



---

# Universidad de Valladolid

## Facultad de Derecho

### Grado en Derecho

# Tratamiento e iniciativas sobre el fraude fiscal en España

Presentado por:

**Elena Martín Álvarez**

Tutelado por:

**Antonio Arenales Rasines**

*Valladolid, 27 de noviembre de 2023*

## **RESUMEN**

Este trabajo se enfoca en la figura del fraude fiscal en nuestro país. El fraude fiscal es la conducta ilícita dirigida a evitar el pago total o parcial de las obligaciones tributarias mediante diversas prácticas como la ocultación de ingresos o la presentación de información falsa.

Su regulación se realiza a lo largo de varias leyes entre las que se encuentran la Ley General Tributaria, la Ley General Presupuestaria o el Código Penal. Su comisión tiene un impacto directo en la economía del Estado, debilitando el sistema de financiación y en la sociedad, afectando a la calidad de vida de los ciudadanos.

El sistema fiscal ha ido experimentando cambios a través de la historia. Hoy en día todas las medidas adoptadas van destinadas a simplificar el sistema tributario, fomentar el cumplimiento voluntario de los contribuyentes y recopilar información que permita detectar el fraude con mayor facilidad.

Para la consecución de los objetivos contra el fraude fiscal es fundamental crear políticas efectivas, promover la colaboración y la confianza en el sistema tributario y adaptar las nuevas herramientas para conseguir medios útiles en materia fiscal.

Por último, es importante conocer el alcance de los actos de incumplimiento en el pago de impuestos ya que son constitutivos de delito y pueden acarrear penas de multa y hasta de prisión.

## **ABSTRACT**

This work focuses on the figure of tax fraud in our country. Tax fraud is the illicit behavior aimed at avoiding full or partial payment of tax obligations through various practices such as concealing income or submitting false information.

Its regulation is carried out through several laws, including the General Tax Law, the General Budget Law, and the Penal Code. Its commission has a direct impact on the economy of the State, weakening the financing system, and on society, affecting the quality of life of citizens.

The tax system has undergone changes throughout history. Nowadays, all measures taken are aimed at simplifying the tax system, encouraging voluntary compliance by taxpayers, and gathering information to detect fraud more easily.

To achieve the objectives against tax fraud, it is essential to create effective policies, promote collaboration and trust in the tax system, and adapt new tools to obtain useful means in tax matters.

Finally, it is important to understand the scope of acts of non-compliance in tax payment, as they constitute offenses and can result in fines and even imprisonment.

### **PALABRAS CLAVE**

Fraude fiscal, Agencia Estatal de la Administración tributaria, defraudación, delito, evasión fiscal, impuestos, contribuyentes, sistema tributario, sanción.

### **KEY WORDS**

Tax fraud, Tax Agency, fraud, crime, tax evasion, taxes, taxpayers, tax system, sanction.

# ÍNDICE

<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	6
<b>ÍNDICE DE ABREVIATURAS</b> .....	8
<b>CAPÍTULO I: MARCO TEÓRICO</b> .....	9
1.1 Concepto y tipos de fraude fiscal .....	9
1.2 marco jurídico y regulador del fraude fiscal .....	11
1.3 Consecuencias económicas y sociales del fraude fiscal .....	14
<b>CAPÍTULO II: EVOLUCIÓN DEL FRAUDE FISCAL</b> .....	15
2.1 Historia del fraude fiscal en España.....	15
2.2 Cifras actuales del fraude fiscal en España .....	18
2.3 Factores que contribuyen a la comisión de fraude fiscal en España .....	21
<b>CAPITULO III: LA LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL EN ESPAÑA</b> .....	23
3.1 Políticas públicas para la prevención del fraude .....	23
3.1 campañas de concienciación ciudadana sobre el fraude fiscal .....	26
3.2 Principales organismos que combaten el fraude fiscal .....	27
3.3 Herramientas tecnológicas para la prevención y detención del fraude fiscal.....	30
<b>CAPITULO IV: ANÁLISIS DEL FRAUDE FISCAL COMO DELITO</b> .....	32
4.1 Sujetos involucrados en el fraude fiscal.....	32
4.2 Sanciones y medidas punitivas para los defraudadores fiscales .....	33

<b>CAPÍTULO V: IMPACTO DEL FRAUDE FISCAL: LOS PARAÍOS FISCALES EN ESPAÑA .....</b>	<b>35</b>
5.1 Concepto y características de los paraísos fiscales .....	35
5.2 Tipos de paraíso fiscal.....	38
5.3 El uso de paraíso fiscales .....	38
<b>CAPÍTULO VI: ESTUDIO DE CASOS DE FRAUDE FISCAL EN ESPAÑA .....</b>	<b>40</b>
6.1 Caso Gürtel.....	40
6.2 Caso Pujol.....	42
6.3 Caso Nóos.....	44
<b>CONCLUSIÓN.....</b>	<b>47</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>48</b>

## INTRODUCCIÓN

El fraude fiscal es un problema que ha afectado a la sociedad y a la economía a lo largo de la historia y que supone todavía un gran reto. El incumplimiento de las obligaciones fiscales y la evasión de tributos impactan directamente en el sistema de financiación del estado, el nivel de ingresos y los servicios públicos del país. Por ello, entender las causas por las que se siguen cometiendo prácticas fraudulentas, el alcance de sus consecuencias y los posibles métodos de resolución se convierte en una prioridad para el gobierno, los organismos competentes en materia tributaria y para la sociedad en general.

El propósito de este trabajo es realizar un análisis en profundidad del fenómeno de la defraudación tributaria, considerando tanto su dimensión teórica como práctica. El estudio comienza detallando los aspectos descriptivos del concepto de defraudación tributaria y sus diferentes modalidades entre las que se encuentran la evasión de impuestos, la utilización de paraísos fiscales y otras prácticas ilegales. También haremos un repaso de los distintos textos legislativos que regulan y desarrollan el fraude fiscal y destacaremos las consecuencias que supone su comisión para los recursos públicos, la redistribución de la riqueza y el bienestar social.

Para conocer la creación y desarrollo del delito de fraude analizaremos su evolución a lo largo de diferentes etapas históricas, desde la época franquista a la actualidad. Veremos las transformaciones que ha sufrido nuestro sistema fiscal de acuerdo a las necesidades y realidades de cada momento. En concreto nos detendremos en la última reforma fiscal, vital para entender la situación en la que nos encontramos actualmente y evaluaremos los factores que hacen que la defraudación tributaria siga existiendo, entre ellos, la economía sumergida o el mercado digital.

Este trabajo también examinará el papel que ostentan los organismos encargados de prevenir y combatir el fraude fiscal, especialmente la AEAT. Se recopilarán las diferentes técnicas y estrategias llevadas a cabo para detectar las conductas fraudulentas y reducir las posibilidades de incumplimiento de las obligaciones tributarias.

Dentro de la actuación de las instituciones tributarias destacaremos su labor de fomentar el cumplimiento voluntario por parte de los contribuyentes a través de medidas que pretenden simplificar el sistema fiscal y ofrecer mayor asistencia a los obligados, educar en materia tributaria y reforzar la confianza de los ciudadanos en el sistema de financiación pública.

Además, trataremos las herramientas que han ido surgiendo fruto de la evolución global y la tendencia a la digitalización, y su adaptación en el sistema fiscal como ayuda para combatir el fraude.

Es importante también realizar un estudio de la conducta típica. Delimitaremos los sujetos que ostentan responsabilidad en materia fiscal y que por tanto pueden ser infractores, así como las diferentes sanciones que puede acarrear la comisión de fraude en función de las distintas variables consideradas agravantes o atenuantes.

Finalmente, se presentarán varios casos reales de fraude que han suscitado gran impacto en la opinión pública. Estos casos ejemplificarán la importancia de tratar el tema del fraude fiscal creando medidas eficaces, promoviendo la transparencia y la colaboración y poniendo en relevancia la participación activa tanto de las instituciones en el plano nacional e internacional como de los propios ciudadanos.

En resumen, este trabajo de fin de grado pretende realizar un análisis exhaustivo del fenómeno del fraude fiscal, explorando sus causas, consecuencias y soluciones.

## ÍNDICE DE ABREVIATURAS

**CP:** Código Penal

**CE:** Constitución Española

**IVA:** Impuesto sobre el Valor Añadido

**IRPF:** Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

**IS:** Impuesto de Sociedades

**LGT:** Ley General Tributaria

**Art.:** artículo

**UE:** Unión Europea

**LO:** Ley Orgánica

**RD:** Real Decreto

**LGP:** Ley General Presupuestaria

**CCAA:** Comunidades Autónomas

**AT:** Agencia Tributaria

**PIB:** Producto Interior Bruto

**AEDAF:** Asociación Española de Asesores Fiscales

**FlyC:** Fundación Impuestos y Competitividad

**AEAT:** Agencia Estatal de Administración Tributaria

**SMS:** Short Message Service

**IRNR:** Impuesto sobre la Renta de No Residentes

**OCDE:** Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

**PP:** Partido Popular

**SL:** Sociedad Limitada

**CDC:** Convergencia Democrática de Cataluña

## **CAPÍTULO I: MARCO TEÓRICO**

### **1.1 CONCEPTO Y TIPOS DE FRAUDE FISCAL**

El fraude fiscal también conocido como evasión fiscal, es una práctica ilegal en la que un contribuyente, bien sea una persona o entidad evita el pago de impuestos a través de medios fraudulentos. Esta actividad puede ser llevada a cabo mediante la ocultación de ingresos o activos, presentación de declaraciones falsas o incompletas, manipulación de registros contables o a través de cualquier otro medio fraudulento<sup>1</sup>

El fraude fiscal es una actividad ilícita y puede tener graves consecuencias tanto para el individuo o entidad involucrada como para la economía y sociedad en general. Puede acarrear diferentes sanciones, desde multas a responsabilidad penal, incluso puede ser motivo de pena de prisión, dependiendo del alcance y la gravedad del fraude.

Cuando hablamos de que sus consecuencias pueden afectar a la sociedad en general, nos referimos a que cuando una persona o empresa evita el pago de impuestos está empobreciendo al Estado lo que afecta directamente a la calidad de los servicios públicos y a los recursos asignados. También puede generar desigualdades en la distribución de la carga fiscal, ya que aquellos que cumplen con sus obligaciones fiscales pueden verse perjudicados por aquellos que evaden impuestos.

En resumen, la evasión fiscal es una conducta ilegal y dañina que puede alcanzar gran magnitud y afectar negativamente a la economía y a la sociedad. Es importante tomar medidas para prevenir y combatirlo, fomentar una cultura de cumplimiento fiscal para garantizar una distribución justa de la carga fiscal y el bienestar de la sociedad.

### **TIPOS DE FRAUDE FISCAL**

Existen diferentes métodos de cometer un fraude fiscal, todos ellos están destinados a reducir la base imponible y pagar menos impuestos. Para su detección y erradicación las autoridades fiscales llevan a cabo auditorías y controles. La omisión de ingresos es una forma común de fraude fiscal, ocurre cuando una persona o empresa no declara todos los ingresos que percibe. Esta ocultación puede ser total o parcial. Por ejemplo, una empresa que recibe pagos

---

<sup>1</sup> *Vista de evasión fiscal | Boletín Mexicano de Derecho Comparado.* (s. f). <https://revistas.juridicas.unam.mx/index.php/derecho-comparado/article/view/3673/448>

por sus servicios y no los reporta en sus estados financieros o declaraciones fiscales está cometiendo una omisión de ingresos.

Las **deducciones falsas** son un tipo de fraude fiscal en el que una persona o empresa reclama deducciones de gastos que no están relacionados con su actividad económica, o que no han sido realmente realizados. Una forma de deducción falsa podría ser la reclamación de gastos personales como si fueran gastos de la empresa.

La **evasión de impuestos sobre la propiedad** se refiere a cualquier acción fraudulenta que una persona o empresa realiza para evitar pagar los impuestos que se aplican a la propiedad, como pueden ser los impuestos sobre bienes inmuebles o los impuestos sobre vehículos. Un ejemplo común de evasión de impuestos sobre la propiedad es la subvaluación de bienes inmuebles. En este caso, una persona o empresa que posee un bien inmueble puede declarar un valor menor al real en la declaración fiscal con el objetivo de pagar menos impuestos.

El **empleo no declarado** se refiere a la contratación y empleo de trabajadores sin realizar los registros y declaraciones correspondientes a las autoridades fiscales y laborales. Este fraude conlleva el pago de salarios en efectivo sin registrar oficialmente y la no contribución correspondiente a la seguridad social y otros impuestos. Al igual que los empleados no declarados pueden no reportar estos ingresos a las autoridades fiscales. Esto puede acarrear graves consecuencias ya que los trabajadores no declarados pueden perder sus derechos laborales y sociales, además este tipo de fraude afecta a la economía ya que da lugar a la competencia desleal entre empresas.

El **fraude de IVA** tiene lugar cuando una empresa no cobra o declara el IVA correspondiente a las ventas realizadas o si la empresa declara un monto menor de IVA que el que debería estar pagando. Las formas más comunes de fraude de IVA incluyen la omisión de declarar el IVA, la emisión de facturas falsas o ficticias, la manipulación de las cifras para reducir la cantidad de IVA que se debe pagar, la subdeclaración del valor de las importaciones, y la utilización de paraísos fiscales y otros medios para ocultar los ingresos y eludir el pago de impuestos.

El **uso de empresas ficticias** es una forma común de fraude fiscal que se realiza a través de la creación de una empresa falsa con el propósito de simular actividades empresariales y generar facturas o transacciones falsas que permitan deducir gastos y evadir el pago de impuestos. Las empresas ficticias también pueden ser utilizadas para el lavado de dinero y la

evasión de impuestos sobre el patrimonio. En algunos casos, las empresas falsas se utilizan para transferir dinero a paraísos fiscales y ocultar los ingresos obtenidos de forma ilícita.

El **fraude a la seguridad social** es una forma de fraude fiscal que se enfoca en evadir el pago de las contribuciones y los impuestos destinados a financiar los sistemas de seguridad social. El objetivo principal de estos sistemas es proporcionar protección social a los ciudadanos, incluyendo la seguridad económica en la vejez, en la enfermedad, en el desempleo, y en otras situaciones de riesgo social. Ocurre por ejemplo cuando un individuo declara que está discapacitado para recibir beneficios cuando en realidad no lo está.<sup>2</sup>

## 1.2 MARCO JURÍDO Y REGULADOR DEL FRAUDE FISCAL

En nuestro país el fraude fiscal se trata a lo largo de varias leyes y normativas, todas ellas destinadas a crear un sistema tributario equitativo y justo en el cual todos los contribuyentes cumplan sus obligaciones fiscales. A continuación, analizaremos las leyes más importantes.

### **Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.**<sup>3</sup>

Regula los principios generales del sistema tributario y las relaciones entre los contribuyentes y la administración. Detalla los diferentes tributos, las obligaciones fiscales de los sujetos y la gestión y procedimientos llevados a cabo por la administración en ejercicio de la potestad sancionadora en materia tributaria. En concreto en su Título IV clasifica las infracciones administrativas, así como sus correspondientes sanciones.

### **El Código Penal español (Ley Orgánica 10/1995).**<sup>4</sup>

Trata el fraude fiscal en varios de sus artículos dentro del Título XIV que engloba los delitos contra la Hacienda Pública y la Seguridad Social. En concreto, en su artículo 305 tipifica el delito de fraude fiscal, definiéndolo y establece las penas correspondientes para los casos en los que la cuantía supere los ciento veinte mil euros. Estas son pena de prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía. Además, prohíbe a los infractores el acceso a las ayudas públicas y subvenciones.

En el 305 también se indican los criterios para determinar la cuantía defraudada en diferentes situaciones, se mencionan las penas para los delitos contra la Hacienda de la Unión Europea

---

<sup>2</sup> Pulido Alba, E. J. (2014). *El fraude fiscal en España. Una estimación con datos de contabilidad nacional*. Universidad de Salamanca, Departamento de economía aplicada. Páginas 43-70

<sup>3</sup> BOE-A-2003-23186 *Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria*. (s. f.).

<sup>4</sup> BOE-A-1995-25444 *Ley Orgánica 10 /1995, de 23 de, del Código Penal*. (s. f.).

y la evitación de la persecución penal a través de la regularización de la situación tributaria mediante los correspondientes procedimientos. El artículo contempla una reducción de la pena por el pago de la deuda o la colaboración con la Administración Tributaria.

El artículo 305 bis prevé un aumento de las penas anteriores para casos específicos. Señala los diferentes supuestos en los cuales se castigará con una pena de prisión de dos a seis años y multa del doble al séxtuplo de la cuota defraudada. En el artículo 306 se tipifica los casos que quedan fuera del artículo anterior en supuestos de fraude a los presupuestos generales de la Unión Europea u otros administrados por esta, en cuantía superior a cincuenta mil euros.

Por último, en el artículo 307 se establecen las penas en casos de fraude a los presupuestos generales de la Unión Europea u otros administrados por esta cuando la cuantía supera los 50.000 euros, castigándolo con una pena de prisión de uno a cinco años, multa del tanto al séxtuplo y pérdida de los beneficios fiscales. Dicha pena se verá reducida a prisión de tres meses a un año, multa y pérdida de beneficios si la cantidad oscila entre los 4.000 y 50.000 euros.

#### **Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria<sup>5</sup>**

La finalidad de esta ley es establecer las bases del régimen jurídico, financiero y económico de la Administración, para regular la elaboración, ejecución y control de los presupuestos generales del Estado. Si bien no trata el fraude fiscal de forma específica, incluye disposiciones relevantes en esta materia, establece los sistemas de control de los presupuestos, incluyendo la intervención del Tribunal de Cuentas como órgano de control. Estos organismos están encargados de detectar irregularidades o incumplimientos de las normas fiscales que podrían estar relacionados con el fraude fiscal.

La ley establece la responsabilidad de los gestores públicos y su deber de cumplir con las obligaciones fiscales y evitar prácticas fraudulentas que conlleven perjuicio para los ingresos del Estado. También trata el proceso de rendición de cuentas por parte de los responsables de la gestión presupuestaria. Esto implica que los gestores tienen la responsabilidad de declarar los ingresos obtenidos y los gastos realizados de manera detallada y transparente, lo que facilita la prevención y detección de posibles fraudes fiscales.

---

<sup>5</sup> BOE-A-2003-21614 Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. (s. f.).

## **Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016<sup>6</sup>**

El objetivo de esta ley es el de fortalecer la lucha contra el fraude fiscal, por lo que es de gran importancia en esta materia. Establece las medidas necesarias para combatir esta práctica delictiva.

La ley establece medidas de prevención y control del fraude fiscal. Se trata de mecanismos que facilitan la identificación de operaciones sospechosas de fraude fiscal y la comunicación entre entidades financieras, intermediarios y asesores fiscales.

La normativa fomenta la colaboración y cooperación entre las administraciones tributarias tanto a nivel nacional como internacional. Asienta las bases de intercambio de información fiscal transfronteriza para prevenir las prácticas fraudulentas.

**Control de patrimonios y activos:** La ley introduce además la regulación de la declaración de derechos y bienes en el extranjero con el fin de establecer mayor control sobre los activos y patrimonios de los contribuyentes.

**Limitaciones a los pagos en efectivo:** La normativa establece limitaciones a los pagos en efectivo con el objetivo de reducir el fraude fiscal. Se fija un límite máximo para los pagos en efectivo realizados entre empresarios y profesionales, así como para los pagos efectuados por particulares.

Uno de los aspectos más relevantes de la normativa es el refuerzo de las sanciones por delitos fiscales y la ampliación de los plazos de prescripción para su persecución.

### **Reglamentos específicos de cada impuesto**

En nuestro país existen normas que regulan cada impuesto, establecen disposiciones que precisan las obligaciones fiscales, así como las prácticas consideradas ilícitas de manera específica para cada impuesto.

- 1 La Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas regula el impuesto sobre la renta de las personas físicas y establece las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

---

<sup>6</sup> BOE-A-2021-11473 Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego. (s. f.).

- 2 La Ley del Impuesto sobre Sociedades regula el impuesto sobre sociedades y establece las obligaciones fiscales de las sociedades y entidades residentes en España.
- 3 La Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido regula el impuesto sobre el valor añadido y establece las obligaciones fiscales de los sujetos pasivos del impuesto.
- 4 La Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados regula el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, que grava las transmisiones de bienes y derechos y los actos jurídicos documentados.
- 5 La Ley de Haciendas Locales establece el marco normativo para la gestión de los tributos locales, incluido el impuesto sobre bienes inmuebles, que grava la titularidad de los inmuebles.
- 6 La Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones regula el impuesto sobre sucesiones y donaciones, que grava las transmisiones gratuitas de bienes y derechos.

### **1.3 CONSECUENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES DEL FRAUDE FISCAL**

Para abordar este apartado es importante remarcar el hecho de que el fraude fiscal es una práctica ilegal que conlleva una sanción para el infractor, pero además la magnitud de sus consecuencias alcanza al resto de la sociedad puesto que los impuestos son una forma de ingreso del Estado del que formamos parte todos los españoles.

Algunas de las consecuencias económicas y sociales de mayor impacto son las siguientes:

1. Empobrecimiento del Estado, como ya hemos indicado anteriormente los impuestos son una fuente de financiación de la que se nutre el Estado, el aumento del fraude fiscal acarrea una recaudación menor lo que debilita los recursos con los que cuenta el país.
2. Desigualdad fiscal, en relación a lo expuesto en el apartado anterior, el Estado necesita financiarse de alguna forma por lo que si existen empresas o individuos que eluden el pago de impuestos serán el resto de contribuyentes los que deberán hacer frente a esta falta de ingresos. Lo que acarrea es una falta de equidad y justicia creada por una situación en la que los ciudadanos deben soportar una carga fiscal que no les corresponde.
3. Destrucción de la redistribución de la riqueza, uno de los principios por los que se rige nuestro sistema financiero es la progresividad fiscal, esto quiere decir que nuestro sistema grava con una tasa impositiva más alta a los individuos o empresas con mayores ingresos. El fin de esto es la reducción de las desigualdades, así como la redistribución de los recursos de forma justa, lo que pasa es que si los contribuyentes no hacen frente a sus obligaciones este sistema se desestabiliza.

4. Limitación del crecimiento económico y el bienestar social, a consecuencia de todo lo anterior la reducción de ingresos afecta notablemente a la inversión pública en materia de infraestructuras, servicios esenciales, investigación y desarrollo lo que manifiesta una importante pérdida de calidad de vida de los ciudadanos
5. Genera competencia desleal entre empresas, el fraude fiscal cometido por empresas proporciona para estas unas ventajas injustas frente aquellas que sí cumplen sus obligaciones fiscales, lo que crea una situación de competencia desleal afectando al mercado y a la economía.
6. Desconfianza de los ciudadanos en las instituciones, una de las consecuencias más impactantes es que el fraude fiscal al generar situaciones injustas, a su vez crea en los ciudadanos un sentimiento de rechazo al sistema tributario que puede acarrear un estado de desconfianza en el Estado y en las autoridades fiscales. Esto progresivamente puede contribuir al hecho de que se cometa aún más fraude fiscal.

En resumen, el fraude fiscal impacta a nivel individual, así como colectivo y la mayoría de sus consecuencias son perjudiciales para el bienestar social, generan desigualdad social y económica y afectan a la calidad de vida de la ciudadanía.

## **CAPÍTULO II: EVOLUCIÓN DEL FRAUDE FISCAL**

### **2.1 HISTORIA DEL FRAUDE FISCAL EN ESPAÑA<sup>7</sup>**

Para estudiar la evolución del fraude fiscal en nuestro país vamos a pararnos en cinco etapas de la historia de España haciendo un pequeño análisis del sistema fiscal del momento

#### **1. Época franquista, de 1939 a 1975.**

Durante el franquismo, el sistema fiscal era centralizado debido al gran intervencionismo del Estado, la recaudación de impuestos era más bien una herramienta de control de la economía y la sociedad.

El régimen beneficiaba notablemente al sector empresarial, incluyendo reducciones y exenciones fiscales especialmente significativas para sectores relacionados con la industria y la agricultura. La expresión de estos beneficios era una desigualdad en la carga fiscal que perjudicaba a la población con menos recursos. De forma completamente contraria al

---

<sup>7</sup> Comín, F., Hernández Benito, M., & Llopis Agelán, E. (2022). *Historia económica de España*. Editorial Crítica. Páginas 331-368

principio de progresividad por el cual se rige nuestro sistema actual, durante el régimen de Franco las clases más bajas y trabajadores soportaban una presión fiscal mayor a las clases privilegiadas.

El sistema del momento reflejaba una clara intención de concentración de poder del Estado, pero existía una gran falta de transparencia, la administración fiscal era muy opaca y la corrupción y favoritismos en la aplicación de leyes eran realidades frecuentes, esto hacía que en esa época la evasión y elusión fiscal fuesen prácticas concurrentes que crearon una gran desigualdad social y económica.

## **2. Transición democrática (1975-1982)**

Con la aprobación de la Constitución de 1978, el sistema fiscal de nuestro país experimento importantes cambios.

Uno de los más significativos fue la reforma fiscal que se llevó a cabo con vistas a fortalecer la financiación del gasto público y construir un sistema más equitativo y moderno. En contraposición al anterior, empieza a haber progresividad en los tributos siendo proporcional la carga fiscal de los contribuyentes a su nivel de riqueza.

Se buscó mejorar la desigualdad social y económica que convivía en nuestra población a través de una redistribución más justa de la carga fiscal mediante políticas y medidas que fueron adoptadas pensando en los sectores más desfavorecidos.

Especialmente destacable es la introducción del impuesto que más nos atañe en este trabajo, el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, comúnmente conocido como IRPF, empiezan a declararse los ingresos y rendimientos de cada persona y a gravarse con tasas escalonadas.

El Impuesto de Sociedades sufrió grandes cambios dirigidos a terminar con los beneficios fiscales abusivos y generar una mayor transparencia de las empresas creando así un mercado más eficaz y equilibrado.

Además, es en la Transición cuando aparecen las Comunidades Autónomas y con estas sus competencias fiscales. Se crea la autonomía fiscal de cada comunidad autónoma que ostenta la capacidad de establecer y gestionar impuestos cedidos por el Estado.

En materia de fraude fiscal, este empieza a combatirse mediante medidas de control más rigurosas, se fomenta la colaboración en el plano internacional y se refuerza la figura de la AEAT como órgano de control de la evasión de impuestos.

### **3. Años previos a la crisis financiera de 2008**

Como ya se sabe, durante este periodo España experimentó un crecimiento económico especialmente notable en la construcción y el sector inmobiliario.

Para favorecer esta expansión económica empezó a reducirse la carga impositiva de los contribuyentes, algunos impuestos como el IRPF y el Impuesto de Sociedades experimentaron reducciones tendentes a fomentar el consumo.

Todas las medidas fueron dirigidas a alimentar esta situación de crecimiento, aparecieron incentivos fiscales que promovieron la inversión y el emprendimiento mediante la creación de deducciones que hasta entonces no se aplicaban.

Al aumentar el gasto público aumentó la recaudación fiscal que lo financiaba, puesto que el nivel económico de la población era a rasgos generales mayor, pero también se vieron incrementadas actividades perjudiciales para el sistema fiscal.

Existió un aumento de la economía sumergida, es decir, creció el número de actividades económicas no declaradas.

La complejidad y la posibilidad de diferentes interpretaciones del sistema fiscal facilitó la comisión de prácticas fraudulentas, se aprovecharon las lagunas legales para la evasión de impuestos.

### **4. Crisis económica en España**

Con la crisis que se desencadenó en nuestro país a partir del año 2008, se generó una falta generalizada de recursos y como respuesta a esta necesidad los impuestos fueron aumentados con intención de incrementar los ingresos públicos y sufragar los gastos.

En esta misma línea, la política de aquellos años fue una política de austeridad y recorte que hizo que la calidad de los servicios públicos se viese afectada.

Existía una necesidad de reducir el déficit público, y para ello la recaudación tributaria debía ser mayor por lo que los sistemas fiscales de control y la persecución de los delitos fiscales se endureció.

No solo se intensificó la actuación de las autoridades, sino que las sanciones también aumentaron y se generó un sentimiento de cooperación internacional en la lucha contra el fraude.

## **5. Años posteriores a la crisis**

Aunque a ritmo moderado, a partir de 2014 la economía de nuestro país empieza a resurgir de nuevo. Esta recuperación se ve reflejada en las cifras de inversión, la reducción de las tasas de desempleo y un crecimiento gradual del PIB.

Como ya hemos visto anteriormente, el crecimiento económico trae consigo una mejora de los ingresos tributarios.

Si nos fijamos en las cantidades registradas desde 2015, a medida que aumentaba el PIB también lo hacía la recaudación tributaria. A excepción del año 2020 en el que experimentamos otro bajón a causa de la pandemia del Covid-19.

Los datos nos aclaran que cuando el nivel económico de los contribuyentes es más estable la necesidad de cometer fraude es menor y por lo tanto los casos de evasión fiscal disminuyen.

Lo que no quiere decir que no sea un problema persistente en España, la elusión de impuestos sigue afectando negativamente a nuestras finanzas públicas y por ello cada vez los esfuerzos por erradicarlos son mayores.

A lo largo de estos años se han ido creando medidas más eficaces de lucha contra el fraude fiscal y se ha generado una mayor concienciación pública.

### **2.2 CIFRAS ACTUALES DEL FRAUDE FISCAL EN ESPAÑA**

España es un país que dentro de la Unión Europea tiene un PIB por encima de la media, lo que quiere decir que, al producir un mayor volumen de bienes y servicios en comparación al promedio, tenemos un desarrollo económico por encima de este también. Lo que a su vez

se traduce en más ingresos generados que generan mayor base imponible para los contribuyentes.<sup>8</sup>

Pues bien, el volumen de fraude va estrechamente ligado a la carga fiscal que deben soportar los contribuyentes, cuantos más impuestos deben hacer frente los ciudadanos o cuanto más alta es su tasa impositiva, mayor es la tentativa a eludir el pago de alguno de ellos y a su vez más difícil será el control del cumplimiento.

En este sentido, España es considerado un país con una presión fiscal relativamente alta, puesto que contamos con un sistema público muy reforzado que se financia de diversos impuestos y tasas que se aplican a los ciudadanos y empresas.

Por el contrario, en el tema de cifras de fraude fiscal no destacamos especialmente por contar con una gran magnitud de fraude, sino que, de la misma forma, nos encontramos en la media entre los países y regiones de la Unión Europea.

Está claro que esta comparación es solo una estimación que tiene en cuenta los datos conocidos puesto que las cantidades reales siempre serán mayores teniendo en cuenta los fraudes no descubiertos.

Como es de suponer, aunque nuestro país no cuente con cifras muy elevadas de fraude, el objetivo siempre es erradicarlo por completo. Por ello, el 9 de julio de 2021, entró en vigor una nueva ley para la imposición de medidas destinadas a la lucha contra el fraude fiscal.<sup>9</sup>

Algunas de las medidas principales que introdujo la normativa fueron:

- Se empieza a obligar a los contribuyentes a declarar los bienes y derechos que se encuentran situados en el extranjero. Se impone la cuantía de 50.000 como máximo no obligatorio de declarar. Se trata de una medida de prevención de blanqueo de capitales. Ante esto, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea se pronunció mediante sentencia el 27 de enero de 2022, declarando esta obligación contraria al derecho de la Unión.
- Se imponen límites a los pagos en efectivo, en concreto en operaciones realizadas entre profesionales o empresario o que tengan lugar en el marco de una relación profesional, el pago en efectivo no podrá superar los 1.000 euros.

---

<sup>8</sup> Fortea Pérez, J. I., Galan Sánchez, Á., & Galabert, J. E. (2020). *Siete siglos de fraude fiscal en Europa*. Universidad de Cantabria. Páginas 225-250

<sup>9</sup> Gabinete del Secretario de Hacienda. (2022). Evaluación intermedia de los efectos de la ley contra el fraude fiscal. *Secretaría del Estado de Hacienda*. Páginas 2-13

- Esta ley crea un registro en el cual deberán inscribirse todas las personas físicas que sean verdaderos dueños o beneficiarios de sociedades y fideicomisos señalando su identidad, nacionalidad, domicilio y participación en la entidad. El principal objetivo de este registro es combatir la evasión fiscal.
- El texto reforma las sanciones por infracciones tributarias graves o muy graves, el incremento de estas persigue el fin de disuadir a los contribuyentes de la comisión de prácticas fraudulentas
- Se introduce una regulación necesaria debido a los avances que ha experimentado nuestra sociedad en materia de monedas digitales. Se obliga a las entidades que prestan servicios relacionados con criptomonedas y monederos virtuales a su información y registro
- Se establecen medidas de colaboración y cooperación entre distintas entidades bien sean públicas o privadas con la Administración Tributaria para facilitar la detección de fraudes.

En diciembre de 2022 la Secretaría de Estado de Hacienda y la AEAT, con la colaboración del Foro de Grandes Empresas, el Consejo General de Colegios de Gestores Administrativos de España Página, la Asociación Española de Asesores Fiscales (AEDAF), la Fundación Impuestos y Competitividad (FIyC) y la Fundación FIDE realizaron un informe de evaluación de los efectos de esta ley.

De este texto podemos extraer varias conclusiones para conocer la situación actual en materia de fraude fiscal:

Una de las medidas que apoya por haber contribuido al cumplimiento fiscal, es la limitación de los pagos en efectivo. Las estadísticas confirman que las operaciones mediante tarjeta son mucho más habituales hoy en día que la utilización del efectivo, y esto disminuye los comportamientos defraudatorios, que se han reducido de modo significativo.

También valora positivamente el régimen de recargos que introduce la ley anti-fraude. Se trata de un sistema que establece recargos extemporáneos para los contribuyentes que no cumplen sus obligaciones en tiempo y forma. Esto ha tenido un efecto incentivador de cumplimiento voluntario por los contribuyentes.

Además, la AEAT certifica la reducción del fraude fiscal mediante la comparación de la evolución de las magnitudes tributarias con las magnitudes macroeconómicas. En concreto realiza una comparativa entre dos parámetros, la base imponible agregada y la demanda interior nominal y observa una evolución positiva de la primera respecto a la segunda, acumulándose un diferencial entre ambas magnitudes del 5,7%.

Si bien el informe aclara que las mejoras producidas en materia fiscal son causa de más factores, también constata la utilidad de la ley. Lo que podemos traducir en el hecho de que la creación de mecanismos más rigurosos y leyes más exactas están contribuyendo no solo a que en la actualidad las prácticas fraudulentas sean menores, sino que además está aumentando la concienciación pública en el tema de las obligaciones fiscales y está facilitando la detección y persecución de los fraudes cometidos.<sup>10</sup>

### **2.3 FACTORES QUE CONTRIBUYEN A LA COMISIÓN DE FRAUDE FISCAL EN ESPAÑA<sup>11</sup>**

A pesar de los esfuerzos de nuestro sistema por combatir el fraude fiscal y crear leyes efectivas tendentes a reducir estas infracciones, siguen conviviendo en nuestra sociedad ciertos factores que aumentan la comisión de estas prácticas fraudulentas.

El primer rasgo que alimenta esta situación es la complejidad de nuestro sistema tributario. Una gran mayoría de los contribuyentes desconoce el funcionamiento del sistema o presenta problemas para comprenderlo. Todo ello, debido a la gran cantidad de impuestos, tasas y figuras tributarias, así como el elevado número de exenciones y deducciones fiscales que existen.

Persiste además un problema de interpretación de la norma que muchas veces es calificada de ambigua y poco específica. Al estar sujeta a diversas interpretaciones se generan errores en la declaración de impuestos y la existencia de lagunas legales facilita los comportamientos fraudulentos.

De hecho, una gran cantidad de autores cuando analizan la Ley 11/2021, de 9 de julio “*De medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego*” han encuadrado este texto legislativo bajo la denominación de una ley “*Omnibus*”. Esto se debe a que se considera que se han abordado múltiples temas y propuestas bajo un mismo paraguas legislativo. Si bien una gran parte de las medidas adoptadas van dirigidas a combatir el fraude fiscal, también se han incluido otras muchas de diferente índole e interés.

---

<sup>10</sup> Villaverde, Á. (2021a). El fraude fiscal en España: cifras, datos y medidas de prevención. *MuyPymes*.

<sup>11</sup> López Martínez, J., & Pérez Lara, J. M. (2022). *Prevención y lucha contra el fraude fiscal. Análisis sistemático de la Ley 11/2021, de 9 de julio*. Tirant lo Blanch. Página 173

Aunar en una misma ley diversas disposiciones que deberían de ser tratadas en textos legislativos independientes destruye los principios de certeza, buena técnica legislativa y seguridad jurídica. En definitiva, contribuye a la falta de claridad de la que hablaba anteriormente que solo fomenta la huida de los contribuyentes del pago de sus obligaciones.

Otro de los factores es la economía sumergida. La economía sumergida es una realidad en nuestro país sobre la que se debe incidir en la lucha contra el fraude fiscal. La economía oculta engloba todas aquellas actividades que, generando un beneficio económico, no son declaradas ni registradas oficialmente. Su existencia afecta directamente a la recaudación tributaria, pero también conlleva una sobrecarga impositiva en los contribuyentes que cumplen responsablemente con sus obligaciones.

Se reclama una mayor atención en ciertos sectores económicos donde se observa que la economía sumergida y la evasión fiscal tienen una mayor concentración. En concreto, se observa que, en el sector de la construcción, el comercio minorista, la hostelería y la agricultura, la cantidad de actividades no declaradas es mayor, y una correcta actuación de las autoridades debería pasar por un estudio y vigilancia más detallada en estas áreas.

Otro de los aspectos en los que debemos detenernos es el fenómeno de los famosos paraísos fiscales. Se trata de territorios en los cuales se ofrecen una serie de beneficios fiscales que resultan muy atractivos para los individuos y empresas que buscan reducir sus impuestos o proteger su patrimonio. Más adelante hablaremos de ellos más detenidamente, pero alguno de los problemas más comunes que generan son: la distorsión de la competencia entre empresas, ya que al no soportar la misma carga fiscal dejan de encontrarse en igualdad de condiciones y la competencia desleal aumenta, y el blanqueo de capitales, ya que los paraísos fiscales contribuyen al lavado de dinero otorgando una apariencia legal a los fondos obtenidos a través de formas ilícitas.

Por último, estando ante una era de automatización y digitalización extrema, no puedo dejar de mencionar el problema de la economía digital, es decir el uso de la tecnología e internet como medio para la producción de bienes y servicios y su comercialización y consumo.

Esta economía se caracteriza por la digitalización de los procesos productivos y la utilización de plataformas digitales. Actualmente, es un mercado que presenta un fuerte crecimiento económico debido sobre todo a que abarata mucho los costes facilitando el emprendimiento, lo que ha generado un impulso en la innovación y la creación de empleo. El problema está en que, como toda novedad, la economía digital supone un desafío en el sistema fiscal y el

control del fraude. Al operar estas empresas a través de las tecnologías digitales no lo hacen en un lugar físico identificable, lo que dificulta el seguimiento de sus operaciones y la determinación de la jurisdicción que les es aplicable.

Para concluir, podríamos señalar la importancia que hoy en día debería tener la cooperación internacional en materia fiscal. La colaboración entre las Administraciones de los distintos países debería ser fundamental para la lucha contra el fraude fiscal.

Vivimos en un sistema completamente globalizado en el que la conexión y la interdependencia entre países cada vez es mayor, de la misma forma que esto tiene un impacto significativo en la economía lo tiene en consecuencia en el plano tributario.

Dicha cooperación entre los Estados debería poner el foco en ciertas actuaciones. Entre otras se pueden mencionar las siguientes: El intercambio de información internacional, puesto que la transparencia fiscal siempre proporciona ventajas, la unificación de una normativa fiscal internacional más homogénea que reduzca las desigualdades, la búsqueda de mecanismos eficientes que resuelvan los conflictos surgidos de la doble imposición y una asistencia técnica entre países que permita crear redes de apoyo y fortalecer las capacidades y aptitudes de cada Estado.

## **CAPITULO III: LA LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL EN ESPAÑA**

### **3.1 POLÍTICAS PÚBLICAS PARA LA PREVENCIÓN DEL FRAUDE**

La Agencia Estatal de Administración Tributaria realiza anualmente un Plan estratégico de control tributario y aduanero. En este Plan establece las actuaciones a llevar a cabo en atención a la lucha contra el fraude fiscal. Su labor tiene como objetivo contribuir a la consolidación de las cuentas públicas y financiar los servicios públicos, para ello el Plan se centra en cinco directrices generales que estudiaremos una a una.

#### **1. Información y asistencia<sup>12</sup>**

Esta directriz pretende facilitar las vías de comunicación y ayuda al contribuyente en materia de impuestos, y es por ello uno de los objetivos asociados a reducir el fraude y fomentar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

---

<sup>12</sup> BOE-A-2023-5080 Resolución de 6 de febrero de 2023, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2023. (s. f.).

Un gran número de veces, los contribuyentes no cometen una infracción de manera intencionada sino por impericia. La realidad es que la normativa en materia fiscal cada vez es más compleja y contiene más matices y pormenores que dificultan la tarea del contribuyente. La mayoría de los obligados tributarios acaba acudiendo a gestores y asesores, pero esto puede llegar a ser muy costoso para los ciudadanos. En este sentido, la AEAT está mejorando su sede electrónica para atender las consultas que puedan surgir.

Para el IRPF se prevé mejorar la opción de fraccionamiento del pago con intención de ayudar a los contribuyentes a facilitar el pago de sus deudas antes de tener conflictos con la Hacienda Pública.

En el caso del Impuesto de Sociedades, se creará una base de datos que contenga todos los créditos pendientes de ejercicios anteriores para que las entidades puedan compensarlos.

## **2. Fomento del cumplimiento voluntario y prevención del fraude**

En este sentido, el Plan perfeccionará el censo de entidades en el sentido de que se realizará un control de todas las entidades inscritas, dejando fuera aquellas que no cumplan los requisitos exigidos para encontrarse en el censo y detectando las que sean dirigidas por contribuyentes con antecedentes fiscales irregulares con la intención de seguirlas más de cerca y evitar conductas fraudulentas.

La AEAT intentará ser muy rigurosa, verificando el cumplimiento de la presentación de autoliquidaciones y declaraciones informativas. Se observará detenidamente el deber de informar en los plazos y términos exigidos.

La transparencia seguirá siendo uno de los pilares en materia tributaria, así como el intercambio de información entre organismos internacionales. Además, se recopilará correctamente toda la información obtenida de las distintas instituciones financieras derivada de la cooperación entre Estados, y se fomentará la coordinación en operaciones de comercio exterior y se introducirán nuevos certificados aduaneros. Por último, se llevará a cabo un control exhaustivo de las operaciones de importación y exportación y de los impuestos especiales.

### **3. La investigación y las actuaciones de comprobación del fraude tributario y aduanero**

Uno de los pilares fundamentales para la erradicación del fraude fiscal es la cooperación internacional. Esto supone que deberán reforzarse todos los mecanismos de intercambio de información y comunicación en el plano internacional.

En primer lugar, se proponen mejores procedimientos para conseguir un resultado más eficiente en los casos de doble imposición. Además, se perseguirán las prácticas ilícitas relacionadas con la simulación de la residencia fiscal, tanto a nivel internacional como nacional, ya que también las Comunidades Autónomas se ven afectadas porque no presentan tratamientos iguales en cuanto a impuestos.

### **4. Control del fraude en fase recaudatoria**

Este objetivo va dirigido al cobro de las deudas. Se centrará la actuación en el análisis de datos para establecer patrones de riesgo recaudatorio y detectar a los deudores conflictivos y a aquellos que aparentemente son insolventes, pero que están cometiendo fraude.

Aparecen nuevos bienes susceptibles de embargo y la Cooperación Internacional será importante para el cobro de los créditos tributarios, puesto que permitirá identificar a aquellos contribuyentes que presenten signos de riqueza en el exterior.

Se agotarán todas las vías que ofrece la Ley General Tributaria para cobrar las deudas por responsabilidad civil y las multas. Se perseguirán los actos de vaciamiento patrimonial y se investigará quiénes son los terceros responsables, ya que éstos deberán hacerse cargo de las deudas no pagadas por los obligados tributarios.

Finalmente, se tendrán en cuenta las medidas cautelares que pueden ser adoptadas para prevenir el impago y se impulsarán las visitas presenciales de los funcionarios de recaudación

### **5. Colaboración entre la AEAT y las Administraciones Tributarias de las Comunidades Autónomas**

La existencia de tributos cedidos hace que la colaboración entre las Comunidades Autónomas y la AEAT sea esencial. En línea con esta cooperación existe un censo único compartido el cual es una base de datos sobre los contribuyentes obtenida por las administraciones tributarias autonómicas y estatales. Se potenciará el intercambio de información general y específica acerca de los contribuyentes, que pueda ayudar a la lucha

contra el fraude. Esta misma coordinación se dará entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, así como con y las Diputaciones Forales del País Vasco.

### **3.2 CAMPAÑAS DE CONCIENCIACIÓN CIUDADANA SOBRE EL FRAUDE FISCAL**

- **PROGRAMA DE EDUCACIÓN CÍVICO-TRIBUTARIA<sup>13</sup>**

La AEAT desarrolla unos programas de aprendizaje en materia tributaria con el objetivo de inculcar valores de responsabilidad fiscal. Desde la misma sede electrónica de la AEAT se puede acceder a un portal de educación en colaboración con el Instituto de Estudios Fiscales, que contiene recursos y materiales que ponen en disposición de los educadores para enseñar conocimientos básicos sobre los impuestos, los contribuyentes y la recaudación tributaria.

Además, desde 2003, la AEAT desarrolla un programa educativo sobre el impacto del sistema fiscal en la vida cotidiana. Este programa se dirige a un público joven a través de jornadas de puertas abiertas en las delegaciones y charlas impartidas por personal de la AEAT en los colegios. Otra actividad que se desarrolla en los colegios para concienciar y sensibilizar a sus alumnos en materia tributaria, es la relativa a los concursos nacionales. Se premian diferentes categorías, redacción, carteles gráficos y audiovisuales.

- **CAMPAÑAS DE SENSIBILIZACIÓN CONTRA EL FRAUDE<sup>14</sup>**

El Ministerio de Hacienda junto a la Agencia Tributaria ha creado en 2023 una serie de spots de televisión que buscan la sensibilización de los contribuyentes. En concreto, ha tocado cuatro temas: la atención domiciliaria, la universidad pública, el apoyo al deporte y la prestación de maternidad y paternidad. Los cuatro anuncios publicitarios se financian a través de los ingresos que produce la recaudación tributaria, por lo que el propósito del anuncio es concienciar de la importancia de pagar los impuestos y contribuir a la financiación de los gastos públicos. Las cuatro campañas se engloban bajo el lema “no es magia, son tus impuestos”

---

<sup>13</sup> *Portal Educación Cívico Tributaria. Agencia Tributaria. - Inicio.* (s. f). [https://www.agenciatributaria.es/AEAT.educacion/HomeEducacion\\_es\\_ES.html](https://www.agenciatributaria.es/AEAT.educacion/HomeEducacion_es_ES.html)

<sup>14</sup> *Agencia Tributaria: Campaña de sensibilización contra el fraude 2023 - spot televisión centros públicos de investigar.* . . (2023, 16 octubre). <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/ayuda/manuales-videos-folletos/videos/campana-sensibilizacion-contra-fraude-2023.html>

### 3.3 PRINCIPALES ORGANISMOS QUE COMBATEN EL FRAUDE FISCAL

En el presente apartado, procederé a esclarecer la identificación de los organismos encargados de la contención del fraude fiscal, incluyendo su procedencia y su pertenencia a diversas instituciones, tanto en el ámbito nacional como en el contexto internacional.

- **PLANO NACIONAL:**

#### **La Agencia Estatal Tributaria (AEAT)<sup>15</sup>**

Es una institución de derecho público con un régimen jurídico propio independiente al de la Administración General del Estado y cuenta con autonomía en materia presupuestaria y de gestión de personal.

Su labor es fundamental en la lucha contra el fraude fiscal, entre sus responsabilidades y tareas se encuentran las siguientes:

- Recaudación tributaria: es el máximo órgano encargado de recaudar los impuestos del Estado.
- Fiscalización y control: se encarga de toda la inspección del cumplimiento de las obligaciones tributarias y detección de irregularidades en las declaraciones y autoliquidaciones de los contribuyentes.
- Investigación del fraude fiscal: la AEAT posee una unidad especializada en la investigación y persecución de prácticas ilícitas.
- Cooperación internacional: es el órgano encargado de colaborar con el resto de instituciones tributarias, creando un canal de comunicación que permita obtener más información fiscal para permitir localizar el fraude.
- Educación tributaria: es su papel educar a los contribuyentes y ofrecerles la información necesaria para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.
- Poder sancionador: posee autoridad para imponer las sanciones correspondientes a los contribuyentes infractores.

---

<sup>15</sup> *Agencia Tributaria: Información institucional.* (2023, 4 octubre). <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/informacion-institucional.html>

En definitiva, la Agencia Tributaria es el organismo principal en el combate contra el fraude, ya que no solo persigue la defraudación, sino que además fomenta y establece los medios para el cumplimiento voluntario.

### **Ministerio de Hacienda y Función Pública<sup>16</sup>**

El Ministerio de Hacienda y Función Pública es el departamento del Gobierno español cuyo papel se centra en la gestión de las políticas económicas, presupuestarias y fiscales del país.

El Ministerio de Hacienda desempeña varias funciones destinadas a combatir el fraude fiscal:

- Creación de políticas fiscales y leyes tributarias: es el máximo responsable de diseñar medidas efectivas para la resolución de cualquier conflicto o situación en materia fiscal.
- Supervisión de la Agencia Tributaria: se encarga de supervisar la labor llevada a cabo por la AEAT mencionada anteriormente.
- Políticas de transparencia y prevención de fraude: desarrolla la tarea de implementar las medidas necesarias para la erradicación del fraude, así como los medios oportunos para la detección de prácticas irregulares.

### **• PLANO INTERNACIONAL**

#### **La Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE)<sup>17</sup>**

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, comúnmente conocida como la OCDE (por sus siglas en inglés, OECD, Organization for Economic Cooperation and Development), es una organización internacional que reúne a 38 países miembros con el objetivo de promover políticas que mejoren el bienestar económico y social a nivel mundial.

Originalmente se creó en 1961 para facilitar la cooperación económica entre países europeos, y actualmente incluye miembros de diversas partes del mundo.

---

<sup>16</sup> *Áreas temáticas: Ministerio de Hacienda y Función Pública.* (s. f.). <https://www.hacienda.gob.es/es-ES/Areas%20Tematicas/paginas/AreasTematicas.aspx>

<sup>17</sup> *La OCDE.* (s. f.). OECD.org. <https://www.oecd.org/espanol/46440894.pdf>

Las funciones principales son:

- **Análisis y Recopilación de Datos:** La OCDE recopila y analiza datos económicos, sociales y ambientales de sus países miembros y de otros países asociados. Estos datos se utilizan para producir informes y estudios que ayudan a los gobiernos a tomar decisiones políticas informadas.
- **Desarrollo de Políticas y Recomendaciones:** La OCDE elabora recomendaciones y directrices sobre una amplia gama de temas, incluyendo políticas económicas, fiscales, laborales, ambientales, educativas y de salud. Estas recomendaciones se basan en la recopilación de mejores prácticas de los países miembros y en la investigación realizada por la organización.
- **Intercambio de Experiencias y Mejores Prácticas:** La OCDE fomenta el intercambio de experiencias y mejores prácticas entre sus países miembros, lo que permite aprender de las políticas exitosas implementadas en otros lugares.
- **Cooperación en Asuntos Globales:** La organización trabaja en asuntos globales, como la cooperación en la lucha contra la evasión fiscal y el blanqueo de dinero, la promoción de estándares laborales justos y la promoción de políticas ambientales sostenibles.
- **Evaluación y Revisión de Políticas Nacionales:** La OCDE lleva a cabo revisiones y evaluaciones de las políticas nacionales de sus países miembros y ofrece recomendaciones para su mejora. Estas revisiones abarcan una amplia gama de áreas, desde la educación hasta la salud y la economía.

### **El Consejo de Estabilidad Financiera (FSB)<sup>18</sup>**

El Consejo de Estabilidad Financiera (FSB) es una organización internacional creada en abril de 2009, en respuesta a la crisis financiera global de 2008. Su principal misión es garantizar la estabilidad financiera a nivel mundial y prevenir riesgos sistémicos en el sistema financiero global. Para lograrlo, el FSB formula estándares internacionales en áreas críticas como la regulación bancaria y la supervisión de los mercados financieros, y coordina respuestas internacionales en momentos de crisis para estabilizar el sistema financiero y reducir el impacto negativo en la economía global. Además, realiza evaluaciones y emite informes anuales que analizan los riesgos y desafíos actuales en los mercados financieros,

---

<sup>18</sup> *CNMV* - *Financial Stability Board*.  
(s. f.). <https://www.cnmv.es/portal/Aldia/ActInternacional/FSF.aspx>

contribuyendo a la promoción de prácticas financieras seguras y responsables a nivel internacional.

### **3.4 HERRAMIENTAS TECNOLÓGICAS PARA LA PREVENCIÓN Y DETECCIÓN DEL FRAUDE FISCAL**

Con la aparición de las aplicaciones y programas informáticos se ha abierto una puerta a la prevención del fraude fiscal. El uso de herramientas tecnológicas para procesar grandes cantidades de información, identificar patrones sospechosos o tendencias ocultas ha contribuido a la lucha contra la evasión de impuestos. A continuación, presento algunos de los recursos utilizados.

#### **1. Sistemas de inteligencia artificial<sup>19</sup>**

La implementación de los sistemas de inteligencia artificial en la Hacienda del Estado ha ofrecido mejoras para la administración, entre ellas la optimización de los servicios públicos, la accesibilidad y la simplificación de los trámites administrativos, así como, la reducción de sus costes. A su vez, plantea grandes desafíos en materia de protección de datos personales. La utilización de este tipo de tecnología se ha ido desarrollando y ha ido adquiriendo más importancia en la administración tributaria frente al resto de administraciones públicas, puesto que es el sector idóneo para la instalación de soluciones digitales y automáticas. Conforme a ciertos informes de la OCDE el 53% de las administraciones tributarias utilizan herramientas de inteligencia artificial. El principal foco para el que se han empleado estos sistemas es la recopilación de datos. El volumen de datos almacenada también es fruto de la transparencia y cooperación entre estados.

A través del análisis de los datos recopilados se pretende elaborar un perfil tipo que contenga las características descriptivas del contribuyente cuya declaración del IRPF presenta señales sospechosas de fraude. También ha permitido efectuar de manera sistemática el análisis de residencia sobre contribuyentes que figuran como no residentes en las bases de datos tributarias. Si bien, la utilización de la inteligencia artificial requiere a su vez un sistema de garantías de los derechos y libertades fundamentales mediante una legislación que proteja a los ciudadanos. En este sentido la UE ha ido construyendo estos últimos años un marco normativo que permita un uso seguro y responsable de estas herramientas.

---

<sup>19</sup> Rodríguez Peña, N. L. (2021). Big data e inteligencia artificial: una aproximación a los desafíos éticos y jurídicos de su implementación en las administraciones tributarias. *IUS ET SCIENTIA*, Página 9.

En conclusión, el desarrollo de la inteligencia artificial en el marco de las administraciones públicas exige el diseño de estrategias que, mientras proporcionan un avance tecnológico, estén basadas en el respeto a los derechos fundamentales.

## **2. Herramientas de análisis de riesgos<sup>20</sup>**

Se trata de herramientas tecnológicas que ayudan a evaluar el riesgo de fraude atendiendo a una serie de factores. Los modelos scoring, también conocidos como modelos de puntuación, nos dan información estadística que nos permite deducir el riesgo de fraude, en base a diversas variables, como el perfil del contribuyente, su sector de actividad o su situación financiera. La estadística también nos ayuda en el análisis de tendencias, a través del historial de cumplimiento tributario del contribuyente y así pueden establecerse diferentes patrones e identificar áreas de riesgo.

La existencia de softwares especializados en la detección de anomalías tributarias puede ser de gran ayuda en la prevención de riesgos. Para ello, utilizan algoritmos avanzados que permiten descubrir comportamientos inusuales.

## **3. Facturación electrónica<sup>21</sup>**

Se trata de un documento digital cuyos efectos son iguales que la factura en papel, es decir, opera como justificante de la entrega de bienes o prestación de servicios. La diferencia reside a que el formato utilizado es electrónico. Es una herramienta que puede contribuir notoriamente a la prevención del fraude. Cada facturación electrónica queda registrada, lo que provoca que se pueda trazar un seguimiento mucho más preciso de las operaciones realizadas por los contribuyentes. Este sistema deja menos margen al error, ya que los datos son comprobados automáticamente y las facturas deben pasar por un proceso de validación. De esta forma, la posibilidad de generar facturas falsas o manipuladas queda prácticamente erradicada.

Como hemos dicho anteriormente, al quedar todo registrado también supone un gran avance para los procesos de auditoría. Para obtener toda la información fiscal solo tendrán que acceder a las bases de datos. Al favorecer la emisión de facturas legales aumenta la correcta declaración de ingresos por parte de los contribuyentes. Esta mejora en el control y la transparencia de las transacciones se debería ver reflejada en un mayor cumplimiento fiscal

---

<sup>20</sup> Gutiérrez Girault, M. A. (2007). Modelos de Credit Scoring. *Munich Personal RePEc Archive*.

<sup>21</sup> Factura electrónica - ¿Qué es la factura electrónica? (s. f.). <https://www.facturae.gob.es/factura-electronica/Paginas/factura-electronica.aspx>

## CAPITULO IV: ANÁLISIS DEL FRAUDE FISCAL COMO DELITO

### 4.1 SUJETOS INVOLUCRADOS EN EL FRAUDE FISCAL<sup>22</sup>

El Tribunal Supremo afirma que solo podrán ser sujetos activos del delito de defraudación tributaria aquellos obligados tributarios respecto a su obligación específica. Esta teoría se ha visto confirmada en numerosas resoluciones posteriores como la dictada la 30 de abril de 2003 (RJ 2003, 3085)<sup>23</sup>. También pueden ser considerados actores del delito los representantes legales o voluntarios conforme al art. 305 del CP que no exige que solo los deudores tributarios en nombre propio sean idóneos para cometer el delito.

A continuación, veremos diferentes perfiles de sujeto activo del delito de fraude fiscal:

#### 1. Asesor fiscal

Lo primordial para conocer la responsabilidad del asesor será limitar sus funciones. Si éste solo operaba como asesor, solo podrá ser partícipe del delito. En cambio, si además proporcionaba al cliente servicios de representación podrá considerársele autor del delito o coautor si este actuó conjuntamente con el cliente. El grado de responsabilidad y la pena asociada podrán variar dependiendo de si se determina autoría o participación.

#### 2. Persona física

El artículo 28 del Código Penal establece que los autores son aquellos que realizan el delito por sí solos, conjuntamente o a través de otro del que se valen como instrumento. En el caso de delitos de defraudación tributaria, el autor puede ser cualquier obligado tributario que defraude a la Hacienda Pública de acuerdo con la conducta descrita en el artículo 305 del Código Penal.<sup>24</sup>

Debido al carácter individual de los impuestos es complicado que puedan cometerse delitos de defraudación tributaria en régimen de coautoría. Si bien, para los casos de tributación conjunta puede considerarse la coautoría o considerar como único autor del delito al titular de la renta que presenta infracciones. El artículo 84.6 de la Ley del IRPF reconoce el derecho

---

<sup>22</sup> Carreras Manero, O. (2015). El sujeto activo del delito contra la Hacienda Pública: Análisis de la autoría y otras formas de participación en el mismo. *Revista española de Derecho Financiero*, Página 5.

<sup>23</sup> STS 539-2003, 30 de abril de 2003, s. f.

<sup>24</sup> España, C. G. (2000). Ley Orgánica 7/2000, de 22 de diciembre, de modificación de la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal

a prorratear la deuda tributaria entre los miembros de la unidad familiar conforme la cuota que corresponda a cada uno<sup>25</sup>

### **3. Personas jurídicas**

Las empresas y otras entidades pueden ser autores de conductas de evasión y fraude fiscal y, por lo tanto, también podrán ser responsables penalmente. Esta idea se apoya en el hecho de que ostentan personalidad jurídica propia y capacidad para cometer delitos a través de sus representantes.

Serán sancionadas penalmente por las prácticas ilegales cometidas en su beneficio, esto es importante pues debe existir una relación de causalidad entre la conducta y la ventaja obtenida por la empresa. Cabe destacar, que la responsabilidad de las personas jurídicas no excluye la responsabilidad penal de los administradores o individuos implicados en el delito.

### **4. Entidades sin personalidad jurídica**

Se refiere a entidades como herencias yacentes, comunidad de bienes y otras similares que son consideradas obligadas tributarias. Existe una laguna jurídica en este ámbito puesto que las personas físicas que participen en la defraudación tributaria mediante una entidad carente de personalidad jurídica no serían consideradas obligadas tributarias y tampoco parece del todo viable imputar la responsabilidad a los administradores de dichas entidades.<sup>26</sup>

## **4. 2 SANCIONES Y MEDIDAS PUNITIVAS PARA LOS DEFRAUDADORES FISCALES**

El Código Penal establece las diferentes sanciones para los defraudadores fiscales en función de las distintas circunstancias de la conducta delictiva.

### **1. Multas<sup>27</sup>**

Los fraudes fiscales cuya cuantía defraudada no sea superior a 600.000 euros serán sancionados con multa. El importe de ésta será proporcional a la cantidad defraudada y también se tendrán en cuenta otros aspectos, como la existencia de agravantes o atenuantes o la reincidencia del contribuyente.

---

<sup>25</sup> BOE-A-2006-20764 Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas Y de modificación parcial de las Leyes De los impuestos sobre Sociedades, sobre la renta de no residentes y sobre el Patrimonio. (s. f.).

<sup>26</sup> BOE-A-2003-23186 Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. (s. f.-b).

<sup>27</sup> Uriel, D. G. (2022). *El Delito de Defraudación Tributaria*. Editorial Tirant lo Blanch. Página 115

Las infracciones tributarias de naturaleza administrativa también serán castigadas con pena de multa. Dentro de este tipo distinguimos acciones como declaraciones falsas u ocultación de ingresos y bienes.

## **2. Penas de prisión<sup>28</sup>**

El delito de fraude fiscal será castigado con pena de prisión de dos a seis años cuando las circunstancias en las que concurra el delito lo califiquen de defraudación agravada. Esto significa que la cuantía defraudada debe ser superior a 600.000 euros. Cuando el delito sea calificado de defraudación fiscal grave por estar el importe defraudado entre los 120.000 y 600.000 euros, la pena de prisión será de uno a cinco años.

La pena de prisión se verá reducida cuando la cuantía defraudada se encuentre entre los 4.000 y 50.000 euros. Para estos casos la pena será de tres meses a un año. Para los supuestos que queden fuera de este rango, por superar la cantidad de 50.000 euros sin exceder los 120.000, la pena de prisión será de seis meses a dos años. Todas las penas previstas podrán experimentar cambios en función de la existencia de circunstancias gravantes o atenuantes en la comisión del delito.

Algunas de las variables tenidas en cuenta a la hora de establecer la sanción es el hecho de si el fraude se cometió en el seno de una organización criminal o si para su comisión se utilizaron instrumentos fiduciarios como paraísos fiscales o personas físicas o jurídicas.

## **5. Responsabilidad civil**

La responsabilidad civil se refiere a la obligación de reparar el daño. El defraudador fiscal estará obligado a restituir la cantidad objeto de fraude al Estado. Además, a este importe se aplicarán intereses de demora calculados en base a la deuda tributaria y al plazo de retraso en el pago. Cuando existan indicios de que ha habido varias personas implicadas en el delito podrá imponerse la responsabilidad solidaria por colaboración o complicidad en el fraude.<sup>29</sup>

## **6. Inhabilitación profesional**

Cuando el delito se haya cometido en el marco de las funciones de una profesión a la pena se podrá aplicar también la correspondiente inhabilitación profesional. Esto quiere decir que se prohíbe ejercer esa profesión durante el tiempo que se determine.

---

<sup>28</sup> BOE-A-2012-15647 Ley Orgánica 7/2012, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal En materia de transparencia y lucha contra el fraude fiscal y en la seguridad Social. (s. f.-b).

<sup>29</sup> Fitor Miró, J. C. (2018). *Delito fiscal un análisis criminológico*. Tirant lo Blanch. Página 46

## 7. Embargo de bienes

La Administración Tributaria podrá imponer el embargo de los bienes del defraudador si lo considera necesario. Se trata de una medida cautelar dirigida a asegurar el cobro de la deuda.

## 8. Delitos conexos

Muchas veces para la comisión del fraude se utilizan otras prácticas ilícitas. Alguna de estas son el blanqueo de capitales o la falsedad documental. Si concurren varios delitos podrá suponer un recargo de las penas o que los imputados sean procesados por múltiples delitos que acarreen varios cargos.

# CAPÍTULO V: IMPACTO DEL FRAUDE FISCAL: LOS PARAÍOS FISCALES EN ESPAÑA

## 5.1 CONCEPTO Y CARACTERÍSTICAS DE LOS PARAÍOS FISCALES

Los paraísos fiscales son territorios que resultan muy atractivos para los contribuyentes por su beneficioso sistema fiscal. Suelen tener un régimen mucho más laxo, ofreciendo desde tipos impositivos muy bajos a secretismo financiero. Aunque los paraísos fiscales no son ilegales en sí, - puesto que simplemente son países con una legislación más ventajosa en materia fiscal - a menudo se relacionan con el fraude, ya que son utilizados por los infractores como método de evasión de impuestos, ocultación de activos o blanqueo de capitales.

El término de “paraíso fiscal” fue sustituido mediante la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, por el concepto de “jurisdicción no cooperativa”. La OCDE los definió como aquellos territorios que incumplen los estándares de transparencia fiscal en términos de cooperación internacional contra el fraude.<sup>30</sup>

En la disposición adicional primera de la Ley 36/2006 de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal se establecieron los criterios conforme a los cuales el Ministerio de Hacienda declara un país como jurisdicción no cooperativa.<sup>31</sup> Son los siguientes:

---

<sup>30</sup> BOE-A-2021-11473 Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego. (s. f.-b).

<sup>31</sup> BOE-A-2006-20843 Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de Medidas para la prevención del Fraude Fiscal.(s. f.).

En primer lugar, determina la falta de transparencia fiscal, es decir, falta de intercambio de información y asistencia con el resto de países o territorios.

En segundo lugar, señala aquellas jurisdicciones que facilitan el establecimiento de estructuras financieras dirigidas a la obtención de beneficios en sus territorios, a pesar de que dichas estructuras no lleven a cabo una parte significativa de su actividad económica en dicho país o territorio

Y en último lugar, hace referencia a los regímenes de baja o nula tributación, entendiendo como tal aquellos en los que el tipo impositivo sea considerablemente menor o incluso cero para los impuestos que graven la renta o los beneficios obtenidos por una empresa, o aquellos territorios en los que no se apliquen.

La Orden HFP/115/2023, de 9 de febrero<sup>32</sup> enumera la relación de jurisdicciones no cooperativas:

1. Anguila.
2. Bahrein.
3. Barbados.
4. Bermudas.
5. Dominica.
6. Fiji.
7. Gibraltar.
8. Guam.
9. Guernsey.
10. Isla de Man.
11. Islas Caimán.
12. Islas Malvinas.
13. Islas Marianas.
14. Islas Salomón.
15. Islas Turcas y Caicos.
16. Islas Vírgenes Británicas.
17. Islas Vírgenes de Estados Unidos de América.
18. Jersey.

---

<sup>32</sup> BOE-A-2023-3508 Orden HFP/115/2023, de 9 de febrero, por la que se determinan los países y territorios, así como los regímenes fiscales perjudiciales, que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas. (s. f.).

19. Palaos.
20. Samoa, por lo que respecta al régimen fiscal perjudicial (*offshore business*).
21. Samoa Americana.
22. Seychelles.
23. Trinidad y Tobago.
24. Vanuatu.

## CARACTERÍSTICAS

La OCDE en el informe llamado “Medidas para paliar la competencia fiscal lesiva y la evasión fiscal”<sup>33</sup> especifica las características que pueden presentar los paraísos fiscales:

- Baja o nula tributación para no residentes, establecen diferencias entre individuos residentes sujetos al pago de impuestos y no residentes con imposiciones mucho más ventajosas.
- Alto secretismo bancario, esto es la falta de transparencia en las cuentas, lo que dificulta la obtención de información real sobre las operaciones realizadas.
- Amplia infraestructura soporte (bancos, abogados, notarios, fideicomisarios...)
- Facilidades para la formalización y registro de empresas. Falta de control y procesos administrativos laxos.
- Facilidad para realizar operaciones con fondos a escala global
- Eficacia y velocidad notable a la hora de registrar una empresa. En numerosas ocasiones se crean empresas que no ejercen una actividad real hasta que son adquiridas por un individuo o empresa. Una vez registradas carecen de actividad económica significativa.
- Infraestructura respaldada en centros financieros off-shores.
- Seguridad jurídica en su territorio carente de estabilidad política o económica
- Adecuada red de Convenios.
- Falta de intercambio de información acerca de sus contribuyentes con otros países.

---

<sup>33</sup> Lampreave Márquez, P. (2010). Medidas adoptadas por la OCDE para paliar la competencia fiscal lesiva y la evasión fiscal. *Noticias de la Unión Europea*, Páginas 5-6.

## 5.2 TIPOS DE PARAÍSO FISCAL

Dependiendo del tipo de persona que más recursos atraen, los paraísos fiscales podrían clasificarse en<sup>34</sup>:

- **Personas físicas o naturales**

Territorios en los que su régimen ventajoso se proyecta notablemente en impuestos que gravan la renta y el patrimonio. Algunos de estos son Mónaco o Campione.

- **Personas jurídicas o empresas**

Países que son más beneficiosos con sociedades y empresas y, además, no incentivan a las personas físicas a ser contribuyentes en régimen de residente en su territorio. Es el caso de Jersey, Suiza o Nauru.

- **Paraísos fiscales mixtos**

Sus condiciones resultan atractivas tanto para empresas como personas físicas. Algunos territorios, conocidos por cumplir con este tipo de características, son las Islas Bahamas o las Islas Caimán.

## 5.3 EL USO DE PARAÍSO FISCALES

A menudo el uso de esta práctica ilícita se relaciona con personas que poseen fortunas considerables y que por la progresividad que caracteriza a nuestro sistema tributario deben soportar una carga fiscal notablemente alta. Recurren a los paraísos fiscales para proteger su riqueza.

Su uso está ligado a la elusión fiscal, es decir a la reducción de la carga impositiva. También son utilizados para la ocultación de fondos, el objetivo es esconder activos financieros a la Administración Tributaria española y en otras ocasiones los paraísos fiscales se relacionan con el blanqueo de capitales, proceso mediante el cual se pretende dotar de una apariencia legal a ingresos obtenidos a través de formas ilegales. Como ya hemos dicho, los paraísos fiscales suelen emplearse por contribuyentes cuyo nivel adquisitivo es muy alto. En concreto existen perfiles muy conexos a esta práctica.

---

<sup>34</sup> *Tipos de Paraíso Fiscal.* (s. f.). scribd. <https://es.scribd.com/presentation/317335584/Tipos-de-Paraiso-Fiscal>

## **EL MERCADO DIGITAL Y EL CASO DE LOS CREADORES DE CONTENIDO**

Las empresas digitales pueden operar en múltiples países sin una presencia física significativa, lo que hace que sea más difícil para las autoridades fiscales rastrear sus actividades y gravar sus ingresos. No es solo eso, sino que por sus características es fácil para ellas optar por ubicar sus beneficios en jurisdicciones de baja tributación o paraísos fiscales, lo que reduce la base imponible en países donde operan y donde podrían generar mayores ingresos.<sup>35</sup>

Dentro de los perfiles del mundo digital, los creadores de contenido han generado muchas controversias en materia tributaria. Se trata de personas que generan contenido audiovisual para plataformas con el objetivo de entretener o informar a su audiencia. También resultan figuras muy atractivas para hacer publicidad de marcas ya que llegan a un gran número de gente. Esta industria, y en concreto esta profesión, ha experimentado un auténtico auge, claramente impulsado por el crecimiento del uso de redes sociales. Tanto es así, que hoy en día es uno de los trabajos mejor pagados y entre los creadores de contenido se encuentran individuos con grandes fortunas.

Es precisamente la concurrencia del hecho de que sea un trabajo, por el que obtiene una significativa remuneración, y la facilidad para desarrollarse en cualquier ubicación, lo que hace que los paraísos fiscales resulten tan atractivos para estos individuos. En concreto, Andorra es el destino más empleado como nueva residencia. Bien es cierto que España no considera este país como paraíso fiscal, pero sí como lugar de baja tributación. Muchos conocidos creadores de contenido han revelado públicamente los motivos fiscales de su mudanza.

Si bien estos individuos siguen pagando impuestos, soportan una carga fiscal notablemente menor a la que estarían sometidos si tributaran en España. Llama la atención que este país suele gravar a sus contribuyentes con una tasa fija del 10% en el supuesto del IRPF, mientras que en España el tipo impositivo va desde el 19% al 47% en función de la renta.

## **DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN EL FÚTBOL**

Si tenemos que hablar de grandes fortunas en España, no podemos pasar por alto a los futbolistas. El fútbol es sin duda una de las industrias que más dinero genera en nuestro

---

<sup>35</sup> Fiscalidad digital. (s. f.). *consilium.europa*. <https://www.consilium.europa.eu/es/policies/digital-taxation/>

país. A lo largo de los años, ha habido muchos informes y acusaciones a futbolistas por la utilización de paraísos fiscales en su propio beneficio.

Dentro de los deportistas que se han visto dentro de este tipo de controversias se encuentran futbolistas muy famosos, involucrados en casos mediáticos. Lionel Messi, uno de los mejores jugadores del mundo fue acusado y condenado por fraude fiscal en 2016 por la ocultación de ingresos a través de empresas en paraísos fiscales. Fue sentenciado junto a su padre a una pena de multa que ascendía a la cantidad de 252.000 euros para el futbolista y 180.000 euros para su progenitor.<sup>36</sup>

Otro de los rostros más influyentes en el mundo futbolístico, Cristiano Ronaldo, también fue condenado por varios delitos fiscales entre los que se encontraba la desviación de ingresos a un paraíso fiscal. Finalmente, la pena de dos años de cárcel que se le impuso fue sustituida por una multa de 16,8 millones tras llegar a un acuerdo con las autoridades españolas.<sup>37</sup>

## CAPÍTULO VI: ESTUDIO DE CASOS DE FRAUDE FISCAL EN ESPAÑA

### 6.1 CASO GÜRTEL

Uno de los casos más famosos de nuestro País, la Trama Gürtel, es un caso de corrupción política asociado al Partido Popular. Su nombre se debe a uno de los principales investigados, el empresario Francisco Correa Sánchez.

La investigación comienza en 2007 por una denuncia interpuesta por unos concejales de Majadahonda, pero no es hasta el año 2009 cuando se realizan las primeras detenciones de la trama llevadas a cabo por el juez Baltasar Garzón, el cual más tarde fue apartado del caso por un delito de prevaricación.<sup>38</sup>

---

<sup>36</sup> *El problema del fraude fiscal: el caso Leo Messi.* (s. f.). Santana Lorenzo Abogados. <http://santanalorenzo.com/blog/el-problema-del-fraude-fiscal-el-caso-leo-messi>

<sup>37</sup> García, A. (2019, 22 enero). Cristiano Ronaldo se declara culpable de fraude fiscal. *elperiodico*. <https://www.elperiodico.com/es/deportes/20190122/juicio-cristiano-ronaldo-delito-fiscal-hacienda-7259794>

<sup>38</sup> Lizon, J. (2016, 3 octubre). Cronología del 'caso Gürtel' *RTVE.es*. <https://www.rtve.es/noticias/20161003/cronologia-del-caso-guertel/1418701.shtml>

## **SUJETOS IMPLICADOS EN LA TRAMA**

### **Francisco Correa**

Fue considerado el líder del caso, es un empresario español cuyas empresas se vinculaban al Partido Popular. Ha sido acusado por usar el soborno y otras prácticas corruptas para la obtención de beneficios económicos ilegales mediante contratos públicos ilegales.

### **Políticos del Partido Popular**

Varios políticos españoles del PP estuvieron implicados en el caso. Los sujetos relacionados ostentaban cargos políticos tanto a nivel nacional como regional. Las regiones que más se han conectado con la trama son la Comunidad de Madrid, La Comunidad Valenciana y Galicia. Entre los nombres más relevantes destacan Francisco Camps, expresidente de la Comunidad Valenciana y Luis Bárcenas, ex tesorero del PP.

### **Empresarios y contratistas**

Fueron muchas las empresas relacionadas por el pago de sobornos y obtención fraudulenta de contratos públicos. Entre ellas destacan, Special Events, encargada de la organización de los actos políticos del Partido Popular en Galicia; Pasadena Viajes, S.L., empresa de Pablo Crespo; Easy Concept, empresa de servicio público de información y atención al ciudadano; Good and Better, S.L., empresa organizadora de eventos y Orange Market, principal proveedora de servicios del Partido Popular en la Comunidad Valenciana.

### **Funcionarios Públicos**

Se relacionó con el Caso Gürtel a funcionarios del Estado que facilitaron contratos públicos a cambio de sobornos o favores personales.

## **DELITOS IMPUTADOS**

### **Cohecho y corrupción**

Toda la trama giró en torno al soborno de autoridades y funcionarios públicos para la obtención de contratos públicos.

### **Financiación ilegal de partidos políticos**

Se destapó una serie de donaciones ilegales y ocultación de fondos en la caja del Partido Popular. Más tarde se descubrió una contabilidad paralela del partido y unos sobresueldos que habrían cobrado sus integrantes.

## **Blanqueo de Capitales**

Todos los ingresos que se obtenían por fuentes ilegales debían lavarse, para ello se utilizaron diversas estructuras empresariales y financieras cuya apariencia legal era solo una tapadera para ocultar el origen ilícito de los fondos.

## **Fraude fiscal**

Los imputados llevaron a cabo la ocultación de ingresos y la evasión de impuestos. Se utilizó la facturación falsa y los paraísos fiscales para defraudar.

## **SENTENCIA**

En mayo de 2018, la Audiencia Nacional dictó una de las sentencias más complejas y relevantes de la historia judicial de España. Un total de 29 personas dentro de las 37 que estaban acusadas fueron condenadas. Las penas fueron desde multas económicas, que alcanzaron los 44 millones de euros, a penas de prisión. La pena de cárcel más elevada fue de 51 años y 9 meses, a los que fue condenado Francisco Correa y la más reducida fue la impuesta al exedil de Majadahonda Jose Luis peñas, de 4 años y 9 meses. En total las penas acumularon 350 años de cárcel.

Esta Sentencia sentó un precedente en la historia de la lucha contra el fraude fiscal en España y fue la causante de posteriores reformas en nuestro sistema tributario.<sup>39</sup>

## **6.2 CASO PUJOL**

El Caso Pujol debe su nombre a la familia Pujol, que se vio implicado en un caso de fraude en 2014. La trama se destapó en julio de ese año cuando Jordi Pujol, ex presidente de la Generalidad de Cataluña, confesó públicamente que tenía cuentas ocultas en el extranjero desde hacía tres décadas. A partir de este hecho, se inicia una investigación sobre la familia Pujol. Se descubren cuentas bancarias en el extranjero, primordialmente en Andorra. Los activos que tenían en su poder no habían sido declarados y por lo tanto los impuestos que recaían sobre estos habían sido evadidos.

La investigación todavía sigue en curso, en 2020 se dio por finalizada la fase de instrucción y todavía se encuentra pendiente de proceso judicial.

---

<sup>39</sup> País, E. E. (2023, 16 octubre). *Caso Gürtel en EL PAÍS*. El País. <https://elpais.com/noticias/caso-gurtel/>

## **SUJETOS IMPLICADOS**

La mayoría de personas implicadas en el caso son miembros de la familia Pujol y su entorno político.

### **Jordi Pujol**

Expolítico de Convergencia Democrática de Cataluña. Ocupó el puesto de presidente de la Generalidad de Cataluña a lo largo de 23 años, de 1980 a 2003.

### **Marta Ferrusola**

Empresaria española, presidenta del Grup DiR, una franquicia de gimnasios en Barcelona. Fue militante de CDC y es la esposa de Jordi Pujol.

### **Hijos de Jordi Pujol**

También se les relaciona con el caso por presunta participación en la ocultación de bienes y fraude fiscal. Son siete hijos, Mireia Pujol, Marta Pujol, Jordi Pujol, Oleguer Pujol, Josep Pujol, Oriol Pujol y Pere Pujol. Oriol Pujol ha sido una figura relevante en la política catalana puesto que fue diputado del Parlamento Catalán y secretario general de CDC.

### **Empresarios y personas cercanas a la familia**

Algunos empresarios y colaboradores del entorno de la familia Pujol están siendo investigados por su presunta participación en el caso.

## **DELITOS IMPUTADOS**

### **Fraude Fiscal**

Se les acusa de la ocultación de patrimonio, la evasión de impuestos y de tejer toda una red de estructuras ilegales y cuentas en el extranjero para esconder los fondos obtenidos y evitar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

### **Blanqueo de Capitales**

Se les atribuye el desarrollo de varias empresas impresas y negocios económicos cuyo único fin era el lavado de los activos financieros.

### **Pertenencia a una organización criminal o asociación ilícita**

El juez de instrucción ha considerado que existen indicios para considerar que los delitos cometidos se han realizado bajo el seno de un grupo estructurado.

## **Falsedad documental**

La investigación ha revelado pruebas acerca de documentos falsos sobre operaciones financieras para el ocultamiento de fondos llevadas a cabo por los involucrados en el caso Pujol.

## **ACUSACIÓN DE LA FISCALÍA**

La trama se encuentra a la espera de juicio, y por eso todavía no conocemos una sentencia firme de la causa. A día de hoy, todavía no se conoce una cifra concreta del dinero evadido por la familia Pujol. Las investigaciones e informes que se han realizado hasta ahora estiman que el importe asciende a varios millones de euros.

La fiscalía solicita penas de prisión para toda la familia Pujol. A excepción de la madre, Marta Ferrusola, cuya causa se ha archivado. Esto se debe a un tema de salud, la empresaria padece alzhéimer desde 2018. La pena de prisión para el cabeza de familia es de nueve años. Una pena notablemente inferior a la solicitada para dos de los hijos. Anticorrupción pide 29 años de cárcel para Jordi Pujol Ferrusola y 14 años para Josep Pujol Ferrusola. Al resto de los hijos se les imputa una pena de ocho años de prisión.<sup>40</sup>

## **6.3 CASO NÓOS**

Otro caso muy mediático en España fue el que destapaba la desviación de unos fondos públicos al extranjero a través de una entidad sin ánimo de lucro, el Instituto Nóos, presidido por Iñaki Urdangarin, miembro de la familia real.

La entidad que aparentemente se encargaba de organizar eventos, cobró presupuestos de cantidades altísimas e incoherentes de administraciones públicas por trabajos que nunca se ejecutaron. El caso se abre en 2010 como consecuencia de la investigación en el caso Palma Arena, cuando la policía revela documentos irregulares que reflejaban negocios entre el Gobierno de las Islas Baleares y el Instituto Nóos.

La vinculación de la trama con la familia real, puesto que el principal acusado era yerno del rey Juan Carlos I, suscitó un gran revuelo ante la opinión pública y supuso un perjuicio para la imagen de la monarquía española.<sup>41</sup>

---

<sup>40</sup> País, E. E. (2023a, julio 5). *Caso Pujol en EL PAÍS*. El País. <https://elpais.com/noticias/caso-jordi-pujol/>

<sup>41</sup> RTVE.es. (s. f.-a). *Todas las noticias y actualidad sobre caso Nóos* | RTVE.es. <https://www.rtve.es/temas/caso-noos/57350/>

## **SUJETOS IMPLICADOS**

### **Iñaki Urdangarin**

Exduque consorte de Palma de Mallorca y yerno del rey Juan Carlos I. Es medallista olímpico de balonmano y presidía el Instituto Nóos en aquel momento.

### **Diego Torres**

Empresario español y mano derecha de Iñaki Urdangarin en la entidad involucrada.

### **Infanta Cristina**

Cristina de Borbón, hija del rey Juan Carlos I y en aquel momento esposa de Iñaki Urdangarin. Fue imputada por presunta participación en el caso.

### **Jaume Matas**

Expresidente de las Islas Baleares, durante su legislatura la entidad organizó dos eventos sobre turismo y deporte por los que la empresa cobró una cantidad estimada de 2,3 millones de euros.

### **Funcionarios públicos y empresarios**

Se imputó también a varias personas vinculadas con la administración pública y empresas que estuvieron involucradas en las acciones del Instituto Nóos.

## **DELITOS IMPUTADOS**

### **Malversación de fondos públicos**

Se les acusa de apropiación indebida de recursos públicos mediante contratos con organismos de la Administración a través del Instituto Nóos.

### **Prevaricación**

Delito del que fueron acusados varios miembros del funcionariado público, así como políticos por la concesión de contratos y presupuestos irregulares en favor de la entidad.

### **Falsedad documental**

El instituto elaboró documentos falsos que contenían facturación y convenios fraudulentos con el fin de justificar la desviación de fondos públicos.

### **Fraude a la administración**

Se les acusó de prácticas ilícitas contra la administración. Las actividades realizadas incluían valoración desorbitada de servicios y uso indebido de fondos públicos.

### **Tráfico de influencias**

Los sujetos implicados contaban con una posición social privilegiada la cual utilizaron para la obtención de beneficios de forma ilegal.

### **SENTENCIA**

El Tribunal Supremo fue el órgano encargado de dictar sentencia firme y así lo hizo en 2018 tras la sentencia publicada un año antes por la Audiencia Provincial de Palma de Mallorca. Esta última, contenía penas más elevadas para los imputados que a las que finalmente fueron condenados.

Iñaki Urdangarin condenado a pena de prisión de cinco años y diez meses, muy similar a la impuesta a su socio, Diego Torres condenado a cinco años y ocho meses de cárcel. El expresidente Balear fue condenado a 3 años y 8 meses de prisión y la Infanta Cristina fue sentenciada a pagar una pena de multa de 136.950 euros. Otros altos cargos empresariales y políticos fueron condenados a penas de prisión relativamente inferiores que no alcanzaban los dos años y además quedaron absueltas 9 personas imputadas.

## CONCLUSIONES

1. En el transcurso de este trabajo de fin de grado, se han abordado diversos aspectos cruciales relacionados con el fraude fiscal en España. En primer lugar, analizando el concepto en sí, nos damos cuenta de que tiene diversas manifestaciones. Estamos familiarizados con algunas, como la omisión de ingresos, pero observamos que el fraude es un fenómeno más complejo que adopta multitud de formas, algunas de ellas muy enrevesadas.
2. El fraude fiscal en España ha dejado una huella significativa en la estabilidad económica y en la equidad del sistema tributario. La elusión de impuestos impacta directamente sobre la calidad de vida de los ciudadanos. Afecta a la financiación de los recursos públicos, a la competencia entre empresas y alimentan la disparidad social y económica, lo que encuentro más interesante es que es un tema especialmente de interés público ya que su comisión aparte de causar consecuencias para el infractor tiene un impacto considerablemente mayor para la sociedad que el resto de delitos. Por tanto, la lucha contra el fraude no es solo una cuestión de recuperación de ingresos, sino que es un elemento esencial para preservar la cohesión social y la igualdad.
3. La evolución del fraude a través de los años revela que ha sido una práctica constante y la innegable relación entre el fraude y la carga impositiva. Cuando los impuestos son elevados, se incrementa la tentación de recurrir a prácticas evasivas para aliviar la carga fiscal. Por esto, la eficacia en la prevención y detección del fraude no solo está intrínsecamente ligada a la creación de políticas eficientes y comprensibles para los contribuyentes, sino también depende en gran parte de la percepción que tienen los ciudadanos del sistema fiscal y esto denota la enorme importancia de educar en materia tributaria.
4. Al hilo del vínculo mencionado en el párrafo anterior, debido al criterio de progresividad que caracteriza nuestro sistema tributario, son los contribuyentes con mayor capacidad económica los que soportan un tipo impositivo más alto y a su vez, son el perfil mayoritario dentro de los infractores. Esto quiere decir, que las personas que más eluden sus obligaciones fiscales son aquellas cuya aportación sería más significativa. Esto es clave para entender cómo el fraude acaba alimentando la desigualdad económica, pues un

sistema público, debilitado por falta de financiación, genera más impacto en las personas que no pueden hacer frente a los servicios privados.

5. Otro dato que pone de manifiesto esta disparidad es que, como hemos visto en el capítulo 5, muchas de las grandes fortunas que han sido condenadas por fraude fiscal, han podido compensar penas de cárcel por multas exorbitantes. Esto resultaría prácticamente inviable para la mayoría de contribuyentes, ya que muy pocas personas pueden hacer frente a una deuda tan elevada.
  
6. Para terminar, me gustaría concluir con un aspecto que se repite mucho a lo largo del trabajo, la cooperación internacional. La lucha contra el fraude fiscal en España no puede obviar lo que ocurre más allá de sus fronteras. Si se quiere lograr que las acciones, políticas o medidas llevadas a cabo sean realmente efectivas, se debe crear un canal de comunicación con el resto de países. Un sistema transparente, que cuente con información detallada de sus contribuyentes y promueva un intercambio fluido de datos con otras jurisdicciones, es el mejor mecanismo de combate para hacer frente al fraude.

## BIBLIOGRAFÍA:

- Carreras Manero, O. (2015). El sujeto activo del delito contra la Hacienda Pública: Análisis de la autoría y otras formas de participación en el mismo. *Revista española de Derecho Financiero*, Página 5.
- Comín, F., Hernández Benito, M., & Llopis Agelán, E. (2022). *Historia económica de España*. Editorial Crítica. Páginas 331-368
- Fitor Miró, J. C. (2018). *Delito fiscal un análisis criminológico*. Tirant lo Blanch. Página 46
- Fortea Pérez, J. I., Galan Sánchez, Á., & Galabert, J. E. (2020). *Siete siglos de fraude fiscal en Europa*. Universidad de Cantabria. Páginas 225-250
- Gabinete del Secretario de Hacienda. (2022). Evaluación intermedia de los efectos de la ley contra el fraude fiscal. *Secretaría del Estado de Hacienda*. Páginas 2-13
- Gutiérrez Girault, M. A. (2007). Modelos de Credit Scoring. *Munich Personal RePEc Archive*.
- Lampreave Márquez, P. (2010). Medidas adoptadas por la OCDE para paliar la competencia fiscal lesiva y la evasión fiscal. *Noticias de la Unión Europea*, Páginas 5-6.
- López Martínez, J., & Pérez Lara, J. M. (2022). *Prevención y lucha contra el fraude fiscal. Análisis sistemático de la Ley 11/2021, de 9 de julio*. Tirant lo Blanch. Página 173
- Pulido Alba, E. J. (2014). *El fraude fiscal en España. Una estimación con datos de contabilidad nacional*. Universidad de Salamanca, Departamento de economía aplicada. Páginas 43-70
- Rodríguez Peña, N. L. (2021). Big data e inteligencia artificial: una aproximación a los desafíos éticos y jurídicos de su implementación en las administraciones tributarias. *IUS ET SCIENTIA*, Página 9.

- Uriel, D. G. (2022). *El Delito de Defraudación Tributaria*. Editorial Tirant lo Blanch. Página 115
- Villaverde, Á. (2021a). El fraude fiscal en España: cifras, datos y medidas de prevención. *MyPymes*.

## FUENTES ELECTRÓNICAS:

- Vista de evasión fiscal | Boletín Mexicano de Derecho Comparado. (s. f.). <https://revistas.juridicas.unam.mx/index.php/derecho-comparado/article/view/3673/448>
- Portal Educación Cívico Tributaria. Agencia Tributaria. - Inicio. (s. f.). [https://www.agenciatributaria.es/AEAT.educacion/HomeEducacion\\_es\\_ES.html](https://www.agenciatributaria.es/AEAT.educacion/HomeEducacion_es_ES.html)
- Agencia Tributaria: Campaña de sensibilización contra el fraude 2023 - spot televisión centros públicos de investigac. . . (2023, 16 octubre). <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/ayuda/manuales-videos-folleto/videos/campana-sensibilizacion-contrafraude-2023.html>
- Agencia Tributaria: Información institucional. (2023, 4 octubre). <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/informacion-institucional.html>
- Áreas temáticas: Ministerio de Hacienda y Función Pública. (s. f.). <https://www.hacienda.gob.es/es-ES/Areas%20Tematicas/paginas/AreasTematicas.aspx>
- La OCDE. (s. f.). OECD.org. <https://www.oecd.org/espanol/46440894.pdf>
- CNMV Financial Stability Board. (s. f.). <https://www.cnmv.es/portal/Aldia/ActInternacional/FSF.aspx>
- Factura electrónica - ¿Qué es la factura electrónica? (s. f.). <https://www.facturae.gob.es/factura-electronica/Paginas/factura-electronica.aspx>

- Tipos de Paraiso Fiscal. (s. f.). scribd.  
<https://es.scribd.com/presentation/317335584/Tipos-de-Paraiso-Fiscal>
  
- Fiscalidad digital. (s. f.). consilium.europa.  
<https://www.consilium.europa.eu/es/policies/digital-taxation/>
  
- El problema del fraude fiscal: el caso Leo Messi. (s. f.). Santana Lorenzo Abogados. <http://santanalorenzo.com/blog/el-problema-del-fraude-fiscal-el-caso-leo-messi>
  
- García, A. (2019, 22 enero). Cristiano Ronaldo se declara culpable de fraude fiscal. elperiodico. <https://www.elperiodico.com/es/deportes/20190122/juicio-cristiano-ronaldo-delito-fiscal-hacienda-7259794>
  
- Lizon, J. (2016, 3 octubre). Cronología del 'caso Gürtel' RTVE.es. <https://www.rtve.es/noticias/20161003/cronologia-del-caso-guertel/1418701.shtml>
  
- País, E. E. (2023, 16 octubre). Caso Gürtel en EL PAÍS. El País. <https://elpais.com/noticias/caso-guertel/>
  
- País, E. E. (2023a, julio 5). Caso Pujol en EL PAÍS. El País. <https://elpais.com/noticias/caso-jordi-pujol/>
  
- RTVE.es. (s. f.-a). Todas las noticias y actualidad sobre caso Nóos | RTVE.es. <https://www.rtve.es/temas/caso-noos/57350/>

## LEGISLACIÓN:

- Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. (s. f.). BOE-A-2003-23186
  
- Ley Orgánica 10 /1995, de 23 de, del Código Penal. (s. f.). BOE-A-1995-25444
  
- Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. (s. f.). BOE-A-2003-21614

- Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego. (s. f.). BOE-A-2021-11473
- Resolución de 6 de febrero de 2023, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2023. (s. f.). BOE-A-2023-5080
- STS 539-2003, 30 de abril de 2003, s. f.
- España, C. G. (2000). Ley Orgánica 7/2000, de 22 de diciembre, de modificación de la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal
- Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas Y de modificación parcial de las Leyes De los impuestos sobre Sociedades, sobre la renta de no residentes y sobre el Patrimonio. (s. f.). BOE-A-2006-20764
- Ley Orgánica 7/2012, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal En materia de transparencia y lucha contra el fraude fiscal y en la seguridad Social. (s. f.-b). BOE-A-2012-15647
- Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego. (s. f.-b). BOE-A-2021-11473
- Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de Medidas para la prevención del Fraude Fiscal. (s. f.). BOE-A-2006-20843
- Orden HFP/115/2023, de 9 de febrero, por la que se determinan los países y territorios, así como los regímenes fiscales perjudiciales, que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas. (s. f.). BOE-A-2023-3508

-