil defender unos resultados brillantes, basados en meras estadísticas de incremento de actuaciones y de actas, aunque estas tengan dudosa eficacia para corregir el fraude fiscal, que unas actuaciones de investigación, sin la certeza de lograr resultados positivos.

Esta es la situación actual en relación con la investigación de la utilización de los billetes de 500 euros. El ritmo inadecuado de las investigaciones de las operaciones descubiertas con la información obtenida, es consecuencia de los pocos efectivos dedicados a dicha investigación. Y no se dedican más unidades a la investigación porque entonces no se ultima el número de actuaciones tradicionales que están planificadas.

Las propuestas realizadas en este sentido en los últimos años, y que no han tenido respuesta por parte de las autoridades tributarias, han sido las siguientes:

- Cambiar los objetivos de la inspección, potenciando la investigación en detrimento de las actuaciones de mera comprobación.
- Anular el baremo que mide las actuaciones de la Inspección y su sistema de productividad, basado en el número de actuaciones.
- Acometer otras reformas organizativas necesarias, figurando, entre otras, la necesidad de un nuevo modelo de control.

REFORMA 3. Potenciación de la investigación de fraudes organizados y delictivos.

En los últimos meses se han descubierto por la Inspección, en un goteo incesante, espectaculares casos de tramas de defraudación en el IVA, facturas falsas, casos de corrupción urbanística o supuestos de utilización de entidades financieras para dar cobertura a estructuras dedicadas al fraude. Este trabajo es el resultado de las unidades dedicadas a la investigación de las tramas del IVA y de las pocas unidades de investigación existentes. Con el descubrimiento de estos entramados delictivos está quedando claro que actuaciones de este tipo son las adecuadas para combatir el fraude organizado y sofisticado, que esta línea de actuación de dirección de la Agencia es la adecuada y que profesionalmente sabemos hacer nuestro trabajo.

Pero, no obstante, cabe preguntarse si se está actuando con la intensidad necesaria para atajar el enorme fraude existente. La situación actual puede ser presentada como de

éxito o fracaso. Si nos fijamos exclusivamente en la brillantez de los complejos expedientes que saltan a la luz pública podría considerarse la actuación de la AEAT como de éxito. Si consideramos que lo descubierto representa una ínfima parte del fraude existente, la situación es de evidente fracaso. Por ello, se propone la **creación de 100 unidades de investigación más, repartidas por todo el territorio nacional, integrándose dichas unidades en la estructura de la Inspección territorial**, con objeto de incrementar la eficacia en su actuación, dedicándose en cada Dependencia Regional de Inspección la estructura directiva necesaria para la dirección y coordinación de estas unidades.

REFORMA 4. Un nuevo modelo de control.

Hasta ahora la estructura de la Inspección ha pivotado tomando como base la estratificación de los contribuyentes, por su tamaño, en tres grupos: nacional, regional y provincial; y la distribución de competencias en función de esa clasificación. Creemos que dicho modelo está agotado, siendo más las desventajas que las ventajas que representa.

La propuesta de reforma básica de la Inspección tiene que pivotar sobre la idea de combatir fraudes específicos y concretos, ya sean de tipo sectorial o instrumental.

El proceso de reforma exige analizar y definir los siguientes temas:

- Los **programas** de lucha contra el fraude, es decir, qué fraudes se quieren combatir.
- La fijación de **objetivos**, es decir, qué variables se han de utilizar para medir el trabajo de la Inspección y su calidad.
- La **estructura organizativa** ideal para lograr la mayor eficacia en la lucha contra el fraude.
- Los **medios** de los que han de disponer los equipos encargados del control.

La conformación del Plan Anual de Control y los distintos programas que lo integran requiere disponer de información en tiempo real sobre la realidad del fraude fiscal, abordando dos aspectos principales:

- Analizar los niveles globales de fraude fiscal y su evolución en el tiempo, mediante estudios periódicos efectuados por órganos especializados.
- Investigar los mecanismos de evasión y ocultación utilizados en cada sector económico y los que configuran los instrumentos específicos para la defraudación.

El plan de control tributario debe tener el siguiente contenido, para cada tipo de fraude que se vaya a combatir:

- La importancia relativa en relación al total de actuaciones.
- Los objetivos asignados a cada programa.
- Los medios humanos y materiales que se van a destinar.
- La proyección anual o plurianual de dichas actuaciones.
- Los mecanismos para evaluar el impacto de las actuaciones efectuadas.