

























































muy poco. Ante una inspección de la Agencia Tributaria estas empresas ponen a disposición de los inspectores los libros oficiales de contabilidad, los registros de IVA, los medios de pago y las facturas de venta y de compra, cuya posesión les habilita para poder deducirse el IVA soportado. La Inspección Tributaria no puede rechazar la deducibilidad del IVA que le han repercutido las truchas ya que toda la documentación la tienen en regla. Su forma jurídica suele ser una sociedad limitada unipersonal, con administrador único, carecen de inmovilizado propio, tienen pocos o ningún empleado, la oficina y los almacenes los tienen en régimen de alquiler. En realidad no ejerce una verdadera actividad empresarial de distribución de productos, no asume el riesgo típico que asume cualquier empresario, ya que factura simultáneamente lo que le facturan otras sociedades, recibiendo en sus cuentas bancarias pagos de sus clientes antes o en el mismo momento que realizan las transferencias a sus supuestos proveedores. Tampoco intervienen en la entrega y recepción de la mercancía que supuestamente venden.

Su finalidad es la de dificultar las investigaciones, evitando que exista una conexión directa entre la sociedad trucha y el operador que solicita la devolución del IVA.

Este tipo de sociedades reciben por su participación en el entramado un pequeño margen de beneficios, que coincide con la diferencia entre el precio de venta y el de compra, sin asumir ningún tipo de riesgo, ya que como se ha mencionado anteriormente recibe los fondos de la distribuidora antes de efectuar la transferencia de los mismos a la trucha por sus supuestas operaciones comerciales.

A diferencia de las “truchas” cuya duración en el tiempo generalmente es muy corta (aproximadamente un año), las sociedades pantalla son eslabones dentro del entramado del fraude más permanentes en el tiempo, esto unido a la cuantía de su margen de intermediación, están catalogadas como las auténticas organizadoras y alguna de ellas como las que obtienen el mayor beneficio en el fraude cometido.

**5.2.3 Distribuidora o *Broker***, estas sociedades están situadas al final de la cadena del entramado y venden a minoristas, particulares o a clientes de otros Estados Miembros.

La “distribuidora” está establecida en el mismo Estado Miembro que la “trucha”. Con excepción de algunas sociedades “pantalla” como se ha indicado en el párrafo anterior, las “distribuidoras” son las que mayores beneficios obtienen en el entramado del fraude, al poderse deducir o incluso solicitar devolución de un IVA que formalmente ha sido soportado, pero no ingresado previamente por la “trucha”, motivo por el cual la empresa distribuidora ha comprado a un precio inferior la mercancía vendida por la empresa trucha.

Su estructura empresarial tiene un funcionamiento normal y al igual que las sociedades “pantalla” cumplen con sus obligaciones tributarias de orden formal, es decir, presentan las declaraciones periódicas del IVA y la declaración de operaciones a terceros entre las que se encuentran las realizadas con las sociedades “pantalla”, dificultando a los Inspectores que se basan en aspectos formales u objetivos de las operaciones analizadas, y a los que se les pone a su disposición los Libros Oficiales de Contabilidad, los Registros de IVA y las facturas que están registradas como emitidas por las sociedades “pantalla”, y puesto que concurren todos los requisitos formales que la normativa exige, están habilitadas para poder deducirse el IVA soportado.

A pesar de que este tipo de empresas son el último eslabón de la cadena y que en el entramado participan distintas sociedades como las “truchas”, “pantalla”, cabe resaltar que en ocasiones la “distribuidora” recibe directamente la mercancía del proveedor comunitario sin pasar por los eslabones intermedios.

Cabe mencionar que en las tramas organizadas también participa otro tipo de operador, denominados “transitorios”, estos son empresarios del transporte, el cual recibe en sus almacenes la mercancía procedente de un Estado miembro a nombre de la “trucha” y sin ningún tipo de desplazamiento físico esa mercancía es vendida por la “trucha” a una “pantalla” y de ésta a una “distribuidora”.

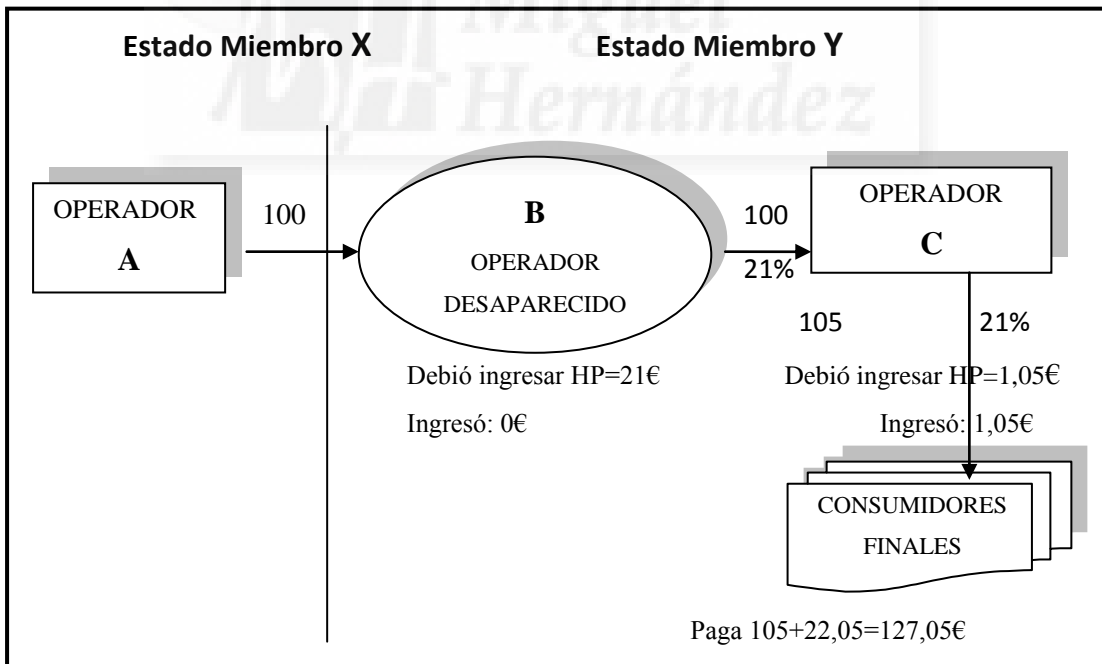
Una vez definidas las diferentes sociedades que intervienen en el fraude del IVA intracomunitario, en el siguiente apartado vamos a analizar los tipos de fraude a través de las tramas de IVA.

### 5.3 Tipos de fraude a través de las tramas de IVA

#### 5.3.1 Fraude de adquisiciones

Es un modelo básico y simplificado de fraude, la empresa denominada “trucha” realiza una adquisición intracomunitaria pero no la declara, como tampoco declara ni ingresa el IVA de las entregas interiores que realiza a posteriori, sin embargo sí que carga ese IVA formalmente al “distribuidor final” repartiéndose entre ambas las cantidades defraudadas. De esta manera el “distribuidor final” se ahorra el pago del IVA, obteniendo así una ventaja ilícita frente a los competidores que si han cumplido con sus obligaciones y han pagado el tributo correspondiente.

Esquema de Fraude de Adquisiciones<sup>21</sup>



<sup>21</sup> GIL DEL CAMPO, Miguel, MELLADO BENAVENTE, Francisco Manuel, MOLINA ALGUEA, Enrique. La nueva Ley de Prevención del Fraude Fiscal 1ª ed. Edición Fiscal CISS, pág.82

## EJEMPLO 2<sup>23</sup>

“El operador alemán A vende teléfonos móviles por importe de 100,00 € al operador español B, y este los vende al operador español C por importe de 100,00 € más IVA quién los vende a los consumidores finales por importe de 105,00 € más IVA. Los teléfonos entran en España sin IVA a través de una entrega intracomunitaria, puesto que la entrega de A y B es una entrega exenta de IVA. El operador B está realizando dos hechos imponible, por una parte realiza una adquisición intracomunitaria, operación sujeta al 21% con lo que se devenga una cuota de 21,00 € puesto que la base imponible es el importe de la compra 100,00 €; y por otra parte realiza una entrega interior al operador C siendo la base imponible 100,00 € y la cuota 21,00 €. Ahora bien, el operador B no tiene que ingresar 42,00 € puesto que puede deducirse la cuota autosoportada en la adquisición intracomunitaria. Por su parte el operador C realiza un hecho imponible, una entrega interior debiendo repercutir una cuota de 22,05 €. Ahora bien, puede deducirse la cuota soportada en la adquisición de los móviles a B por importe de 21,00 € con lo que al final su ingreso neto a la Hacienda Pública va a ser de 1,05 €. Por tanto la Hacienda Pública española al final debió haber ingresado 22,05 € por las distintas operaciones; en cambio la Hacienda Pública alemana no ingresa nada (tributación en destino). Esto es lo que debería ocurrir puesto que si estamos ante una trama de IVA el operador B no va a presentar ni ingresar declaración fiscal alguna o si lo hace no incluirá esas operaciones con lo que no ingresará las 21,00 €. Si el operador C es cumplidor finalmente ingresará 1,05 € a la Hacienda Pública. Eso sí, los consumidores finales, al comprar sus teléfonos móviles, van a pagar 22,5 €. Lo que ha ocurrido es que el operador B se ha apropiado de 21,00 € que van a pagar los consumidores finales”.

<sup>23</sup> GIL DEL CAMPO, Miguel, MELLADO BENAVENTE, Francisco Manuel, MOLINA ALGUEA, Enrique. La nueva Ley de Prevención del Fraude Fiscal ob.cit. pág.83

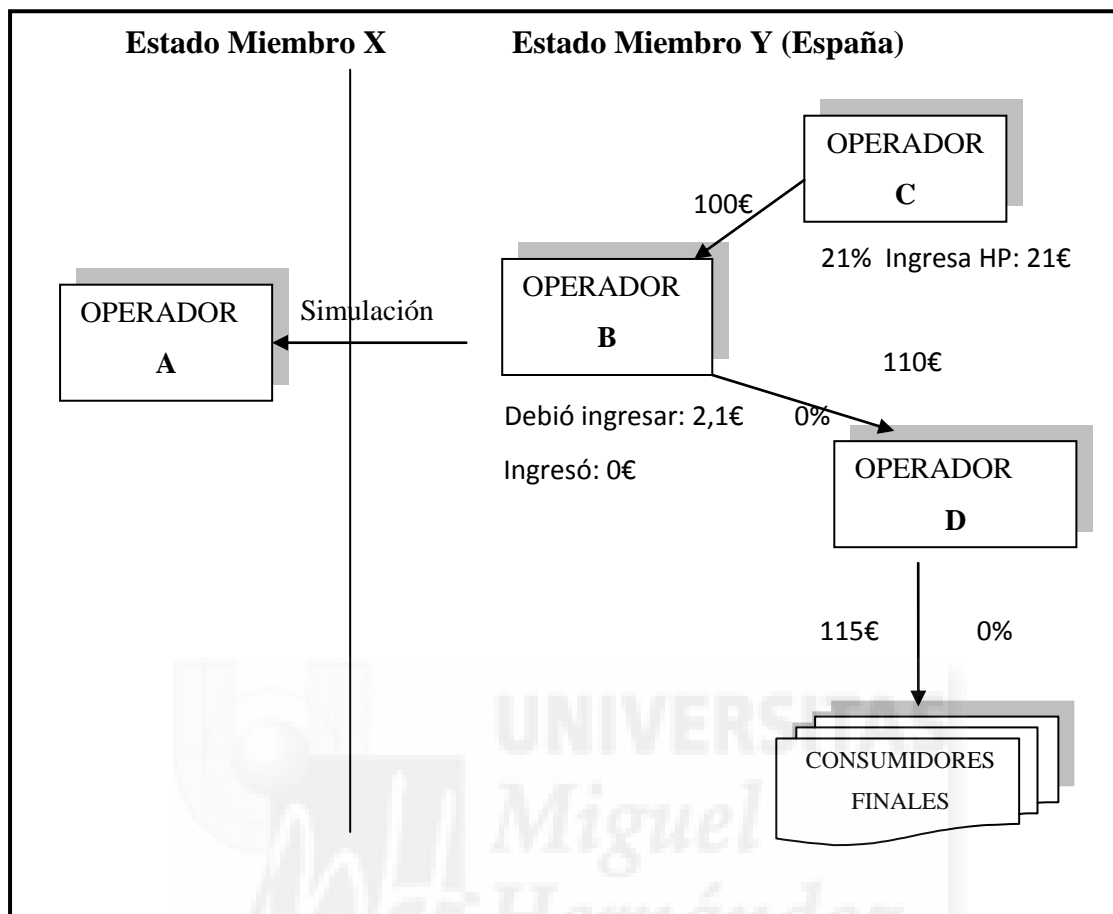
Como vemos en el ejemplo el beneficio económico de B es únicamente el impuesto que se queda indebidamente, que es la integridad de la cuota de IVA. Si B y C son independientes lo que va a ocurrir normalmente es que B va a vender los teléfonos a un precio inferior por el que los ha comprado a A puesto que de otra forma lo normal es que C los comprara directamente a A y se evitara el extraño intermediario. Ello implica que B va a perder dinero en lo que es el negocio legal y en cambio obtendrá su ganancia ilegal de apropiarse las cuotas de IVA. Si el saldo neto es positivo lo realizará porque ofreciendo precios interesantes a C, que estén por debajo del mercado, va a vender muchos más teléfonos y de esta forma obtener más beneficios de su “negocio” de apropiarse del IVA que van a pagar los consumidores finales.

Como el operador B es una sociedad pantalla la mercancía realmente va a ir físicamente desde el operador extranjero A hasta las instalaciones de C. Normalmente B estará domiciliado en un domicilio particular con un fax con el que realizar los pedidos reales o simulados.

### **5.3.2 Fraude de entregas**

En este fraude un operador va a simular realizar una entrega intracomunitaria de mercancías cuando en realidad está realizando una operación interior. Como consecuencia de ello ese operador va a obtener una devolución indebida de IVA. Se trata de un tipo de fraude en el que se “lava” una mercancía del IVA que hasta esa transacción lleva incorporado, esto es, se la “desfiscaliza” o se la deja neta de IVA y en condiciones de integrarla en la economía sumergida lo que provoca fraude en los impuestos indirectos, pero también en los directos, (IS, IRNR, IRPF).

## Esquema de Fraude de Entregas<sup>24</sup>



### Ejemplo 3<sup>25</sup>

“Un operador nacional C vende una mercancía por valor de 100,00€ repercutiendo una cuota del 21% por IVA. El operador B español simula realizar una entrega intracomunitaria mientras que lo que realmente hace es una entrega interior por importe de 110,00€ a un operador D quien finalmente lo vende a los consumidores finales a un precio de 115,00€. Evidentemente estas dos últimas transacciones se hacen en “negro”, no emitiendo factura ni repercutiendo IVA.

.../...

<sup>24</sup> GIL DEL CAMPO, Miguel, MELLADO BENAVENTE, Francisco Manuel, MOLINA ALGUEA, Enrique. La nueva Ley de Prevención del Fraude Fiscal ob.cit. pág.87

<sup>25</sup> Ibid. pág.87 y 88.

.../...

En este caso, el operador C ha ingresado a la Hacienda Pública el importe de 21,00 € al haber realizado una venta interior que está sujeta a IVA. El operador B vende al operador D por importe de 110,00 € con lo que debió haber ingresado a la HP el importe de 2,1 € (la diferencia entre lo que debió haber repercutido a D 23,1€ y lo que se podía deducir 21,00 €, la cuota soportada en la adquisición) y sin embargo ha obtenido una devolución impropcedente de 21,00 € puesto que en su declaraciones de IVA se va a deducir la cuota soportada de C por haber simulado una entrega intracomunitaria. El perjuicio total para la HP sería **24,15 €** que es la devolución obtenida impropcedentemente por B más la cuota de IVA que éste debió haber ingresado de 2,1 € más la cuota de IVA que D debió haber ingresado por importe de 1,05€ (debió haber repercutido a los consumidores finales 24,15 € y haberse deducido lo soportado de B por importe de 23,1 €).

Además, puede haber un fraude en el Impuesto sobre Sociedades si las facturas falsas que B emite a A son por un importe inferior al valor de venta de las mercancías a D. Por supuesto, B contabilizará las facturas falsas como si fueran reales. Si, por ejemplo, simulara haber vendido las mercancías a A por importe de 103,00 € entonces habría un beneficio de 7,00 € que no va a declarar en el Impuesto de Sociedades (IS). Como las mercancías han entrado ya en el circuito “en negro” de la economía, D tampoco va a declarar en su impuesto directo personal (IS o IRPF) el beneficio de 5,00 € que obtiene cuando lo vende a los consumidores finales”.

Para que una entrega intracomunitaria esté exenta y dé derecho a la deducción de las cuotas soportadas en la adquisición interior previa, el operador español debe probar que los bienes han sido expedidos o transportados al territorio de otro estado miembro con destino al adquiriente. Los bienes deben salir del territorio nacional aun cuando la expedición o transporte se realice por el vendedor, por el adquiriente o por un tercero en nombre y por cuenta de cualquiera de los anteriores. Otro requisito esencial es que el comprador



extranjero esté dado de alta y tenga número de registro de IVA en su país de origen. Si se incumple cualquiera de estos dos requisitos el operador español pierde la exención y su entrega si está sujeta y no exenta como si fuera una entrega interior.

Ello implica que si B quiere defraudar a la Hacienda Pública, debe o bien mandar las mercancías para luego volverlas a introducir en el territorio nacional ocultando cualquier prueba que justifique esta vuelta, o bien puede falsificar los documentos de expedición al exterior, entre los que están los CMR<sup>26</sup> (un documento de transporte en el que firman todas las partes, el expedidor, el transportista y el receptor; por tanto tiene que falsificar las firmas del transportista y el receptor de la mercancía).

En cuanto al segundo requisito, el operador B que decida defraudar tiene que aceptar los servicios de cualquier intermediario (persona física o jurídica) que le preste su número de operador de IVA o bien puede él mismo crear una sociedad en el país de destino, darse de alta en su registro de IVA y luego no presentar declaraciones allí (o presentarlas negativas por internet y así no aparecer como incumplidor de obligaciones formales). Por supuesto, esta sociedad estará ilocalizable en el Estado X. Las autoridades fiscales de ese país van a poder controlar a través del VIES (el sistema informático que se creó en 1993 para controlar las operaciones intracomunitaria) que la sociedad A tiene cuantiosas adquisiciones intracomunitarias pero no presenta declaraciones fiscales, por lo que deberían alertar a las autoridades fiscales de donde provienen las mercancías que estamos ante un posible fraude de IVA. No siempre este control se realiza y cuando se realiza suele ser demasiado tarde. También puede ocurrir que el operador B “usurpe” un número de operador de alguna empresa del supuesto país de destino de las mercancías.

---

<sup>26</sup> Convenio relativo a la normativa internacional reguladora del transporte internacional por carretera (CMR, del francés *Convention relative au contrat de transport international de marchandises par route*). El CMR, también conocido como carta de porte CMR, regula el transporte de mercancías de todo tipo en camión. Se aplica obligatoriamente en el transporte internacional por carretera cuando el lugar de recepción y el de entrega de una mercancía están en dos países distintos. El convenio es válido en todos los países miembros de la Unión Europea.

### 5.3.3 Fraude Carrusel

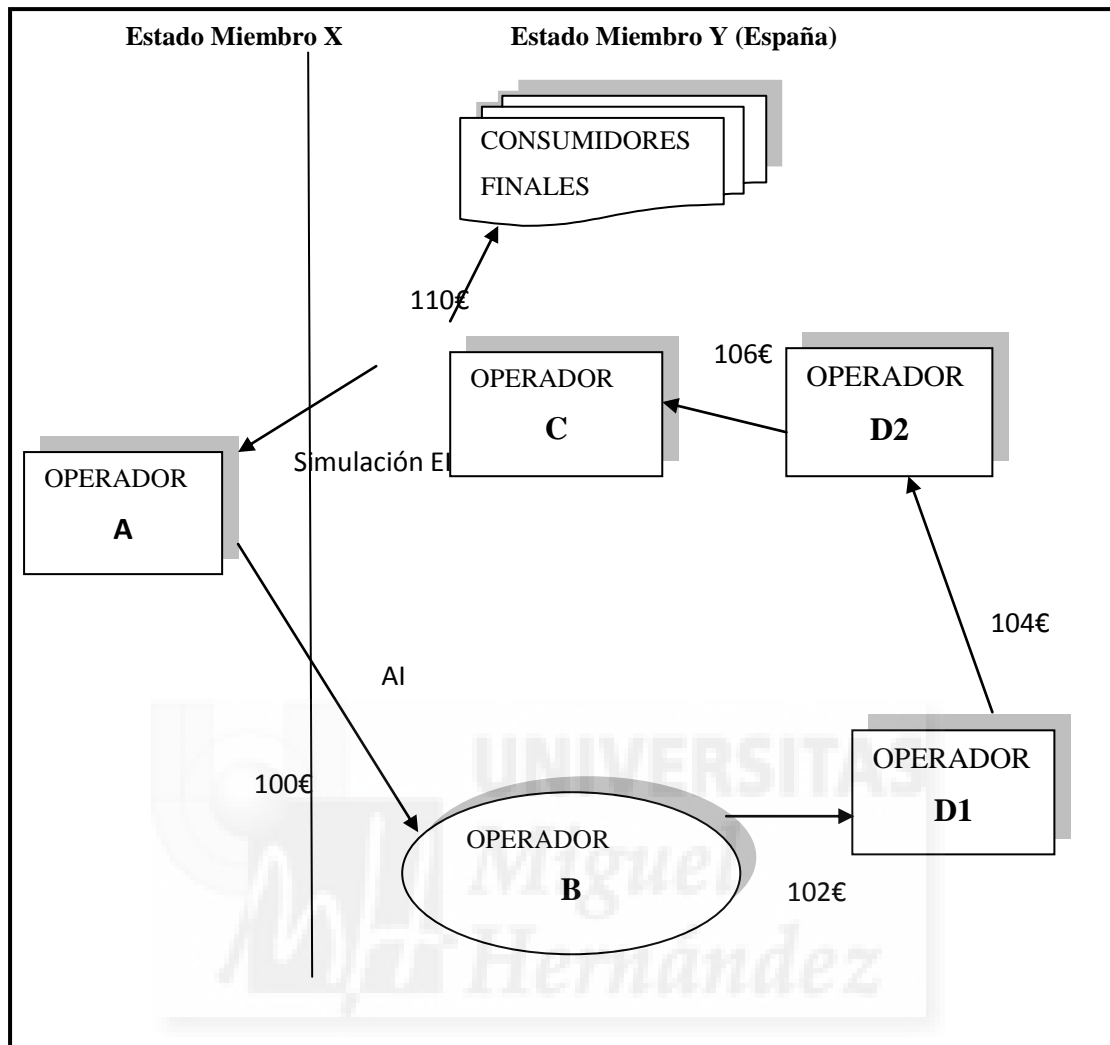
Es el fraude más complejo, sofisticado, bien organizado y estructurado, debido al número y a la dispersión geográfica de los agentes que intervienen entre los que hay empresas reales y ficticias todas ellas mezcladas para dificultar su persecución. Sus organizadores buscan fórmulas con las que justificar ante las Autoridades las operaciones simuladas que se dan en este tipo de fraude, existen movimientos de fondos que tratan de simular los pagos y cobros para aparentar que las operaciones son reales aunque en las cuentas bancarias sólo suelen aparecer los pagos a clientes y cobros a proveedores, pero no se reflejan pagos que habitualmente hace una sociedad que realiza una verdadera actividad económica, como puede ser el pago de nóminas al personal, domiciliaciones de luz, agua, teléfono etc.

El fraude carrusel consiste en: entra o se simula que entra una mercancía en España procedente de una empresa de la Unión Europea a favor de una sociedad “trucha” española; en poco tiempo la mercancía vuelve a salir o a simular salir hacia otro Estado Miembro.

Las características de un “fraude carrusel” son la simulación, a través de un proceso de facturación, de operaciones mercantiles. Estas operaciones tienen por objeto la obtención de “devoluciones” de un IVA que no ha sido ingresado en la Hacienda Pública.

En la figura 4 incluimos un gráfico simplificado de un fraude de este tipo, aunque debemos advertir que, en la actualidad, se suele complicar bastante más haciendo que intervengan muchas más empresas situadas en diferentes Estados miembros.

## Esquema de Fraude Carrusel<sup>27</sup>



La empresa A que vamos a denominar empresa conductora o canalizadora (en terminología anglosajona “*Conduit Company*”), situada en un Estado miembro realiza una entrega intracomunitaria de mercancías a la empresa B, que es una “trucha”. El operador B realiza una adquisición intracomunitaria, con lo cual introduce las mercancías exentas de IVA al país donde se va a ejecutar el fraude y posteriormente o a la vez realiza una entrega interior a la empresa C, denominada agente o distribuidor (en terminología anglosajona “*bróker*”). En esta entrega interior, B repercute pero no ingresa el IVA a C quien realiza una entrega intracomunitaria al país primero del que procedían las mercancías. El operador C solicita devolución de las cuotas soportadas en la

<sup>27</sup> GIL DEL CAMPO, Miguel, MELLADO BENAVENTE, Francisco Manuel, MOLINA ALGUEA, Enrique. La nueva Ley de Prevención del Fraude Fiscal ob.cit. pág. 89

adquisición interior a B puesto que la entrega intracomunitaria se beneficia de una exención plena<sup>28</sup>, esto es, la entrega está exenta y se tiene derecho a la deducción total de las cuotas soportadas en la adquisición previa. Como el que se beneficia sobre todo es el operador C, que es una empresa establecida (a veces muy importante) normalmente se interponen una o varias empresas D entre el operador desaparecido y el agente con lo cual se consigue dar una apariencia de verosimilitud económica a la operación. A las empresas D se las denomina empresas “buffer” o empresas “pantalla”. Como también ocurre con C, las empresas D son operadores o comerciantes reales (tienen actividad real, operan habitualmente en el mercado en cuestión con anterioridad a su participación en la trama de defraudación) no son operadores desaparecidos.

Como vemos en el cuadro siempre tiene que haber al menos un operador desaparecido B en el país donde se va a cometer el fraude. Este operador B cumple la función de librar a las mercancías de las cuotas de IVA, las introduce en el territorio nacional libres de impuestos si bien simula venderlas a otros operadores nacionales repercutiendo el IVA. El operador B es una “empresa” desaparecida, normalmente está domiciliado en algún domicilio de conveniencia donde hay domiciliados muchos más operadores desaparecidos, o bien en algún domicilio particular.

En el fraude carrusel la mercancía puede existir, de modo que se introducen en el territorio nacional mercancías que finalizan saliendo de nuevo a la empresa de donde vinieron o a otras intermediarias, o bien, en la mayoría de los casos, la mercancía es “virtual” no existe, sino que únicamente tiene realidad

---

<sup>28</sup> Las operaciones exentas se refieren a entregas de bienes y prestaciones de servicios que la Ley del IVA establece que no deben ser sometidas a gravamen. En el IVA se pueden distinguir las exenciones plenas y las exenciones limitadas.

Las exención plena se aplica a las exportaciones y operaciones asimiladas a las exportaciones (por ejemplo entregas intracomunitarias) e implica que el empresario o profesional que realiza la exportación, y que no repercute el impuesto, pero si se le permite deducir el IVA soportado.

La exención limitada supone la ausencia de tributación en la entrega del bien o servicio objeto de la exención, pero sin posibilidad de deducir el IVA soportado en los productos y servicios incorporados a la producción, del bien o servicio, objeto de exención, lo cual obliga al empresario a trasladar a los precios esas cuotas soportadas y no deducidas. Algunos ejemplos de operaciones que tienen exención limitada: los servicios sanitarios, educativos, sociales, culturales, operaciones de seguro y financieras entre otras.

la documentación comercial de la misma. Solo hay soporte documental, no hay soporte físico. Pueden darse casos mixtos, de modo que en la primera vuelta del carrusel la mercancía exista pero en la segunda y sucesivas ya no. Evidentemente cada vuelta al circuito origina una devolución de IVA impropia.

#### **Ejemplo 4<sup>29</sup>**

“Supongamos una trama de fraude con un operador desaparecido B que realiza una adquisición intracomunitaria al operador extranjero A por importe de 100,00 € y transmite la mercancía al operador nacional D1 por importe de 102,00 € y este a otro operador intermediario D2 por importe de 104,00 €, quien a su vez lo transmite a otro operador nacional C por importe de 106,00 €. Este último simula la realización de una Entrega Intracomunitaria al operador A cuando realmente lo que hace es vender las mercancías en el mercado interno a consumidores finales por importe de 110,00 € no repercutiendo el IVA correspondiente. El operador C solicita una devolución de IVA por importe de 16.96 € (vuelta 1)

En la segunda vuelta ya no hay mercancía real, sino que se emiten todos los documentos comerciales (facturas, albaranes, documentos de transporte etc.) como si la mercancía existiese, incluso se mandan cajas vacías a través de empresas de mensajería internacionales simulando el envío de mercancías”.

Respecto al tema que estamos tratando resulta interesante comentar alguna sentencia del Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea (TJCE).

Consideramos en primer lugar la Sentencia del TJCE de 11 de mayo de 2006, *Federation of Technological Industries* y otros, C384/04, Rec. P. I-4191, apartados 11 a 13. En el apartado 11 se describe el “fraude en la adquisición”, y en los apartados 12 y 13 el “fraude carrusel”. “El objeto del litigio versaba sobre

---

<sup>29</sup> GIL DEL CAMPO, Miguel, MELLADO BENAVENTE, Francisco Manuel, MOLINA ALGUEA, Enrique. La nueva Ley de Prevención del Fraude Fiscal ob.cit. pág. 90

la posible incompatibilidad de una norma nacional con determinados preceptos de la Sexta Directiva. El Estado miembro en cuestión había adoptado una serie de medidas legales para combatir el fraude en el IVA que, básicamente, consistían en la atribución a los órganos competentes de la Administración tributaria de facultades de exigir la constitución de garantías para reconocer un crédito por el tributo. También se establecía la responsabilidad solidaria de los consecutivos proveedores en caso de impago del impuesto, cuando concurría una serie de circunstancias que, básicamente consistían en que el sujeto pasivo en el momento de la entrega sabía, o razonablemente podía sospechar, que todo o parte del IVA correspondiente no sería pagado. Esta responsabilidad solidaria era para determinados bienes, tales como teléfonos y demás equipos de telefonía o telecomunicaciones, y para ordenadores y diverso material de informática, objeto habitual del fraude en adquisiciones.”<sup>30</sup>

Sentencia del TJCE de 6 de julio 2006, asuntos acumulados C-439/04 y C-440/04, Rec. P. I-6161. Asunto *Kittel y Recolta Recycling*.

“En esta sentencia se cuestionaba el derecho a deducir el IVA soportado en operaciones implicadas en fraudes de tipo “carrusel”, en que se vieron envueltas las sociedades *Recolta y Computine*. La negativa de la Administración se basaba en que los contratos a que se referían las facturas, de acuerdo con el derecho civil belga, eran nulos de pleno derecho por ser su causa ilícita imputable al vendedor, ya que tales operaciones tenían como finalidad la realización de un fraude fiscal. El TSJUE se pronunció en el sentido de que cuando se realiza una entrega a un sujeto pasivo que no sabía y no podía haber sabido que la operación formaba parte de un fraude cometido por el vendedor, el artículo 17 de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que se opone a una norma de Derecho nacional, según la cual la anulación del contrato de venta<sup>31</sup> implica la pérdida del derecho a deducir el IVA soportado, siendo irrelevante la cuestión de si dicha nulidad resulta de un fraude en ese Impuesto o de otros fraudes. En

---

<sup>30</sup> Las tramas de fraude en el IVA: la STS de 23 de mayo de 2012 (asunto *Investrónica*) y la STJCE en el asunto *Mahaében Kft* y otros. Por José Antonio Barciela Pérez .Publicación: Quincena Fiscal Aranzadi número 10/2013 parte Legislación. Edición digital.

<sup>31</sup> En virtud de una norma de Derecho civil que lo considera nulo de pleno derecho, al ser contrario al orden público por una causa ilícita imputable al vendedor.

cambio, cuando resulte acreditado, mediante datos objetivos, que el sujeto pasivo sabía o debía haber sabido que, mediante su adquisición, participaba en una operación que formaba parte de un fraude en el IVA, corresponde al órgano jurisdiccional nacional denegarle el derecho a deducir”.<sup>32</sup>

En el siguiente apartado del presente trabajo pasamos a examinar las consecuencias que tiene este tipo de fraude.

## **6. CONSECUENCIAS DEL FRAUDE**

Las consecuencias que ocasiona el fraude en el IVA como en cualquier otro impuesto son muy graves y tienen consecuencias importantes como es la reducción de la recaudación para la Hacienda Pública, y no es solo que se deje de recaudar sino que además los defraudadores obtienen ingresos de las arcas públicas. A raíz del incumplimiento de los pagos a la Hacienda Pública por los defraudadores, el mercado también sufre sus consecuencias distorsionando su funcionamiento, el impago de impuestos hace posible que las mercancías se puedan vender más baratas en determinados sectores, de esta manera los empresarios que cumplen con sus obligaciones tributarias se encuentran en desventaja y se vean obligados a retirarse por la imposibilidad de competir en el mercado.

¿Qué medidas toma la Administración Tributaria para acabar con este tipo de fraudes? A continuación veremos las nuevas directrices que se establecen en el Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2014.

---

<sup>32</sup> Las tramas de fraude en el IVA: la STS de 23 de mayo de 2012 (asunto Investrónica) y la STJCE en el asunto Mahaében Kft y otros. Por José Antonio Barciela Pérez .Publicación: Quincena Fiscal Aranzadi número 10/2013 parte Legislación. Ob.cit..

## **7.- LUCHA CONTRA EL FRAUDE**

### **7.1.- Plan Anual de Control Tributario y Aduanero**

Por resolución de 9 de marzo de 2015, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2015.<sup>33</sup>

En su punto número 6 de esta Directiva se hace referencia al fraude organizado en tramas de IVA y expone lo siguiente:

La lucha contra el fraude organizado ha constituido una prioridad de la Agencia Tributaria desde su creación. Por ello continuarán las actuaciones de control en las tramas de fraude del Impuesto sobre el Valor Añadido. Respecto a las estructuras organizadas de fraude, se atenderá especialmente a la detección y regularización de aquellas operaciones fraudulentas dirigidas a dificultar la exigencia de responsabilidades tributarias a los titulares de las sociedades. En particular, serán objeto de especial seguimiento las siguientes operaciones o colectivos:

- Control dirigido a impedir la aparición de tramas de fraude del Impuesto sobre el Valor Añadido en operaciones intracomunitarias con una estrategia orientada a la detección temprana de dichas tramas utilizando los procedimientos previstos en la normativa comunitaria y que se desarrollará mediante la realización de las actuaciones de investigación y de control preventivo del Registro de Operadores Intracomunitarios, y en su caso, la judicialización temprana de los expedientes.
  
- Control sobre los depósitos fiscales y depósitos distintos de los aduaneros para evitar la utilización de estos regímenes con fines de elusión fiscal. En particular, analizará la información periódica a suministrar por parte de los titulares de los establecimientos respecto a la repercusión de las cuotas de los Impuestos Especiales.

---

<sup>33</sup> “BOE” número 60, de miércoles 11 de marzo de 2015, Sec.I. pág. 22350 y 22351.



- Detección de esquemas organizados de fraude a través de los que se produce la adquisición masiva y por precios simbólicos de sociedades sobre las que recaen o van a recaer importantes contingencias fiscales, por parte de personas ilocalizables, con el fin de facilitar la elusión de las responsabilidades tributarias de todo tipo en las que hubieran incurrido los anteriores titulares de dichas sociedades.
- Detección temprana de las sociedades orientadas a la introducción de mercancías en el territorio aduanero de la Unión Aduanera reduciendo los tributos exigibles con ocasión de la importación.

En la siguiente noticia que publicaba el periódico El Mundo el día 4 de febrero de 2015 se hace referencia a la lucha contra el fraude en el IVA.

En la noticia se relata cómo, agentes de la Agencia Tributaria llevaron a cabo una gran operación contra el fraude en el IVA, esta operación llamada “Flash” se estaba desarrollando en Madrid capital y en varias localidades de la Comunidad. El resultado fue de unos 25 detenidos y un registro de seis inmuebles, además de requisar vehículos de lujo y numerosa documentación.

En la operación se ha investigado un fraude a Hacienda de alrededor de 40 millones de euros en la importación de productos de electrónica como teléfonos móviles, tabletas, etc.,

La organización operaba camuflada en un entramado empresarial que ha complicado mucho la investigación, en la que han participado agentes de Vigilancia Aduanera (DAVA) y la Oficina Nacional de Investigación del Fraude (ONIF), junto a otros departamentos de la Agencia Tributaria.

Los detenidos eran los responsables de empresas legales que servían de pantalla. Estos, a su vez controlaban otras empresas denominadas “trucha”, en las que figuraban testaferros, en ocasiones con sede en diversos países de la Unión Europea.

Las empresas “trucha” compraban los productos electrónicos a otras empresas muy difíciles de rastrear que los investigadores llaman “trucha de motas”. Estas truchas de motas, adquirían productos dentro de la UE exentos de IVA y se los vendían a las empresas “trucha” que si deberían pagar el IVA pero no lo hacen, y esta se lo revende, también sin IVA, a las empresas pantalla de la trama.

Cuando Hacienda reclamaba el IVA a la empresa pantalla, los detenidos alegaban que le correspondía pagarlo a la empresa “trucha”. Pero el problema es que las “trucha” se disolvían en apenas unos meses, por lo que ya se perdía el rastro. Así las empresas pantalla conseguían reventar el mercado con productos mucho más baratos porque no habían pagado el IVA.

En definitiva, a fuerza de poner intermediarios difíciles de localizar, esta organización se ha beneficiado de las ventajas fiscales europeas engañando a Hacienda. La investigación ha sido dirigida por un juzgado de instrucción de Alcorcón, donde están algunas de las oficinas de los detenidos.

## **7.2.-La Asistencia Mutua<sup>34</sup>**

La Asistencia Mutua es un intercambio de información entre los Estados miembros que permite a un país participar en las investigaciones sobre deudas tributarias en otros países de la Unión Europea, y su objetivo es garantizar la ejecución efectiva de la deuda.

El acuerdo de Asistencia Mutua no solo afecta al intercambio de información, sino también a la recaudación de créditos u otros fines de naturaleza tributaria. Es decir, si nos establecemos en Francia, este país podrá embargarnos por deudas que hemos dejado en España.

---

<sup>34</sup> MORENO VALERO, Pablo Antonio. El fraude en el IVA y sus desencadenantes. <http://www.hacienda.go.cr/cifh/sidovih/uploads/archivos/Articulo/El%20fraude%20en%20el%20IVA%20y%20sus%20desencadeantes.pdf>

Esta cooperación como medida preventiva puede ser un instrumento clave a la hora de intentar impedir que las tramas de fraude actúen. El problema es que esta cooperación se encuentra más desarrollada en el ámbito del intercambio de información que en el ámbito de la recaudación tributaria y sería importante que se desarrollara en los dos ámbitos al mismo nivel.

El escaso desarrollo en la recaudación tributaria se debe, sobre todo, a razones políticas. Los Estados miembros consideran que establecer unos mecanismos de cooperación administrativa a la recaudación supondría un intrusismo extraterritorial de la soberanía financiera del Estado.

El problema básico con el que se encuentra la recaudación de la misma manera que la cooperación a nivel de información es la imposibilidad para el Estado que lo solicita actuar y desplegar sus mecanismos de control fuera de su ámbito territorial.

Cabe señalar que los Estados miembros no están dispuestos a ceder soberanía en aspectos que son tan propios de un Estado como la recaudación tributaria.

## **8. CONCLUSIONES**

Después de haber investigado sobre el fraude fiscal para realizar este trabajo, he podido observar la gran transcendencia social y económica que tiene el no cumplir con las obligaciones tributarias. Como bien se dice “Hacienda somos todos” y todos para lo bueno y para lo no tan bueno.

¿Qué sucedería si todos decidiéramos eludir el pago de nuestros impuestos? Está claro que no podríamos disfrutar de una enseñanza pública, y por supuesto tampoco tendríamos sanidad pública. Cada ciudadano tendría que pagar de su bolsillo la educación de sus hijos, el médico, los medicamentos y ni que decir tiene que no existirían las pensiones, y un sinfín de servicios que ahora disfrutamos de forma gratuita. Todo esto parece ser un motivo importante para

que todos nos concienciamos de que hay que acabar de una vez para siempre con el fraude fiscal.

Y por supuesto sin olvidarnos de la gran cantidad de empresas que cumplen con sus obligaciones fiscales y que sin embargo tienen que abandonar el mercado porque no pueden competir con empresas que abaratan la mercancía a costa de no ingresar los impuestos correspondientes y además beneficiarse de unas devoluciones que no les pertenece; es inmoral e indignante y no se debe tolerar que esto siga ocurriendo.

Como hemos podido comprobar a lo largo de todo el trabajo el problema del fraude del IVA supone una gran amenaza contra la economía y no sólo de nuestro país sino del resto de los Estados. Son tramas muy bien organizadas y con un conocimiento de los puntos débiles del sistema tributario, por ese motivo se tienen que reforzar esos puntos para poder atajar el problema de la manera más rápida y eficaz.

Para poder acabar con el fraude del IVA se deberían de tomar una serie de medidas como las que se detallan a continuación, entre otras:

- 1) Una medida importante, sería la colaboración de aquellos empresarios que se ven perjudicados por la competencia desleal de otros que no cumplen con sus obligaciones tributarias, si se denunciara esas actuaciones dando a conocer los nombres de los defraudadores, se podría tener información sobre ellos y poder actuar lo antes posible para que no cometieran el fraude.
  
- 2) Ser más exigente y aumentar los requisitos a la hora de permitir la inscripción de una empresa en el Registro de Operadores Intracomunitarios. Como se ha expuesto en el trabajo, para poder realizar operaciones intracomunitarias exentas de IVA, una empresa debe estar inscrita en este registro. Sería muy importante que antes de aceptar la inscripción de cualquier empresa se llevara a cabo una inspección de los domicilios fiscales, y comprobar si realmente dispone de los recursos humanos y de las instalaciones necesarias para llevar a cabo su actividad.

- 3) Existe una necesidad de aumentar los recursos materiales y humanos, para poder llevar a cabo un control y seguimiento de expedientes. Está claro que para ello es necesaria una gran inversión económica, que con total seguridad será menor que la cantidad que se defrauda por no disponer de esos recursos.
- 4) El intercambio de información entre países es complicado y lento, a ello hay que sumarle las dificultades del idioma, lo que ocasiona que sea realmente compleja la comprobación de las operaciones que se realizan entre distintos Estados. Hay que agilizar el intercambio de información de las operaciones, con programas informáticos, donde se puedan comprobar de manera simultánea, los datos de todos aquellos que intervengan en operaciones intracomunitarias, (proveedores, clientes y transportistas) entre los distintos Estados.
- 5) En cualquier caso es muy importante la educación tributaria del contribuyente. Es fundamental que los ciudadanos crezcan con una concienciación social y que vean en el fraude conductas insolidarias que no tienen cabida en nuestra sociedad. La Agencia Tributaria tiene un buen programa de educación cívico tributario del que deberían potenciar su conocimiento.
- 6) Ante todo la clase política debería dar ejemplo a los ciudadanos, condenando a todo político que eluda el pago de sus impuestos defraudando a la Hacienda Pública.

En definitiva nos encontramos ante un grave problema de fraude en las tramitas del IVA, que a los expertos en el tema les está costando mucho esfuerzo a lo largo del tiempo encontrar soluciones. Es necesario mejorar e implantar más medidas contra este tipo de fraude atendiendo a la poca efectividad de los medios tradicionales cuando se trata de operaciones llevadas a cabo por tramitas organizadas, ya que en lugar de extinguirse son cada vez más numerosas y sofisticadas.

## BIBLIOGRAFÍA

BARCIELA PÉREZ, José Antonio. Las tramas de fraude en el IVA. Publicación: Quincena Fiscal Aranzadi número 10/2013 parte Legislación. Consultado el 28 de agosto de 2015.

<http://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=4725488>

CABRERA FERNANDEZ, José Manuel. Todo IVA 2013. S.A. CISS, Valencia 2013.

CAMARERO GARCIA, Jesús. El “fraude carrusel” en el Impuesto sobre el Valor Añadido. Modalidades y propuestas para erradicarlo. Consultado 27 de agosto de 2015.

[http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/cuadernos\\_formacion/11\\_2010/27\\_10.pdf](http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/cuadernos_formacion/11_2010/27_10.pdf)

CAMARGO HERNANDEZ, D.F .Evasión fiscal: un problema a resolver. Edición electrónica 2005. Consultado el 28 de agosto de 2015.

[www.eumed.net/libros/2005/dfch-eva/](http://www.eumed.net/libros/2005/dfch-eva/)

Comisión de expertos para la reforma del sistema tributario español. Informe 2014. Consultado 30 de agosto de 2015.

<http://www.abc.es/gestordocumental/uploads/economia/fe007a24af859ec8ce790387ba6b7755.pdf>

GAVÁ I ARJALAGUER, M. Propuestas razonadas para erradicar la modalidad de fraude carrusel en el IVA. Cuadernos de Formación de la AEAT. Colaboración 24/08. Volumen 6/2008. Consultado el 28 de agosto de 2015.

[http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/cuadernos\\_formacion/06\\_2008/Colab\\_24\\_08.pdf](http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/cuadernos_formacion/06_2008/Colab_24_08.pdf)

GIL DEL CAMPO, Miguel, MELLADO BENAVENTE, Francisco Manuel, MOLINA ALGUEA, Enrique. La nueva Ley de Prevención del Fraude Fiscal 1ª ed. Edición Fiscal CISS. Valencia febrero 2007.

GONÇALVEZ PEREIRA,C. Aspectos generales del IVA en el tráfico intracomunitario de bienes y servicios. Consultado 20 agosto 2015.

[https://www.icex.es/icex/wcm/idc/groups/public/documents/documento\\_anexo/mde0/mjx/~edisp/dax2014291094.pdf](https://www.icex.es/icex/wcm/idc/groups/public/documents/documento_anexo/mde0/mjx/~edisp/dax2014291094.pdf)

LALANNE, Guillermo A. Economía de opción y fraude de Ley en el derecho tributario. Consultado 30 de agosto de 2015.

[http://www.ipdt.org/editor/docs/03\\_Rev44\\_GAL.pdf](http://www.ipdt.org/editor/docs/03_Rev44_GAL.pdf)

LINARES GIL, Maximino J. El conflicto en la aplicación de la norma tributaria en la ley 58/2003 de 17 de diciembre, General Tributaria. Consultado 30 de agosto de 2015.

[http://www.indret.com/pdf/225\\_es.pdf](http://www.indret.com/pdf/225_es.pdf)

LUCAS DURÁN, Manuel. Instituto de Estudios Fiscales. Consultado el 31 de agosto de 2015.

[http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/fiscalidad\\_internacional/comentarios/2006\\_21Feb\\_Lucas.pdf](http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/fiscalidad_internacional/comentarios/2006_21Feb_Lucas.pdf)

MENDEZ CORTEGANO, Ignacio, PUJANTE GIL, Juan Antonio. Estrategia de lucha contra las tramas organizadas de fraude en el IVA intracomunitario. Consultado el 28 de julio de 2014.

[http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/cuadernos\\_formacion/06\\_2008/Colab\\_30\\_08.pdf](http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/cuadernos_formacion/06_2008/Colab_30_08.pdf)

MIRANDA FUERTES, Nuria, DE NAVASCUÉS AYBAR, Susana. El fraude de IVA en las operaciones intracomunitarias. Medidas y propuestas para combatirlo. Cuadernos de Formación. Colaboración 10/12. Volumen 15/2012. Consultado el 30 de agosto de 2015.

[http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/cuadernos\\_formacion/2012\\_15\\_10.pdf](http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/cuadernos_formacion/2012_15_10.pdf)

MORENO VALERO, Pablo Antonio. El fraude en el IVA y sus desencadenantes. Consultado el 22 de agosto de 2014.

<http://www.hacienda.go.cr/cifh/sidovih/uploads/archivos/Articulo/El%20fraude%20en%20el%20IVA%20y%20sus%20desencadeantes.pdf>

VV.AA, ALIAGA AGULLO, Eva (coord.) Ordenamiento tributario español los impuestos, 2ª ed. Tiran lo Blanch, Valencia 2013.

VV.AA, LUCAS DURAN, Manuel (coord.) Derecho Financiero y Tributario 3ª ed. Tecnos. 2013.

## **WEBGRAFÍA**

Agencia tributaria. Consultado el 28 de agosto de 2015.

[http://www.agenciatributaria.es/static\\_files/AEAT/Contenidos\\_Comunes/La\\_Agencia\\_Tributaria/Informacion\\_institucional/Campanias/Plan\\_preencion\\_del\\_fraude\\_fiscal/observatorio\\_es\\_es.pdf](http://www.agenciatributaria.es/static_files/AEAT/Contenidos_Comunes/La_Agencia_Tributaria/Informacion_institucional/Campanias/Plan_preencion_del_fraude_fiscal/observatorio_es_es.pdf)

Boletín Oficial del Estado número 60 de miércoles 11 de marzo de 2015. Consultado el 30 de agosto de 2015.

<https://www.boe.es/boe/dias/2015/03/11/>

Consejo General del Poder Judicial. Consultado el 8 de agosto de 2015.

<http://www.poderjudicial.es/search/documento/TS/6422466/tributario/20120702>

FERNANDEZ NAVARRETE, Donato. La armonización fiscal. Consultado el 29 de agosto de 2015.

<https://www.google.es/webhp?sourceid=chrome-instant&ion=1&espv=2&ie=UTF-8#q=la+armonizaci%C3%B3n+fiscal+donato+fernandez+navarrete>



Noticias Jurídicas. Art. 108 de Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores. Consultado el 28 de agosto de 2015.

[http://noticias.juridicas.com/base\\_datos/Fiscal/124-1988.t9.html](http://noticias.juridicas.com/base_datos/Fiscal/124-1988.t9.html)

Noticias jurídicas. Art. 16 de Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Consultado el 28 de agosto de 2015.

[http://noticias.juridicas.com/base\\_datos/Fiscal/158-2003.t1.html](http://noticias.juridicas.com/base_datos/Fiscal/158-2003.t1.html)

