



**UNIVERSITAS**  
*Miguel Hernández*

Universidad Miguel Hernández

Facultad de Ciencia Sociales y Jurídicas de Orihuela

Grado en Administración y Dirección de empresas

**LA AMNISTIA FISCAL DE 2012 Y SUS  
PREDECESORAS**

Trabajo Fin de Grado

Pablo García Ayala.

Tutora: María José Estevan Gil.

Curso académico: 2019/2020

## **TABLA DE ABREVIATURAS**

AT	Agencia Tributaria.
CE	Constitución Española.
DPE	Deuda Pública Especial.
DTE	Declaración Tributaria Especial.
IDH	Índice de Desarrollo Humano.
IRNR	Impuesto sobre la Renta de los No Residentes.
IRPF	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
IS	Impuesto sobre sociedades.
IVA	Impuesto sobre el Valor Añadido.
LGT	Ley General Tributaria.
PGE	Presupuestos Generales del Estado.
RAE	Real Academia Española.
RAE-DEJ	Real Academia Española-Diccionario Español Jurídico.
TC	Tribunal Constitucional.
TEAC	Tribunal Económico-Administrativo Central.
UE	Unión Europea.

## **RESUMEN**

En este trabajo ahondaremos en el concepto de amnistía fiscal y sobre los factores que hacen que se recurra a esta práctica, como el fraude y la economía sumergida.

También analizaremos las distintas amnistías fiscales que se realizaron en España en el siglo xx y como fueron aplicadas por los gobiernos de la época, además de ver las medidas que se aplicaron.

Por último, se analizará en profundidad la última amnistía fiscal que se realizó en España, la amnistía fiscal del 2012, para desgranar cada una de las características de la que es la amnistía fiscal más importante que se realizó en España, además de ver los resultados obtenidos al aplicar dicha amnistía.



# INDICE

1. INTRODUCCIÓN .....	1
2. AMNISTIA FISCAL .....	2
2.1. CONCEPTO DE UNA AMNISTIA FISCAL .....	2
2.2. CAUSAS DE UNA AMNISTIA FISCAL .....	3
2.2.1. FRAUDE FISCAL .....	4
2.2.2. CONSECUENCIA DEL FRAUDE FISCAL.....	10
2.2.3. MEDIDAS DE LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL EN ESPAÑA.....	11
2.2.4. ECONOMIA SUMERGIDA.....	15
2.2.5. CAUSAS DE LA ECONOMIA SUMERGIDA .....	16
2.2.6. LA ECONOMIA SUMERGIDA EN ESPAÑA.....	17
2.3. NECESIDAD DE UNA AMNISTIA FISCAL.....	19
3. LAS AMNISTIAS FISCALES DEL SIGLO XX.....	20
3.1. AMNISTIA FISCAL 1977 .....	20
3.2. AMNISTIA FISCAL 1985 .....	21
3.3. AMNISTIA FISCAL DE 1991 .....	23
4. LA AMNISTIA FISCAL DE 2012.....	25
4.1. CAUSA DE LA AMNISTIA FISCAL.....	25
4.2. MARCO NORMATIVO .....	28
4.3. NATURALEZA JURIDICA.....	30
4.4. BIENES Y DERECHOS .....	32
4.5. DECLARANTES DE LA AMNISTIA FISCAL .....	34
4.6. PLAZOS DE PRESENTACION .....	34
4.7. GRAVAMEN DE LA DECLARACIÓN TRIBUTARIA ESPECIAL .....	35
4.8. REQUISITOS PARA LA DECLARACIÓN TRIBUTARIA ESPECIAL.....	37
4.9. LA CONSTITUCIONALIDAD DE LA AMNISTIA FISCAL.....	38
4.10. RESULTADO DE LA AMNISTIA FISCAL .....	39
5. CONCLUSIONES .....	41
6. BIBLIOGRAFIA .....	43
7. WEBGRAFÍA.....	44

# **1. INTRODUCCIÓN**

En este trabajo analizaremos la amnistía fiscal que se realizó en España en el año 2012 y veremos las causas que afectaron para que el gobierno de esa época acabara por aprobar dicha práctica.

Veremos en este trabajo dos causas que ocasionan que los gobiernos busquen la realización de las amnistías fiscales, que son entre otras el fraude fiscal y la economía sumergida.

También trataremos todas las amnistías fiscales que precedieron a la amnistía fiscal del 2012 para poder ver su funcionamiento y el objetivo que buscaban.

Todo lo anterior que vamos a estudiar nos ayudara a comprender la amnistía fiscal de 2012 y cual fueron las causas que llevaron a su promulgación, además de los objetivos de la amnistía.

Analizaremos la amnistía fiscal de 2012 empezando por los motivos que llevaron al gobierno a realizarla, pasando por analizar la estructura de la propia amnistía así como por el real-decreto en que se integra, los bienes y derechos afectados, los declarantes de la amnistía fiscal hasta analizar la constitucionalidad de esta polémica amnistía fiscal.

Al final se determinaran las consecuencias de esta medida tomada por el gobierno y su efectividad como amnistía, para saber si es posible que puedan surgir otras amnistías fiscales en el futuro de producirse circunstancias parecidas.

## **2. AMNISTIA FISCAL**

### **2.1. CONCEPTO DE UNA AMNISTIA FISCAL**

En este punto vamos a ver cuál es la definición de una amnistía fiscal pero primero es bueno conocer cuál es la definición de las dos palabras que la integran.

Según la Real Academia Española (en adelante RAE) la amnistía es el “Perdón de cierto tipo de delitos, que extingue la responsabilidad de sus autores”. Con esto vemos que una amnistía es la condonación de delitos, que eximen a los responsables de los mismos de las consecuencias por realizarlos.

Según la RAE la palabra fiscal significa “Perteneiente o relativo al fisco...” por lo tanto en este contexto la palabra fiscal se relaciona con el erario público, que son los diferentes tipos de organismos encargados de la recaudación de impuestos.

Ahora que hemos visto el significado de las dos palabras de la amnistía fiscal y basándonos en su definición, podemos deducir que la amnistía fiscal se basa en el perdón de los delitos relacionados con los diversos organismos públicos encargados de la recaudación de impuestos. También podemos ver la definición que posee la amnistía fiscal en la RAE, más concretamente en su Diccionario Español Jurídico. Así según la RAE la amnistía fiscal es la” Condonación general de deudas tributarias contraria a los principios constitucionales de generalidad, capacidad económica, igualdad y justicia tributaria, pero que, no obstante, se considera que se ha producido, de hecho, diversas regulaciones que han tenido lugar en la reciente historia fiscal de España”.

Con esto podemos apreciar que la amnistía fiscal es una práctica que contradice varios principios constitucionales, las normas de mayor jerarquía dentro de nuestro ordenamiento jurídico. Esta práctica va en contra de algunas normas en el ámbito jurídico, ya que la condonación de las deudas de personas físicas o jurídicas que no han cumplido con sus obligaciones fiscales los exonera de responsabilidades frente a la administración.

---

<sup>1</sup>Real Academia Española. Definición de amnistía. <https://dle.rae.es/ammist%C3%ADa>

<sup>2</sup>Real Academia Española. Definición de fiscal. <https://dle.rae.es/fiscal?m=form>

<sup>3</sup>Real Academia Española-Diccionario Español Jurídico. Definición de amnistía fiscal. <https://dej.rae.es/lema/ammist%C3%ADa-fiscal>

## **2.2. CAUSAS DE UNA AMNISTIA FISCAL**

Ya hemos visto que la amnistía fiscal va en contra varios principios de la constitución, por lo que la realización de una amnistía fiscal se producirá en momentos puntuales debido a su naturaleza excepcional.

Así para ver las causas que llevan a que los gobiernos hagan uso de las amnistías fiscales hay que ver que las motiva, pero antes debemos ver el objetivo de la misma.

El objetivo de las amnistías fiscales es la obtención de ingresos a corto plazo, esto puede deberse a la necesidad urgente de financiación ocasionado por un descenso de los ingresos públicos o para financiar un aumento del gasto público, por lo tanto la amnistía en este caso es una forma rápida de obtener recursos que puedan paliar total o parcialmente dichas necesidades. La baja recaudación de un país puede deberse a varios factores tales como una crisis económica que obliga al estado a buscar ingresos extra de manera urgente.

Ya hemos dicho que el objetivo de una amnistía fiscal es la obtención de ingresos a corto plazo, el dinero que se aspira a recaudar no es el que se encuentra dentro de la economía sino el que esta fuera de los límites legales de la economía, en otras palabras se busca el dinero negro. Esto es también otro objetivo de las amnistías fiscales, hacer que el dinero negro que se encuentra fuera de los registros públicos entre en el sistema mediante su legalización a cambio de condonar los delitos fiscales de los titulares del dinero.

Por lo tanto las amnistías fiscales buscan conseguir que el dinero negro fuera de la legalidad vuelva a ella, por ello las herramientas que originan el dinero negro y ende estas originan la aparición de las amnistías fiscales son el fraude fiscal y la economía sumergida, dos prácticas que provocan que la agencia tributaria deje de ingresar cantidades significativas de dinero cada año.

### **2.2.1. FRAUDE FISCAL**

Según la <sup>4</sup>R.A.E el fraude tiene varias definiciones una de ellas es el “acto tendente a eludir una disposición legal en perjuicio del Estado o de terceros.” La otra sería la “Acción contraria a la verdad y a la rectitud, que perjudica a la persona contra quien se comete”. En estas dos definiciones podemos ver que el fraude es una práctica fuera de la legalidad que quebranta valores como la verdad y la rectitud y causando con ello un perjuicio hacia terceros.

En <sup>5</sup>Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, en el primer párrafo de la exposición de motivos dice “El fraude fiscal es un fenómeno del que se derivan graves consecuencias para la sociedad en su conjunto. Supone una merma para los ingresos públicos, lo que afecta a la presión fiscal que soportan los contribuyentes cumplidores; condiciona el nivel de calidad de los servicios públicos y las prestaciones sociales; distorsiona la actividad de los distintos agentes económicos, de tal modo que las empresas fiscalmente cumplidoras deben enfrentarse a la competencia desleal de las incumplidoras; en definitiva, el fraude fiscal constituye el principal elemento de inequidad de todo sistema tributario”.

Dentro del ámbito del fraude fiscal es necesario conocer otros términos que frecuentemente están relacionados con el fraude fiscal, y que en ocasiones puede llevarnos a confusión, estos son la <sup>6</sup>evasión fiscal y elusión fiscal.

**La evasión fiscal** hace mención al incumplimiento deliberado de las obligaciones fiscales del contribuyente, mediante el uso de acciones que buscan la reducción o demora de su cumplimiento. Con esto el contribuyente pagará menos o nada de en sus correspondientes impuestos debido a la ocultación de información e ingresos en perjuicio de la hacienda pública, que constituirá en un delito fiscal.

**Elusión fiscal** es una táctica usada por los contribuyentes que buscan reducir al máximo el pago de los impuestos mediante vacíos legales pero siempre dentro de la legalidad.

---

<sup>4</sup> Real Academia Española. Definición de fraude. <https://dle.rae.es/fraude?m=form>

<sup>5</sup> Boletín Oficial del Estado. Ministerio de la Presidencia, Relaciones con las Cortes y Memoria Democrática. Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal.

Núm. 286, de 30/11/2006. Primer párrafo exposición de motivos. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2006-20843>

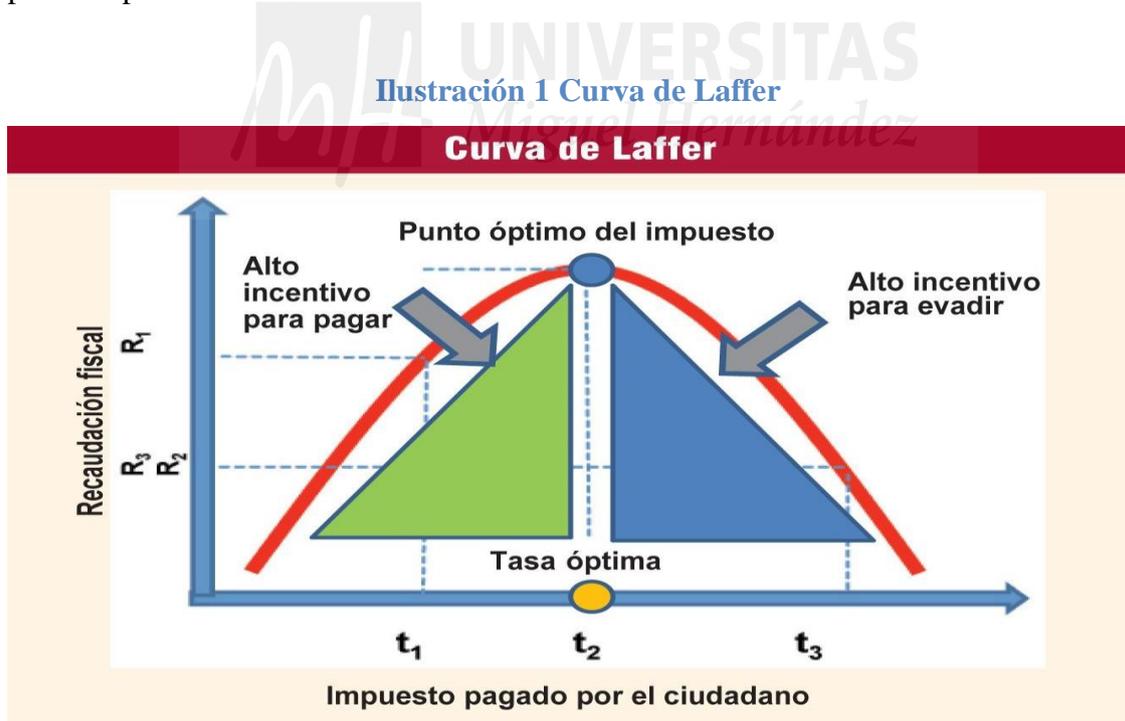
<sup>6</sup> Pymesya autonomos. Diferencias entre evasión y elusión fiscal.

<https://www.pymesya autonomos.com/fiscalidad-y-contabilidad/diferencias-entre-evasion-y-elusion-fiscal>

Aunque esta manera de reducir la carga fiscal de personas y empresa se haga de una manera legal. Aun aunque el uso de esta práctica sea aceptada de manera legal también es vigilada por la administración ya que sus usos a veces se encuentra al filo de la legalidad.

El fraude fiscal es una fórmula que es usada sobre todo en los tres grandes impuestos; El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante IRPF), Impuesto sobre Sociedades (en adelante IS) y el Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante IVA), que mediante el uso de prácticas como entramados fiscales, testaferros, sociedades pantallas que fomentan la ocultación de bienes y derechos para defraudar y minorar los ingresos del estado.

Sin embargo hay una pregunta interesante que hacerse con respecto al fraude fiscal, ¿La presión fiscal está relacionada con el fraude fiscal? Esta pregunta nos puede hacer pensar que hay fraude fiscal porque la presión fiscal de un país es alta, este punto se puede explicar mediante una teoría económica conocida como la curva de Laffer.



<sup>7</sup>Fuente: Economistaeneltejado

La <sup>8</sup>Curva de Laffer nos explica que en un país donde la presión fiscal sea 0 no se recaudara nada debido a la nula carga impositiva que tiene, en el caso contrario si la

<sup>7</sup> Economistaeneltejado. Vienen curvas. <http://economistaeneltejado.com/vienen-curvas/>

<sup>8</sup> Economipedia. Curva de Laffer. <https://economipedia.com/definiciones/curva-de-laffer.html>

presión fiscal es del 100% tampoco percibiría ningún ingreso dado que los ciudadanos no trabajarían para obtener rentas, ya que en este caso el estado se quedaría con todo los rendimientos que generarían los contribuyentes.

Según Laffer cuando se aumentan los impuestos para conseguir una mayor recaudación existe un momento donde el aumento impositivo provoca una disminución de los ingresos fiscales y si nos vamos al otro extremo una reducción de los impuestos para aumentar la recaudación dejaría de ser efectivo ya que en algún momento una bajada de los tipos impositivos provocaría una menor capacidad recaudatoria.

Esto significa que existe un punto óptimo impositivo que provoca que la recaudación fiscal sea la más alta posible y sea ineficiente el aumento o disminución de tipo impositivo cuando nos encontremos en dicho punto.

El motivo de que al disminuir la presión fiscal la recaudación aumente es consecuencia de que incentiva la actividad, aumenta la renta lo que a su vez aumenta el consumo y las empresas extranjeras ven más atractivo invertir en el país que en sus países de origen.

Con respecto a la relación de la curva de Laffer y el fraude fiscal podemos decir que una presión fiscal alta provoca que haya menos ingresos ya que las personas recurren al fraude o a la economía sumergida para conseguir unos mayores rendimientos como consecuencias de los altos tipos impositivos

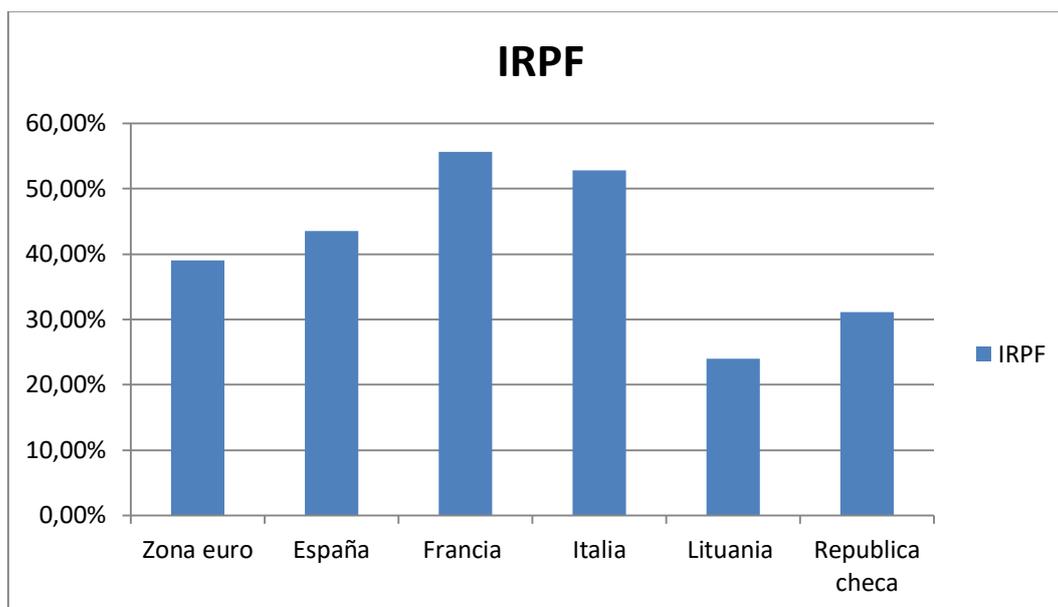
A continuación, compararemos el tipo de gravamen que aplica España respecto a otros países de la Unión Europea (en adelante UE) en relación con los 3 impuestos más importantes de la UE. Centrándome, en aquellos Estados que destaquen por tener tipos por encima como por debajo del aplicado en España.

En el <sup>9</sup>IRPF podemos ver que en España en 2018 el tipo máximo es del 43.5% muy por debajo de países como Francia con un 55.6% o Italia con un 52.8% y estando por encima de países como República Checa con un 31.1% o Lituania con un 24% y por encima de la media de la zona euro que es de un 39%.

---

<sup>9</sup> Datosmacro. Ranking del IRPF por países. <https://datosmacro.expansion.com/impuestos/impuesto-renta-trabajadores>

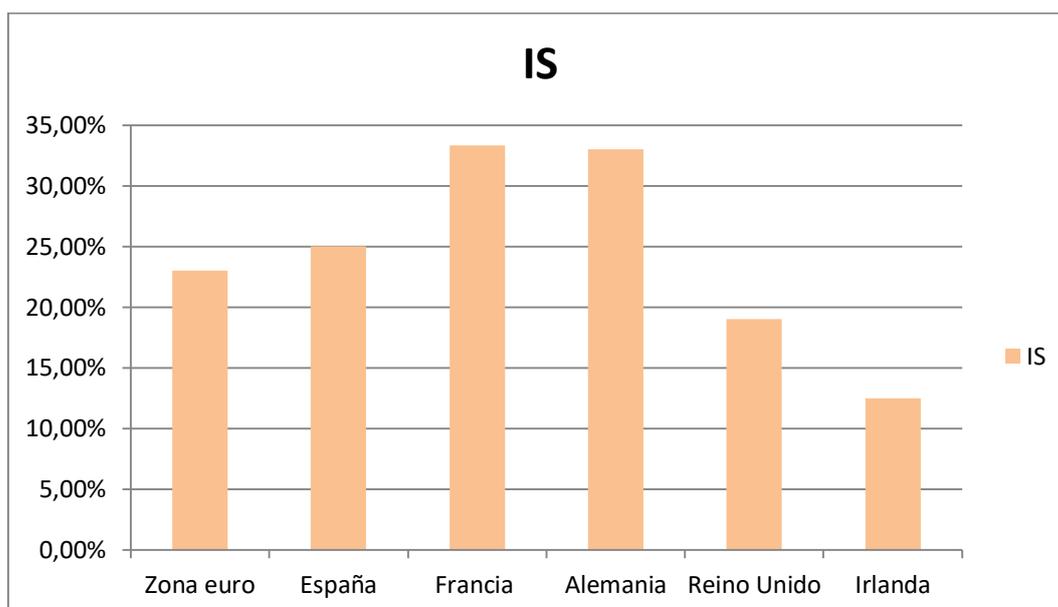
### Ilustración 2 Gravamen del IRPF



Fuente: Elaboración propia

En cuanto al <sup>10</sup>IS tiene un tipo impositivo del 25%, esto es inferior a países como Alemania con un 33% o Francia con un 33,33% o está por encima de países como Irlanda con un 12,5% o Reino Unido con un 19% y por encima de la media europea que es del 23%.

### Ilustración 3 Gravamen del IS

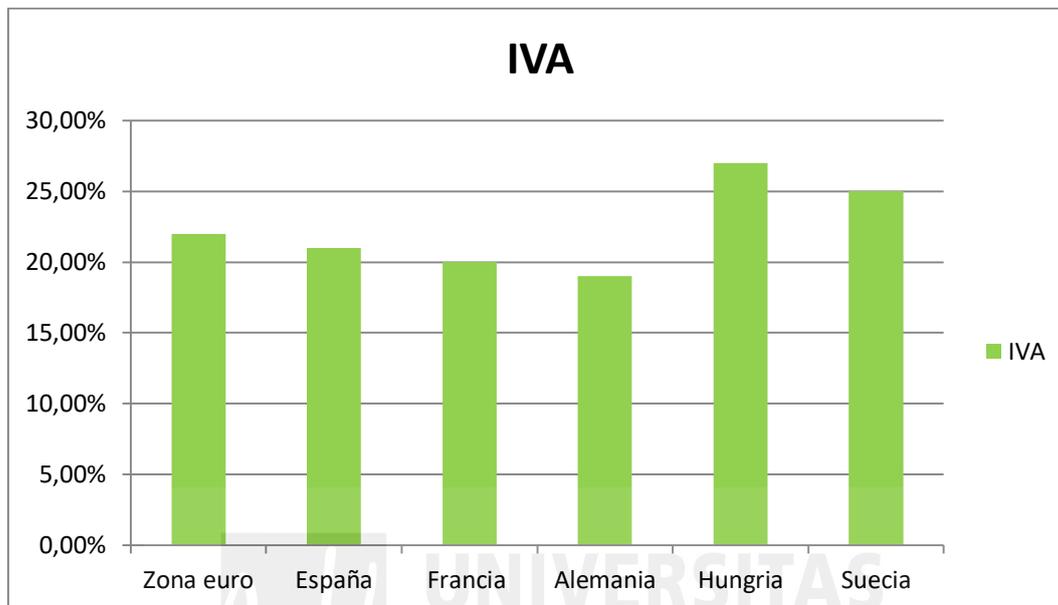


Fuente: Elaboración propia

<sup>10</sup> Europea.eu. El Impuesto sobre sociedades en la UE. [https://europa.eu/youreurope/business/taxation/business-tax/company-tax-eu/index\\_es.htm](https://europa.eu/youreurope/business/taxation/business-tax/company-tax-eu/index_es.htm)

Con respecto al <sup>11</sup>IVA España tiene en su tipo general un 21% de carga impositiva, que está por debajo de países como Suecia con 25% o Hungría con un 27% y por encima de países como Alemania con un 19% o Francia con un 20%, la media europea está cerca del 22% por lo que España está ligeramente por debajo.

**Ilustración 4 Gravamen del IVA**



Fuente: Elaboración propia

Después de comparar el tipo máximo de los tres impuestos más importantes de la eurozona, vamos a comparar la <sup>12</sup>presión fiscal de España en el 2018 con algunos países de su entorno. La presión fiscal de España fue de un 35.4% inferior a la media de la zona euro con un 41.7%, también inferior a otros países como Francia con un 48.2% o de Dinamarca con un 45.7 % pero por encima de países como Irlanda con un 22.8% o de Lituania con un 30.2%.

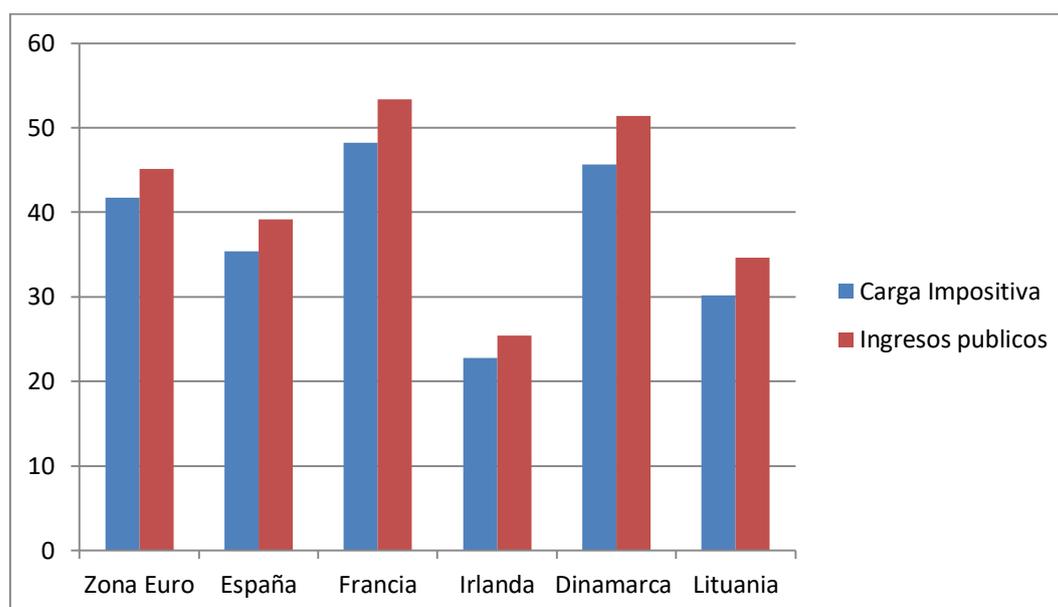
Si lo vemos por el lado de los ingresos podemos ver que España en 2018 ingreso un 39.2% con respecto al <sup>13</sup>PIB que es muy por debajo de la media europea del 45.1%, también por debajo de países como Dinamarca con un 51.4% o Francia con un 53.4% y está por encima de países Lituania con 34.6% o Irlanda con un 25.4%.

<sup>11</sup> Datosmacro. Ranking del IVA por países. <https://datosmacro.expansion.com/impuestos/iva>

<sup>12</sup> Datosmacro. Presión Fiscal. <https://datosmacro.expansion.com/impuestos/presion-fiscal>

<sup>13</sup> INE. Los ingresos públicos en porcentaje del PIB prácticamente estables desde 2012. [https://www.ine.es/prodyser/economia\\_ue19/bloc-4a.html?lang=es](https://www.ine.es/prodyser/economia_ue19/bloc-4a.html?lang=es)

### Ilustración 5 Relación ingresos y presión fiscal



Fuente: Elaboración propia

Con todos estos datos podemos ver que hay una diferencia entre la presión fiscal y la recaudación, así los países con una mayor presión fiscal tienen una mayor recaudación y los países con una presión fiscal más baja tienen una recaudación menor.

Con respecto a la pregunta de si una mayor presión fiscal origina más fraude fiscal, en el <sup>14</sup> informe de la Eurocamara señala que en los países con una mayor presión tributaria se produce una mayor evasión fiscal.

También hay otros <sup>15</sup> factores que motivan a los contribuyentes a practicar el fraude además de la presión fiscal:

- La complejidad de las normas tributarias, a una mayor dificultad para realizar nuestras obligaciones tributarias dará lugar a una mayor cantidad de fraude, ya que el esfuerzo llevado a cabo para cumplirlas será mayor y algunos contribuyentes podrían optar por el fraude.

<sup>14</sup> Business Insider. Estos son los países de la UE en los que los ciudadanos evaden más impuestos por cabeza. <https://www.businessinsider.es/paises-ue-evaden-impuestos-cabeza-446365>

<sup>15</sup> Expansión. La moral de los españoles, el gran detonante del fraude. <https://www.expansion.com/2014/02/24/economia/1393240328.html>

- El factor cultural y la moral de los ciudadanos afectan al comportamiento frente al gobierno y que dependiendo de su grado tendrán más conciencia social sobre el fraude fiscal.
- El paro es otro factor que influye en el fraude, ya que una mayor tasa de paro hace que los ciudadanos recurran a esta práctica para conseguir ingresos que se perdieron debido a la pérdida del empleo.

### **2.2.2 CONSECUENCIA DEL FRAUDE FISCAL**

La consecuencia más importante del fraude fiscal es la menor capacidad recaudatoria del Estado, esto repercutirá en tener mayor déficit público y como consecuencia tendrá que aumentar los tipos impositivos para conseguir mayor recaudación o disminuir el gasto público haciendo recortes, ambas opciones perjudican a los ciudadanos.

Los contribuyentes que cometen el fraude fiscal pueden llegar a realizar este tipo de acción a la administración a través de subvenciones o ayudas. En este tipo de fraude se emplea el uso de prácticas que distorsionan la situación económica de una persona o empresa, haciendo ver que no es tan buena como realmente es, con la finalidad de poder tener derecho a las ayudas y subvenciones que oferta el estado.

Con todo esto se realiza un doble fraude, no solo se distorsionan datos oficiales sino el propio sistema distributivo de ayudas, y privando a las empresas y personas físicas que realmente merecen y necesitan de dichos fondos para poder subsistir.

El fraude es una práctica que provoca desequilibrios en las cuentas públicas, debido a la merma de recaudación con respecto a la estimada por el estado, lo cual hace que los gobiernos tomen medidas para equilibrar las cuentas públicas perjudicadas por el fraude, las medidas para conseguir este equilibrio suelen ser o un aumento de la recaudación mediante el aumento de impuestos o una reducción del gasto público con el objetivo de equilibrar las cuentas. Tanto una medida como la otra terminarían afectando a todo el conjunto de los contribuyentes de un país como consecuencia de las decisiones de algunos contribuyentes de recurrir al fraude.

### **2.2.3. MEDIDAS DE LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL EN ESPAÑA**

Desde que España inicio su etapa democrática ha habido numerosas leyes que buscaban luchar contra el fraude fiscal, la primera de ellas fue la <sup>16</sup>Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria que asentaban las formas para combatir el fraude fiscal.

Con el paso del tiempo las nuevas maneras de defraudar obligaron al gobierno a reformar dicha ley para adaptarla a la necesidad en ese momento. Su primera modificación vino en 1985 de la mano de la <sup>17</sup>Ley 10/1985, de 26 de abril, de modificación parcial de la Ley General Tributaria ( en adelante LGT), sin embargo dicha ley se hizo mediante los Presupuestos Generales del Estado(en adelante PGE) una práctica que se haría común en los años siguientes hasta que en 1992 en la <sup>18</sup>sentencia 197/1992, de 19 de noviembre el Tribunal Constitucional (en adelante TC) sentará jurisprudencia contraria al desarrollo de la ley en materia tributaria mediante los PGE.

Esto hizo que fuera necesario la reforma de la Ley 230/1963 mediante el uso de los canales adecuados y así en 1995 se promulgo <sup>19</sup>Ley 25/1995, de 20 de julio, de modificación parcial de la Ley General Tributaria que modificó gran parte de la ley existente e introducía nuevas maneras de gestión tributaria y regulaba el régimen de sanciones.

Con el avance del tiempo harían falta nuevas modificaciones que actualizaran las formas de lucha contra el fraude fiscal pero el problema radicó en que la ley base era anterior a la época constitucional de nuestro país y tenía preceptos que eran contrarios al régimen vigente, esto originó la necesidad de formular una nueva ley adaptada a los

---

<sup>16</sup> Boletín Oficial del Estado. Ministerio de la Presidencia, Relaciones con las Cortes y Memoria Democrática. Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria. núm. 313, de 31 de diciembre de 1963. <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1963-22706>

<sup>17</sup> Boletín Oficial del Estado. Ministerio de la Presidencia, Relaciones con las Cortes y Memoria Democrática. Ley 10/1985, de 26 de abril, de modificación parcial de la Ley General Tributaria. núm. 101, de 27 de abril de 1985. <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1985-7170>

<sup>18</sup> Tribunal Constitucional de España. Sentencia 197/1992, de 19 de noviembre .BOE núm. 307, de 23 de diciembre de 1992 [http://hj.tribunalconstitucional.es/es-ES/Resolucion/Show/2084#complete\\_resolucion&completa](http://hj.tribunalconstitucional.es/es-ES/Resolucion/Show/2084#complete_resolucion&completa).

<sup>19</sup> Boletín Oficial del Estado. Ministerio de la Presidencia, Relaciones con las Cortes y Memoria Democrática. Ley 25/1995, de 20 de julio, de modificación parcial de la Ley General Tributaria. núm. 174, de 22 de julio de 1995. <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1995-17682>

principios constitucionalista, así que en 2003 se dio forma a <sup>20</sup>Ley 58/2003 también conocida como LGT que derogaba a la ley 230/1963 y que todavía sigue vigente.

Cuando en 2008 estalló la crisis económica ocasionó un aumento del fraude fiscal en nuestro país cada año, esto derivó que en 2012 el gobierno hiciera un importante avance a la hora de combatir el incremento del fraude en España y lo hizo mediante la <sup>21</sup>Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude.

Según el primer párrafo de la exposición de motivos “Esta Ley contiene una serie de medidas dirigidas a la prevención y lucha contra el fraude fiscal. La realidad social y económica en un escenario de crisis y de austeridad presupuestaria hace del fraude fiscal hoy, si cabe, una figura más reprochable que nunca. A su vez, la evolución de los comportamientos fraudulentos y la experiencia acumulada en la aplicación de la normativa tributaria, tras la entrada en vigor de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, permiten una reforma con perspectiva suficiente como para colocar a nuestro sistema legal a la vanguardia de la lucha contra el fraude”.

---

<sup>20</sup> Boletín Oficial del Estado. Ministerio de la Presidencia, Relaciones con las Cortes y Memoria Democrática. Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. núm. 302, de 18/12/2003. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

<sup>21</sup> Boletín Oficial del Estado. Ministerio de la Presidencia, Relaciones con las Cortes y Memoria Democrática. Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude. [https://www.boe.es/diario\\_boe/txt.php?id=BOE-A-2012-13416](https://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-2012-13416)

## Ilustración 6 Planes de regularización y de lucha contra el fraude fiscal



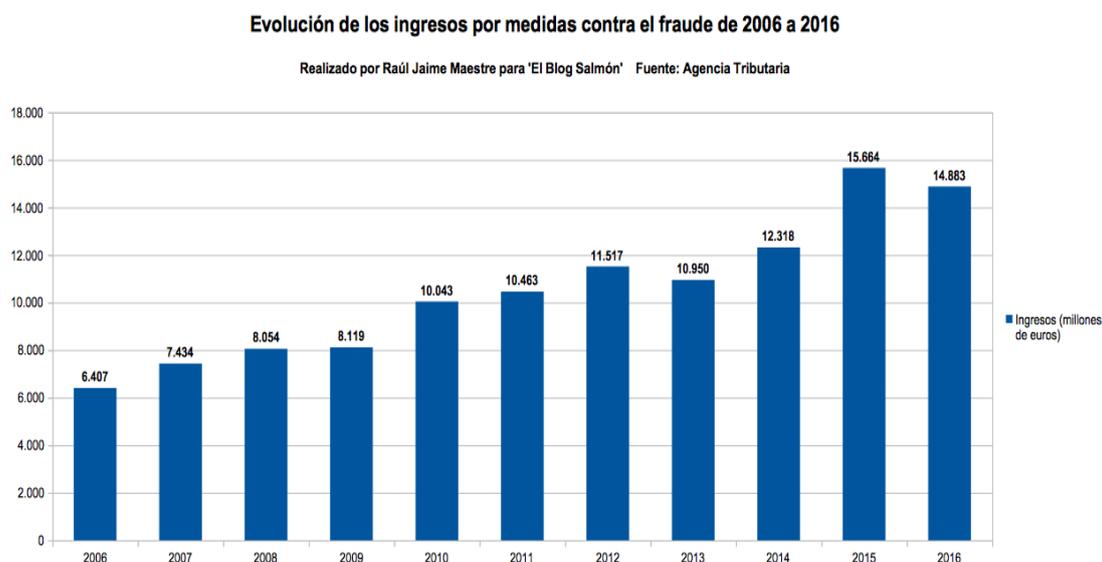
<sup>22</sup>Fuente: Ministerio de Hacienda

Las medidas más importantes de esta ley son entre otras la limitación de pago efectivo a 2.500 euros o el aumento de la pena máxima de cárcel de 1 a 5 años a una nueva pena máxima de 2 a 6 años de cárcel y también hacía referencia a la Amnistía fiscal para reducir el fraude.

Las múltiples leyes que regularon el fraude ayudaron a cazar a los individuos que realizaban dichas prácticas y a que pagaran las obligaciones tributarias que habían intentado evadir. Como consecuencia y gracia a estas medidas se consiguió mejorar su eficiencia y aumentar los ingresos provenientes del fraude.

<sup>22</sup> Ministerio de hacienda. Planes de regulación y prevención contra el fraude. <https://www.hacienda.gob.es/eu-ES/Prensa/En%20Portada/Otra%20Informacion/Paginas/Luchacontraelfraude.aspx>

## Ilustración 7 Evolución de los ingresos contra el fraude



<sup>23</sup>Fuente: Elblogsalmon

Estas medidas han ayudado a disminuir el fraude fiscal aun así todavía hay una cantidad importante de fraude en España así en 2019 <sup>24</sup>El coordinador del **Sindicato de Técnicos del** Ministerio de Hacienda (Gestha), Ángel Mayo, denunció que en nuestro país se defraudan anualmente 60.000 millones de euros esto hace pensar que hay que adoptar medidas más allá de leyes que luchen contra el fraude.

Medidas que muchos expertos creen que deberían ser para concienciar a los más pequeños la importancia de la responsabilidad y de respetar y cumplir las leyes, ya que en los denominados países nórdicos hay un porcentaje de fraude menor como consecuencia de una mentalidad y filosofía sobre el trabajo, el esfuerzo y el bien común de la sociedad que está mucho más arraigada que en nuestro país.

<sup>23</sup> Elblogsalmon. Una década de lucha contra el fraude en España, resumen de un modelo que se agota. <https://www.elblogsalmon.com/economia-domestica/una-decada-de-lucha-contra-el-fraude-en-espana-resumen-de-un-modelo-que-se-agota>

<sup>24</sup> GESTHA. Sindicato de Técnicos del Ministerio de Hacienda. Técnicos de Hacienda estiman que se defraudan 60.000 millones de euros al año. <http://www.gestha.es/index.php?seccion=actualidad&num=611>

## **2.2.4 ECONOMIA SUMERGIDA**

Según la <sup>25</sup>RAE-DEJ la economía sumergida es el “Conjunto de actividades económicas realizadas de manera oculta para la Hacienda Pública”.

También podemos ver en <sup>26</sup>Economipedia su significado “La economía sumergida es el volumen total de dinero negro que circula en un país, es decir, el conjunto de transacciones monetarias no declaradas de forma correspondiente a las autoridades fiscales o monetarias competentes”.

Basándonos en las dos definiciones anteriores podemos deducir que, la economía sumergida es el conjunto de las actividades económicas no declaradas que evaden el control de la administración y convierten el dinero legal en dinero negro como consecuencia de su uso en las actividades al margen de la ley.

Dentro de la economía sumergida nos podemos encontrar con dos diferenciaciones en la naturaleza de dicha actividad:

**La economía informal:** En esta economía se encuentran las actividades económicas que están dentro de la ley, pero que sus rendimientos o gastos no se declaran o se reconocen en los documentos oficiales de manera parcial o totalmente. Esto engloba actividades tales como la realización de horas extras por parte de un trabajador y que estas sean cobradas en “negro”. Otros son la no declaración de impuesto o el fraude laboral.

**La economía ilegal:** Esta clase de economía engloba las actividades que se realizan al margen de ley tales como el tráfico de drogas, de personas, armas, crimen organizado y terrorismo.

Los dos tipos de economía sumergida son perseguidos por la ley, pero mientras las actividades englobadas en la economía informal son consideradas fraude fiscal o en sus mayores magnitudes delito fiscal cuando la cuantía que se defrauda supera 120.000

---

<sup>25</sup> Real Academia Española-Diccionario Real Jurídico. Economía Sumergida. <https://dej.rae.es/lema/econom%C3%ADa-sumergida>

<sup>26</sup> Economipedia. Economía sumergida. <https://economipedia.com/definiciones/economia-sumergida.html>

euros en la actualidad y es condenado con unas penas de 1 a 5 años de cárcel, según el <sup>27</sup> artículo 305 del código penal.

Las actividades que se engloban en la economía ilegal son las más perseguidas por los distintos cuerpos de seguridad del estado y por las agencias especializadas ya que constituyen los delitos que atentan, no solo con las normas económicas y fiscales del estado sino posiblemente también contra la seguridad de los ciudadanos, por esto el estado destina mayores recursos a perseguir dichas actividades y son las más castigadas en nuestro sistema de justicia.

### **2.2.5. CAUSAS DE LA ECONOMIA SUMERGIDA**

A la hora de que los individuos o empresas opten por la vía del fraude o la ilegalidad para poder conseguir un ingreso económico superior del que lo harían si realizaran actividades dentro de la legalidad de nuestro país, hay una variedad de situaciones que fuerzan a los ciudadanos a estas prácticas ilícitas, que se pueden ver en el informe de <sup>28</sup> Gestha sobre la economía sumergida. A continuación le mostramos algunos de ellos.

**El mercado de trabajo:** El nivel de economía sumergida se puede relacionar con la tasa de paro, el número de autónomos y el paro de larga duración, así a una mayor cifra de estas variables el país tendrá un porcentaje de economía sumergida más alto, posiblemente debido a la necesidad de los parados de obtener nuevos ingresos ya sea de manera legal o ilegal.

**El Índice de Desarrollo Humano (IDH) y la corrupción:** Estas dos variables afectan significativamente al nivel de economía sumergida en un país, el IDH mide el desarrollo de una sociedad así cuanto más alto sea su IDH menor será la cantidad de economía sumergida de ese país, la variable de la corrupción funciona de manera inversa ya que si un país tiene un alto grado de corrupción también tendrá un mayor nivel de economía sumergida.

---

<sup>27</sup> Boletín Oficial del Estado. Ministerio de la Presidencia, Relaciones con las Cortes y Memoria Democrática. Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal. núm. 281, de 24/11/1995. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1995-25444>

<sup>28</sup> GESTHA. La economía sumergida pasa factura, el avance del fraude en España durante la crisis. Un estudio dirigido por el profesor Jordi Sardà (Universitat Rovira i Virgili) en colaboración con los Técnicos del Ministerio de Hacienda (Gestha). enero de 2014. <http://www.gestha.es/index.php?seccion=actualidad&num=321>

**La carga impositiva:** Esta variable puede influir en el nivel de economía sumergida de un país, ya que tener una mayor carga impositiva acarea que los ciudadanos que soportan estos impuestos tengan un menor porcentaje de dinero disponible para el ahorro o el consumo, en ocasiones pudiendo llegar a recurrir al fraude para pagar una cantidad menor de impuestos y así poder tener una cantidad mayor de dinero disponible.

**La moralidad:** Si la sociedad de un país ve que ciertos actos como el fraude no tienen perjuicio en la sociedad o no les importa que haya individuos que recurran esta practicas la sociedad no vera condenable su uso permitiendo que el nivel de economía de un país sea mayor, por el contrario si la conciencia social ve que estas prácticas perjudica al conjunto de la población y por tanto condena estas prácticas, el nivel de economía sumergida del país será menor.

#### **2.2.6. LA ECONOMIA SUMERGIDA EN ESPAÑA**

Desde que empezó nuestra etapa democrática y se redactó nuestra constitución se comenzó a recabar información acerca de la economía sumergida para cuantificarla y poder aplicar las medidas efectivas para combatirlas, así mismo según (GESTHA) en su informe de la economía sumergida señala que en la década de los ochenta el porcentaje de economía sumergida en nuestro país fue de alrededor de un 5% en el principio de la década y de cerca de un 20% al final de la misma y en la época de crecimiento económico de 1997 a 2007 la cifra de economía sumergida se redujo un poco , pero una vez iniciada la crisis económica la destrucción de empleo, el empeoramiento de las condiciones laborales y las posteriores subidas fiscales llevaron a un aumento significativo del porcentaje de economía sumergida que oscilaba entre un 20% y un 25%.

Cuadro 1. Evolución de la economía sumergida durante la crisis

	2008	2009	2010	2011	2012	Variación 2012/2008
<b>Economía sumergida en millones €</b>	193,626	220,895	233,173	247,98	253,135	-
<b>Tasa en % del PIB</b>	17,80%	21,10%	22,30%	23,70%	24,60%	-
<b>Aumento en millones de €</b>	-	27,269	12,278	14,807	5,155	59,509
<b>Aumento en puntos % del PIB</b>	-	3,3	1,2	1,4	0,9	6,8

<sup>29</sup>Fuente: Gestha

La economía sumergida y el fraude fiscal son dos conceptos que van relacionados ya que el fraude fiscal es la práctica que se realiza en la economía sumergida para la ocultación de renta, en ese sentido la economía sumergida es el origen del fraude fiscal.

<sup>29</sup> Gestha. Evolución de la economía sumergida durante la crisis.  
<http://www.gestha.es/index.php?seccion=actualidad&num=321>

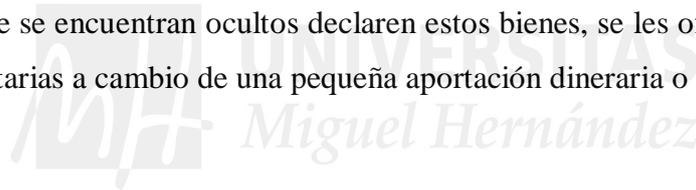
### **2.3. NECESIDAD DE UNA AMNISTIA FISCAL**

Hemos visto que el principio de una amnistía fiscal es la condonación de las deudas tributarias de unos individuos determinados, pero ¿Por qué los gobiernos necesitan realizar amnistías fiscales?

La realización de las amnistías fiscales responde a la necesidad de obtener dinero a corto plazo, principalmente el dinero negro que es el que no se encuentra dentro de la legalidad y que por lo tanto no tributa, así el objetivo es que aflore y que se tenga en cuenta para los próximos impuestos.

La urgencia de que un gobierno recurra a esta práctica para aflorar dinero es más común en épocas de crisis en la que los ingresos son reducidos y la cantidad de dinero opaco es significativa para la economía.

El funcionamiento de las amnistía fiscales se basa en que a cambio de que los titulares de los bienes que se encuentran ocultos declaren estos bienes, se les ofrece el perdón de sus deudas tributarias a cambio de una pequeña aportación dineraria o en especie.



### **3. LAS AMNISTIAS FISCALES DEL SIGLO XX**

La amnistía fiscal del 2012 fue la más importante y significativa de nuestra democracia, pero no la única. Como dijo <sup>30</sup>Domínguez Puntas Antonio “No se trata de una amnistía sino de cuatro, tres temporales y la cuarta permanente.

Eso nos viene a decir que han existido tres amnistías anteriores de una menor complejidad que la del 2012, estas fueron realizadas en los años: 1977,1984 y 1991.

#### **3.1 AMNISTIA FISCAL 1977**

Esta fue la primera amnistía fiscal que se conoce en la historia reciente de la democracia y fue realizada en la época de la transición de una dictadura hasta nuestro sistema democrático actual, y en la que también se estaba formando nuestro sistema tributario actual.

Esta amnistía fiscal se regula en la <sup>31</sup>Ley 50/1977, de 14 de noviembre, sobre medidas urgentes de reforma fiscal, específicamente en el capítulo V, llamado Regularización voluntaria de la situación fiscal, en los artículos 30 a 34.

En dicha regularización las personas físicas se les otorgo la capacidad de poder declarar en el primer trimestre de 1978 las rentas percibidas del año 1976 y de ejercicios anteriores sin que la cuota de las misma, en el IRPF, fuera objeto de sanciones ni recargo alguno, además de que la veracidad de las declaraciones tanto las originales como complementarias implicaban la anulación de los antecedentes de los sujetos pasivos acogidos a esta regularización.

---

<sup>30</sup> El Notario del siglo xxi. Las cuatro amnistías fiscales de 2012. <http://www.elnotario.es/hemeroteca/revista-47/164-las-cuatro-amnistias-fiscales-de-2012-0-22331480050768218>

<sup>31</sup> Boletín Oficial del Estado. Ministerio de la Presidencia, Relaciones con las Cortes y Memoria Democrática. Ley 50/1977, de 14 de noviembre, sobre medidas urgentes de reforma fiscal. núm. 274, de 16 de noviembre de 1977. <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1977-27150>

También significaba que la nueva información sobre la situación real de los sujetos pasivos no podría usarse para la modificación de las bases imponibles del IRPF de los ejercicios finalizados antes del 1 de enero de 1976.

La ley fue más permisiva con respecto a las personas jurídicas al concederles la oportunidad de incluir en su contabilidad los bienes, derechos y obligaciones sobre terceros que no constasen en su contabilidad, además, de la posibilidad de señalar en su contabilidad el coste de los bienes sobre sus activos que no fueron incluidos en el momento de su adquisición.

También se les daba la capacidad de eliminar de su contabilidad cuentas de activos que carecieran de valor real y cuentas de pasivo cuyas deudas fueran inexistentes, estas ventajas solo las podían realizar las empresas que ocultaban toda esa información de sus contabilidades, de manera deliberada.

Esto supuso una polémica por el trato más que favorable que tenían tanto particulares como empresas que ocultaron información y no cumplieron todas sus obligaciones con la administración y que les permitió ventajas contables y fiscales que no disfrutaron los contribuyentes que si cumplieron con dichas obligaciones.

### **3.2 AMNISTIA FISCAL 1985**

Esta amnistía fiscal llamada “amnistía del ministro Boyer” o la “ley de activos financieros”, se regulaba mediante la <sup>32</sup>Ley 14/1985, de 29 de mayo, de Régimen Fiscal de Determinados Activos Financieros. Con la llegada de la Constitución de 1978 y del sistema de tributario que nació de ella surgieron una serie de nuevos activos financieros cuyas características en común era que se quedaban al margen de los sistemas de control de la AT.

---

<sup>32</sup> Boletín Oficial del Estado. Ministerio de la Presidencia, Relaciones con las Cortes y Memoria Democrática. Ley 14/1985, de 29 de mayo, de Régimen Fiscal de Determinados Activos Financieros. núm. 129, de 30 de mayo de 1985. <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1985-9862>

Esto se debía a la ausencia de retenciones a cuenta del IRPF y del IS y también a la falta de datos con trascendencia tributaria dirigidos a la Hacienda Pública.

Todo ello propició la opacidad de estos productos financieros en los mercados y permitió la proliferación de formas de colocación de capitales en la que los rendimientos se satisfacían en especie, con la entrega de bienes o prestando servicios, evitando la cuantificación de las rentas obtenidas. Esta ausencia de control permitió a los evasores una maximización de sus beneficios fiscales, de manera que muchos casos lo declaraban como minusvalías y pérdidas o dejaban de declararlos cuando se trataban de plusvalías o ganancias.

Debido a esta opacidad se producía una enorme ventaja fiscal con respecto a los productos financieros estaban mayor controlados por la Hacienda pública. Tan ventajoso eran dichos productos financieros comparados con los demás que estos alcanzaron enormes cuotas de empresas y particulares que recurrían a dichos activos. En consecuencia la Hacienda Pública tenía una enorme discrepancia entre las rentas declaradas y las gravadas.

Todo esto ocasionó que el gobierno, con el ministro Boyer a la cabeza, llevara a regular dichos productos financieros que atentaban contra los principios de equidad y generalidad, mediante la aplicación de retenciones a dichos productos pudiendo oscilar dicha retención desde 18%, hasta un 45%. Además de exigir a los obligados a la retención los datos que la AT estimara necesarios para un mejor control, como podría ser el nombre, documento de identificación, domicilio, etc.

Lo más interesante de esta amnistía fiscal lo podemos encontrar en el Artículo 8 de la ley:

Artículo octavo: No estarán sometidos a retención los intereses y demás contraprestaciones por la cesión de capitales ajenos en los siguientes casos:

-Los rendimientos de los títulos emitidos por el Tesoro o por el Banco de España que constituyen instrumento regulado de intervención en el mercado monetario, así como los rendimientos de los Pagarés del Tesoro.

En este artículo se eximía de la retención de intereses y contraprestaciones a los activos anteriormente citados, además también se eximía de dar cualquier tipo de información sobre los compradores de dichos activos, por lo tanto esta ley solo traslado la opacidad de los productos financieros de ámbito privado hacia los públicos, ocasionando un daño a la financiación privada en detrimento de la financiación pública, al tener estos las ventajas fiscales que los productos financieros privados habían perdido en esta ley.

### **3.3 AMNISTIA FISCAL DE 1991**

Esta amnistía fiscal se regula en la <sup>33</sup>Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto de la Renta de las Personas Físicas, concretamente en las disposiciones adicionales 13 y 14, hay que destacar que esta amnistía fiscal esta intrínsecamente conectada con la amnistía fiscal de 1985, ya que como veremos al analizar estas disposiciones, ambas van relacionadas con los Pagarés del Tesoro que ofrecía el gobierno en la ley 14/1985.

Esta ley contemplaba la posibilidad de cambiar los Pagarés del Tesoro fiscalmente opacos por una Deuda Pública Especial (en adelante DPE), esta deuda publica tenía unos rendimientos de un 2% anual mucho más bajo que el tipo de interés legal del dinero que era del 10 %.

¿Pero por qué ofrecer pagarés 8 puntos por debajo del interés legal del dinero? ¿Por qué los titulares de los pagarés los cambiarían por esta Deuda Pública especial?

La clave está en que el gobierno con esta ley quería remediar la situación que originó con la emisión de los Pagarés del Tesoro fiscalmente opacos, ya que una gran cantidad de ellos fueron suscritos con dinero negro. Por ello el gobierno dio la posibilidad de regularizar esta situación mediante la DPE y daba hasta el 31 de diciembre de 1991 para su canjeo, ya que el gobierno empezaría a investigar a los poseedores de estos pagares del estado.

Esto podría llegar a considerarse un blanqueo, dado que los suscriptores de esta deuda pública especial, la cual regularizaría las rentas de estas después de 6 años después de su

---

<sup>33</sup> Boletín Oficial del Estado. Ministerio de la Presidencia, Relaciones con las Cortes y Memoria Democrática. Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. núm. 136, de 7 de junio de 1991. [https://www.boe.es/diario\\_boe/txt.php?id=BOE-A-1991-14391](https://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-1991-14391)

emisión, en 1997, cuando la responsabilidad tributaria o penal de estas rentas hubiera prescrito.

También, en la disposición 14, el Gobierno permitía que los contribuyentes, hasta el 31 de diciembre de 1991, que estuvieran en una situación irregular pudieran mediante la presentación de una declaración y posterior ingreso a cuenta con el requisito de que se hubieran devengado antes del 1 de Enero de 1992, para poder regularizar su situación fiscal, sin el perjuicio de sufrir sanciones e intereses de demora.



## **4. LA AMNISTIA FISCAL DE 2012**

### **4.1 CAUSA DE LA AMNISTIA FISCAL**

Como hemos visto anteriormente la principal razón para la aplicación de una amnistía fiscal es conseguir una recaudación dineraria a corto plazo del dinero oculto.

Las causas que motivaron a la Amnistía Fiscal de 2012, se deben a un contexto donde la economía mundial sufrió la mayor crisis económica de su historia conocida como la crisis financiera de 2008. Esta crisis financiera empezó en Estados Unidos en 2007 con la crisis de las hipotecas subprime, una crisis que se originó cuando los bancos estadounidenses ofrecían crédito hipotecario a cualquier persona independiente del riesgo que supusieran para la posible devolución de dicho crédito para el banco, esta deuda era objeto de venta y transición mediante bonos hipotecarios.

Los bonos hipotecarios fueron el motivo del gran crecimiento de la economía estadounidense, con un sector bancario que fue la punta de lanza de ese enorme crecimiento económico, pero a costa de alimentar una burbuja inmobiliaria año tras año, la cual acabaría por estallar en 2007 debido a los impagos masivos de las hipotecas que estaban sujetas a los bonos, y que en 2008 arrastraría a la economía mundial a la peor crisis financiera desde la gran depresión.

En España esta crisis llegaría en 2008 debido al pinchazo de nuestra propia burbuja inmobiliaria que se empezó a formar una década atrás, esta burbuja fue posible gracias a una serie de factores que caracterizaron al mercado inmobiliario **Español** tanto directa como indirectamente.

Los <sup>34</sup> y <sup>35</sup> factores que caracterizaron la formación de esta burbuja inmobiliaria fueron:

- Unos bajos tipos de interés y Euríbor gracias a la integración de España a la entonces **Comunidad Económica Europea (CEE)**.

---

<sup>34</sup> Scielo. La crisis económica española: Una gran operación especulativa con graves consecuencias. [https://scielo.conicyt.cl/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0719-37692016000100005](https://scielo.conicyt.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0719-37692016000100005)

<sup>35</sup> Dialnet. Crecimiento y estallido de la burbuja inmobiliaria en España. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6245302>

- Una gran fase de expansión económica de España que provocó un aumento de la demanda de vivienda gracias al alza en el empleo y en sus salarios de esa época.
- Unas ventajas fiscales relacionadas con la compra de la vivienda como deducciones en el IRPF.
- Una mentalidad de propietario que tienen los españoles haciendo España uno de los países con más propietarios de esa época.
- La generación nacida del “baby boom” que se encontraba en edad de emanciparse.

Sin embargo los dos factores que más propiciaron el incremento de esta burbuja inmobiliaria y posteriormente su ruptura, que ocasionaría un desastre económico en España que duraría desde 2008 hasta 2014, que son la excesiva liquidez y la especulación.

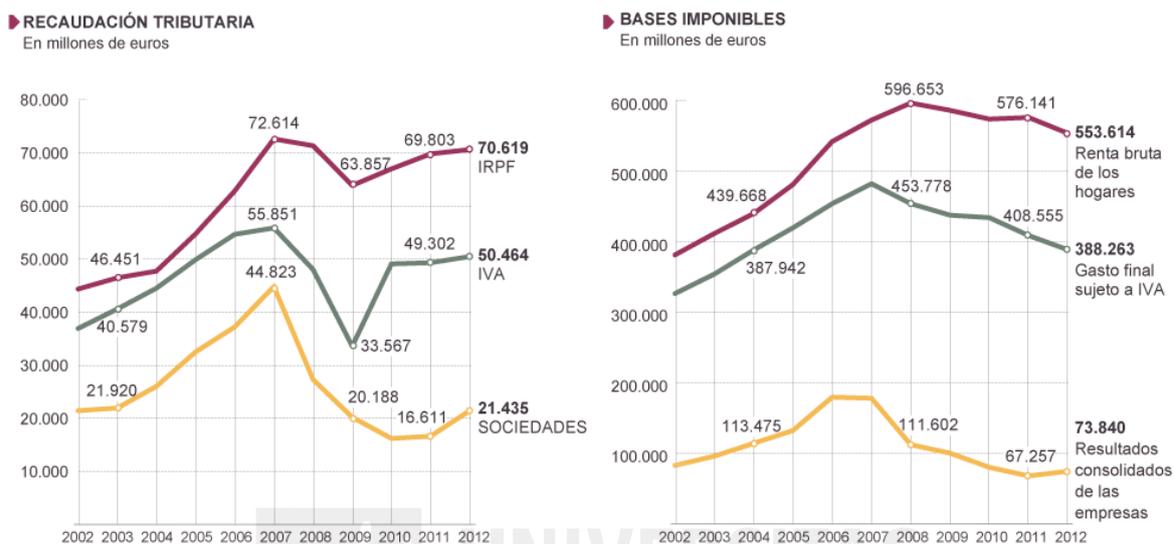
La excesiva liquidez que inundaba España era ocasionada por los bancos que ante una desmesurada demanda de personas que buscaban adquirir una vivienda, se arrojaron a la senda del descontrol dando a las personas que iban a solicitar una hipoteca más del 100% del coste de dicha hipoteca, unido al riesgo que podía existir al financiar más del valor de las propias viviendas resultó devastador para estos bancos en los años siguientes.

La especulación fue el otro gran factor de la creación de esta burbuja y que con los anteriores factores ya mencionados permitieron que el acceso para la adquisición de una vivienda fuera posible para prácticamente cualquier persona que deseara comprar una. Esto ocasionó una fuerte demanda de viviendas y animó a que pequeños inversores vieran que se podía hacer negocio en un sector que mostraba unos rendimientos de dos dígitos anuales.

Esto también hizo que más empresas vieran un filón en el negocio inmobiliario provocando una sobreoferta de vivienda que en 2007 llegó a originar casi 800.000 operaciones de compraventa, esto provocó enormes cantidades de gastos a las empresas del sector de la construcción que esperaban recuperar sus inversiones con ganancias, pero cuando estalló la burbuja provocó la caída más drástica del sector desde la guerra civil.

Con todos estos ingredientes España recorrió durante una década una senda de prosperidad que hizo que los agentes económicos como las empresas y particulares nadaran en la opulencia y a su vez haciendo que los ingresos del estado se dispararan a cotas jamás vista.

### Ilustración 8 Evolución de los principales impuestos



<sup>36</sup>Fuente: El País

Al estallido de la burbuja se pasó a una situación en la que la oferta y demanda de vivienda cayó a mínimos históricos provocando que las empresas y particulares que compraron viviendas con la intención de que estas se revalorizaran para posteriormente venderlas y obtener beneficios se vieran incapaces de no poder venderlas ya que el mercado se hundió, lo que hizo que muchos de los propietarios no pudieran afrontar los gastos derivados de las hipotecas llevando a la ruina a muchos de ellos y al embargo de las mismas.

La caída de la burbuja inmobiliaria fue tan brutal para España, debido a que el sector pujante de esta época de prosperidad fue el sector de la construcción, que pasamos de un <sup>37</sup>superávit en 2007 de un 1.89% de unos 20.287 millones de euros a un déficit en 2008 de un 4,57% de unos 50.731 millones de euros.

<sup>36</sup> Elpais. Evolución de los principales impuestos. [https://elpais.com/elpais/2013/06/28/media/1372446761\\_443765.html](https://elpais.com/elpais/2013/06/28/media/1372446761_443765.html)

<sup>37</sup> Datosmacro. Déficit público. <https://datosmacro.expansion.com/deficit/espana>

La crisis provocó un desequilibrio en las cuentas públicas de todas las administraciones del estado lo que ocasionó brutales déficit, provocando también la pérdida de millones de puestos de trabajos y pasando de un paro de un 8.6% en 2007 a un 13.8% en 2008 y alcanzando el cenit del desempleo en 2013 con una tasa de paro de un 25.7% que equivale a 6.051.000 millones de parados. La reducción de la liquidez de las empresas, el aumento del endeudamiento y la reducción del consumo provocó el cierre de muchas pymes.

Estas situaciones se fueron agravando año tras año hasta que en 2011 hubo un cambio de gobierno, este gobierno puso en marcha una serie de medidas dispuestas para encauzar la economía tales como una estricta reforma laboral la retirada de ayudas fiscales y subvenciones y la más polémica de todas la amnistía fiscal de 2012.

## **4.2 MARCO NORMATIVO**

La amnistía fiscal de 2012, llamada regularización fiscal, se regula en la disposición primera del <sup>38</sup>Real Decreto-Ley de 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del público, en ella explica de forma detallada como se desarrolla la declaración tributaria especial en los siguientes anunciados:

“1. Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Sociedades o Impuesto sobre la Renta de no Residentes que sean titulares de bienes o derechos que no se correspondan con las rentas declaradas en dichos impuestos, podrán presentar la declaración prevista en esta disposición con el objeto de regularizar su situación tributaria, siempre que hubieran sido titulares de tales bienes o derechos con anterioridad a la finalización del último período impositivo cuyo plazo de declaración hubiera finalizado antes de la entrada en vigor de esta disposición.

2. Las personas y entidades previstas en el apartado 1 anterior deberán presentar una declaración e ingresar la cuantía resultante de aplicar al importe o valor de adquisición

---

<sup>38</sup> Boletín Oficial del Estado. Ministerio de la Presidencia, Relaciones con las Cortes y Memoria Democrática. Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público. núm. 78, de 31 de marzo de 2012. <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2012-4441>

de los bienes o derechos a que se refiere el párrafo anterior, el porcentaje del 10 por ciento.

El cumplimiento de lo dispuesto en el párrafo anterior determinará la no exigibilidad de sanciones, intereses ni recargos. Junto con esta declaración deberá incorporarse la información necesaria que permita identificar los citados bienes y derechos.

3. El importe declarado por el contribuyente tendrá la consideración de renta declarada a los efectos previstos en el artículo 39 de la 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, y en el artículo 134 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

4. No resultará de aplicación lo establecido en esta disposición en relación con los impuestos y períodos impositivos respecto de los cuales la declaración e ingreso se hubiera producido después de que se hubiera notificado por la Administración tributaria la iniciación de procedimientos de comprobación o investigación tendentes a la determinación de las deudas tributarias correspondiente a los mismos.

5. El Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas aprobará el modelo de declaración, lugar de presentación e ingreso de la misma, así como cuantas otras medidas sean necesarias para el cumplimiento de esta disposición.

El plazo para la presentación de las declaraciones y su ingreso finalizará el 30 de noviembre de 2012”.

Lo primero que podemos sacar de la disposición primera del real decreto-ley en la que se engloba la DTE, es que afecta solo a tres impuestos; IRPF, IS Y IRNC estos impuestos tienen en común que son impuestos de naturaleza directa, eso significa que gravan la renta o el patrimonio de sus sujetos pasivos.

Lo segundo que sacamos de esta disposición es que la DTE afecta a unos bienes y derechos concretos de los 3 impuestos mencionados anteriormente, la característica base de estos bienes y derechos es que no fueron declarados en sus respectivos ejercicios

fiscales y por lo tanto la AT no tiene constancia de ellos, así mismo esta DTE sirve para que estos bienes y derechos que no fueron declarados y están ocultos a los sistemas de control de la Hacienda Pública puedan mediante una regularización que estos bienes y derechos formen parte de la legalidad, como si hubieran sido declarados.

Lo último que podemos ver de esta disposición es el “**precio**” que los sujetos pasivos de esta DTE deben abonar para que sus bienes y derechos puedan ser regularizados, ese abono se basa en el 10% de la cuota final de la declaración y se aplica al total de los bienes y derechos, sin hacer distinciones de los tres impuestos, eso significa que un contribuyente que no declaro sus bienes o derechos en los tres impuestos mencionados en esta disposición puede aglutinarlos en esta DTE y aplicar el 10% a la cuota resultante.

### **4.3 NATURALEZA JURIDICA**

En el artículo 1 de la <sup>39</sup>HAP/1182/2012 señala que “A efectos de lo dispuesto en el artículo 119 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, la declaración tributaria especial establecida en la disposición adicional primera del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público, constituye declaración tributaria, sin que su presentación tenga por finalidad la práctica de una liquidación tributaria de las reguladas en los artículos 101 y 128 y siguientes de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Dicha declaración participa de la naturaleza de las autoliquidaciones tributarias a las que se refiere el artículo 120 de la Ley General Tributaria sin que la misma pueda entenderse conducente a la autoliquidación de una obligación tributaria devengada con anterioridad”.

Como vemos el texto nos dice que esta DTE se engloba dentro de las autoliquidaciones aunque advirtiéndonos que no se asemeja a la presentación de una autoliquidación sobre

---

<sup>39</sup> Boletín Oficial del Estado. Ministerio de la Presidencia, Relaciones con las Cortes y Memoria Democrática. Orden HAP/1182/2012, de 31 de mayo, por la que se desarrolla la disposición adicional primera del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público, se aprueban cuantas medidas resultan necesarias para su cumplimiento, así como el modelo 750, declaración tributaria especial, y se regulan las condiciones generales y procedimiento para su presentación. núm. 133, de 4 de junio de 2012. <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2012-7391>

una deuda tributaria que aún no hemos extinguido, para ver por qué eso no es así hay que ir al artículo 20 de la <sup>40</sup>Ley 58/2006 que dice “El hecho imponible es el presupuesto fijado por la ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria principal”, entonces para que haya obligación tributaria primero debe darse el hecho imponible.

El motivo de que esta autoliquidación especial difiera con la del artículo 120 de la ley 58/2003 es por la misma naturaleza de las rentas que buscan declararse en esta declaración, su opacidad, lo que lleva al desconocimiento de su existencia por la Hacienda Pública y en consecuencia a que no conste como deuda tributaria debido a su mismo desconocimiento.

Otra diferencia con las autoliquidaciones radica en el artículo 120.2 de la ley 58/2003 por la que “Las autoliquidaciones presentadas por los obligados tributarios podrán ser objeto de verificación y comprobación por la Administración, que practicará, en su caso, la liquidación que proceda” esto no se aplica a esta autoliquidación ya que según *criterio 1 00/02433/2017/00/00 del 06/11/2018-TEAC* cuyo asunto es un “Recurso de alzada para la unificación de criterio. Declaración Tributaria Especial. Procedimiento de rectificación de autoliquidaciones. Determinar si cabe o no la aplicación del procedimiento de rectificación de autoliquidaciones a la Declaración Tributaria Especial regulada por la disposición adicional primera del Real Decreto-Ley 12/2012, de 30 de marzo”.

Así en el criterio 1 apartado 4 dice que “una vez acabado el período de declaración, su contenido no es revisable por la Administración, por lo que su cumplimiento, total o parcial, no se comprueba; sólo cabe comprobar el alcance que la DTE presentada tiene en los impuestos directos”.

Según lo descrito en el artículo 120.3 de la ley 58/2006 “Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente”.

---

<sup>40</sup> Boletín Oficial del Estado. Ministerio de la Presidencia, Relaciones con las Cortes y Memoria Democrática. Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. núm. 302, de 18/12/2003. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

#### **4.4 BIENES Y DERECHOS**

Según al artículo 3 de la orden HAP1182/2012 que determina los bienes y derechos de la declaración en sus distintos apartados nos dice lo siguiente.

1. “Podrá ser objeto declaración tributaria especial cualquier bien o derecho cuya titularidad se corresponda con rentas no declaradas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes”.

2. “La titularidad de los bienes o derechos objeto declaración deberá haberse adquirido por el declarante en una fecha anterior a 31 de diciembre de 2010, salvo que el período impositivo del declarante no coincida con el año natural, en cuyo caso la titularidad deberá haberse adquirido con anterioridad a la finalización del último período impositivo cuyo plazo de declaración hubiera finalizado antes de 31 de marzo de 2012”.

3. “No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, no podrán ser objeto de declaración especial los bienes o derechos que hubiesen sido transmitidos antes de 31 de diciembre de 2010, o de la fecha de finalización del período impositivo a que se refiere el apartado 2 anterior, cuando el importe de la transmisión se hubiera destinado a la adquisición de otro bien o derecho objeto de declaración”.

4. “La titularidad de los bienes o derechos, así como su fecha de adquisición, podrá acreditarse por cualquier medio de prueba admisible en Derecho”.

Visto el apartado anterior el objeto de esta DTE son los bienes o derechos adquiridos por parte de rentas que no se declararon en su momento correspondiente, pero no pensemos que en esta declaración se permite la regularización de toda clase de rentas que no fueron declaradas ya que esta declaración tiene como objetivo solo a los contribuyentes que no declararon sus rentas que obtuvieron de manera lícita.

Como consecuencia de esta DTE se modificó en la disposición final primera del Real Decreto-ley 12/2012 el artículo 180 de Ley 58/2006 la cual añadió un nuevo párrafo que señala “Si la Administración tributaria estimase que el obligado tributario, antes de que se le haya notificado el inicio de actuaciones de comprobación o investigación, ha

regularizado su situación tributaria mediante el completo reconocimiento y pago de la deuda tributaria, la regularización practicada le exoneraría de su responsabilidad penal, aunque la infracción en su día cometida pudiera ser constitutiva de delito contra la Hacienda Pública, y la Administración podrá continuar con el procedimiento administrativo sin pasar el tanto de culpa a la autoridad judicial ni al Ministerio Fiscal”.

De esta modificación podemos apreciar la particularidad de que esta declaración no solo busca como objetivo el afloramiento de bienes y derechos que eran opacos para la hacienda pública, sino que esta declaración también eximirá de cualquier responsabilidad penal que el titular de los bienes hubiera cometido por la ocultación de dichas rentas. Esto es uno de los beneficios que tiene esta DTE ya que a los obligados tributarios que no cumplan con sus obligaciones en el plazo que impone cada tributo pueden acarear diferentes sanciones tributarias.

Para determinar la magnitud de esa condonación de la responsabilidad penal, ya que hablamos de un delito fiscal cuando la cantidad defraudada exceda de los 120000€ lo cual acarrearía una pena máxima de 5 años de prisión, y dado que esta DTE está hecha para contribuyentes que hayan defraudado a la hacienda pública millones de euros, es interesante ver que pasar de poder recibir una pena de un máximo cinco años a que te eximan de cualquier responsabilidad penal puede ser considerado una amnistía en cuanto al ámbito punible.

Así en el artículo 305.4 de la Ley 10/1995 señala que “Quedarán exentos de responsabilidad penal el que regularice su situación tributaria, en relación con las deudas a que se refiere el apartado primero de este artículo, antes de que se le haya notificado por la Administración tributaria la iniciación de actuaciones de comprobación tendentes a la determinación de las deudas tributarias objeto de regularización, o en el caso de que tales actuaciones no se hubieran producido, antes de que el Ministerio Fiscal, el Abogado del Estado o el representante procesal de la Administración autonómica, foral o local de que se trate, interponga querrela o denuncia contra aquél dirigida, o cuando el Ministerio Fiscal o el Juez de Instrucción realicen actuaciones que le permitan tener conocimiento formal de la iniciación de diligencias”.

En este artículo señala que solo serán válidas las DTE que se realicen sin que los sujetos pasivos les hayan mandado una notificación para comprobar los bienes y derechos sujetos a la DTE, tampoco serán válidos si los sujetos pasivos hayan sido denunciados por los representantes de las instituciones encargadas de los tributos tanto a nivel nacional, autonómico y local.

#### **4.5 DECLARANTES DE LA AMNISTIA FISCAL**

Vamos a ver cuáles son los sujetos pasivos que se pueden acoger a esta DTE, esto queda especificado en el artículo 2 de la Orden HAP 1182/2012 el cual nos detalla a los sujetos pasivos de la regularización, aunque vamos a hacer hincapié en el apartado 2.

“A los efectos previstos en esta Orden, tendrán la consideración de titulares quienes ostenten la titularidad jurídica de los bienes o derechos. No obstante, cuando el titular jurídico del bien o derecho objeto de la declaración tributaria especial no resida en territorio español y no coincida con el titular real, se podrá considerar titular a este último siempre que llegue a ostentar la titularidad jurídica de los bienes o derechos con anterioridad a 31 de diciembre de 2013”.

Como vemos en los apartados del artículo 2, solo los contribuyentes que demuestren poseer el control de los bienes y derechos que obtuvieron de las rentas no declaradas posee la titularidad real de ese bien y debe acreditarlo e informar a la Hacienda pública debidamente para así poder regularízalo de manera correcta sin que la hacienda pública considere el uso indebido de esta DTE.

#### **4.6 PLAZOS DE PRESENTACION**

En el texto introductorio de la Orden HAP 1882/2012 “Tales bienes o derechos deberán haberse adquirido por el declarante, con carácter general, en una fecha anterior a 31 de diciembre de 2010, y se valorarán por su valor de adquisición, salvo en el supuesto de cantidades depositadas en cuentas abiertas en entidades que se dediquen al tráfico bancario o crediticio en las que con carácter general se tomará en consideración su importe en la citada fecha.

La declaración tributaria especial tendrá carácter reservado y deberá presentarse antes de 30 de noviembre de 2012”.

Dado que el Real Decreto-ley 12/2012 en la que se nos presentaba la DTE hasta la fecha límite que se señala en la Orden HAP 1182/2012 transcurre un laxo de 8 meses por las que los contribuyentes que se quieran acoger a esta declaración para regularizar su situación puedan presentarlas, hay que ver que el periodo de presentación va acorde con la excepcionalidad de la norma y su atemporalidad, ya que esta declaración tributaria especial está ligada exclusivamente al 2012.

Con esto podemos ver la diferencia entre los periodos de presentación de la DTE con respecto a los impuestos a los que esta afectaban (IRPF, IS y IRNR), eso se debe a la excepcionalidad de esta declaración, también hay que resaltar que no todos los bienes y derechos serán aceptados en esta declaración ya que como hemos visto en el anterior apartado solo los bienes que los contribuyentes adquirieron antes del 1 de enero de 2011.

#### **4.7 GRAVAMEN DE LA DECLARACIÓN TRIBUTARIA ESPECIAL**

Según el artículo 4.1 de la Orden HAP 1182/2012 “Los bienes o derechos objeto de declaración se declararán por su valor de adquisición.

Los bienes o derechos cuya titularidad se corresponda parcialmente con rentas declaradas, se declararán por la parte del valor de adquisición que corresponda con rentas no declaradas”.

En el apartado 3 del artículo 4 vemos que “Las cantidades de dinero en efectivo se valorarán por el importe que se deposite en una entidad de crédito en los términos previstos en el apartado 4 del artículo 3 anterior”.

Por otra parte, el artículo 5 de la Orden HAP 1182/2012 nos indica que “La cuantía a ingresar será el 10 por ciento del importe que resulte de lo establecido en el artículo 4 anterior.

Sin perjuicio de lo señalado en el artículo 1, la cuantía ingresada tendrá la consideración de cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, según proceda.

Sobre la cuantía ingresada no serán exigibles sanciones, intereses ni recargos”.

Como podemos ver en los artículos 4 y 5 de la Orden HAP 1182/2012 los bienes declarados serán valorados según su valor de adquisición y se gravará sobre el resultado de la declaración un 10% que será ingresado a cuenta del declarante.

El hecho de que el contribuyente realizador de esta DTE solo tenga que abonar el 10% del resultado de estas rentas hace que estemos ante un pago simbólico de dinero a cambio de regularizarlas.

Para ilustrar este pago simbólico hay que ver el porcentaje de gravamen de los tres impuestos afectados por esta DTE.

- El IRPF, si vemos el gravamen de la base general de los periodos impositivos cuyas rentas no estén prescritas podemos ver que el tipo marginal máximo oscila entre un 44% y un 50% dependiendo de la comunidad en la que resida el declarante, si nos vamos al gravamen sobre la base del ahorro vemos que el tipo marginal máximo está en un 25 %.
- En el IS nos encontramos con que el gravamen general está en el 25% sobre el resultado de la base imponible en los periodos impositivos no prescritos.
- Y por último en el Impuesto sobre la Renta de los No Residentes (en adelante IRNR) el gravamen que se aplica a la base imponible es del 24% en los periodos impositivos no prescritos.

Con esto podemos ver que el gravamen de la DTE es mucho menor que en cualquiera de los tres impuestos, pero no solo eso sino que el resultado de esta declaración estará exento de intereses de demora, sanciones y recargos con lo que la diferencia que hubiera tenido que abonar el contribuyente en los impuestos correspondientes según la

naturaleza de sus rentas es de una diferencia considerable con respecto al gravamen del 10%.

Si partiéramos de una base imponible de 1.000.000€ veríamos que si tributáramos normalmente por los 3 impuestos tendríamos que abonar para el IRPF entre 440.000€ y 500.000€, dependiendo la comunidad en la que resida el sujeto pasivo, en el IS la cuota rondaría unos 250.000€ y en el IRNR abonaríamos unos 240.000€, es cierto que esta operación se haría sin contar deducciones, reducciones, y bonificaciones correspondientes a cada impuesto y que la cuantía si las aplicáramos posiblemente sería más baja, pero no tan baja como el resultado de la DTE que saldría a pagar unos 100.000€ una cifra muy ventajosa comparada con las demás.

#### **4.8 REQUISITOS PARA LA DECLARACIÓN TRIBUTARIA ESPECIAL**

Para que un contribuyente pueda acogerse a la declaración debe cumplir con una serie de requisitos, en una <sup>41</sup>nota aclaratoria sobre la DTE del ministerio de hacienda y administraciones públicas, ante la cantidad de dudas que surgieron sobre la DTE, aclaro que solo podrán ser declarados los bienes y derechos que:

- Se obtuvieron lícitamente.
- Su obtención fue anterior al 31/12/2010.
- Se debieron declarar por IRPF, Impuesto sobre sociedades o Impuesto sobre la Renta de no Residentes, dependiendo de si las obtuvo una persona física residente, una sociedad residente, o un no residente, respectivamente.
- No se declararon por el impuesto correspondiente.

Si algunos de los bienes y derechos financiados a través de rentas no cumple con todos estos requisitos, entonces la declaración no tendrá validez. Tampoco se podrán regularizar los bienes si el contribuyente ya tiene abierto un proceso administrativo o judicial anterior a la presentación de esta Declaración Tributaria Especial.

---

<sup>41</sup> Agencia tributaria. Declaración Tributaria Especial. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

## **4.9 LA CONSTITUCIONALIDAD DE LA AMNISTIA FISCAL**

En junio de 2012 el grupo Parlamentario Socialista presentó en el congreso un recurso de inconstitucionalidad contra la disposición adicional primera Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público.

El TC declaró en 2017 de forma unánime en la <sup>42</sup>sentencia 73/2017 la inconstitucionalidad de la DTE aprobada por el gobierno del Partido Popular en marzo de 2012. Es una medida trascendental, ya que implica que no se puede volver a perdonar las deudas a los defraudadores con el único argumento de corregir el déficit público. Sin embargo, a los contribuyentes que se acogieron a la amnistía no les afectara la decisión del TC, ya que no se permite que sus declaraciones sean "revisadas como consecuencia de la nulidad de la disposición adicional primera" del Real Decreto por el que se articuló la regularización.

Esta decisión del TC está fundada en el uso que el gobierno del Partido Popular hizo del <sup>43</sup>artículo 86.1 de la CE que dice así “En caso de extraordinaria y urgente necesidad, el Gobierno podrá dictar disposiciones legislativas provisionales que tomarán la forma de Decretos-leyes y que no podrán afectar al ordenamiento de las instituciones básicas del Estado, a los derechos, deberes y libertades de los ciudadanos regulados en el Título I, al régimen de las Comunidades Autónomas ni al Derecho electoral general”.

Según lo visto en el artículo 86.1 CE el uso del Real-Decreto solo puede usarse en situaciones extraordinarias y urgentes, tales como pandemias y terrorismo, y además que debe ser ratificado en el congreso de los diputados en el plazo de 30 días después de su promulgación para decidir sobre su convalidación o derogación que se establece en el artículo 86.2 de la CE.

Otro de los motivos que motivó su inconstitucionalidad fue por la vulneración de principios constitucionales que este decreto-ley vulneró en su disposición primera, concretamente los principios que se mencionan en el artículo 31.1 de la CE “Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario

---

<sup>42</sup> Boletín Oficial del Estado. Ministerio de la Presidencia, Relaciones con las Cortes y Memoria Democrática. Pleno. Sentencia 73/2017, de 8 de junio de 2017. Recurso de inconstitucionalidad 3856-2012. Interpuesto por más de cincuenta diputados del Grupo Parlamentario Socialista en el Congreso de los Diputados respecto de la disposición adicional primera del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público. Límites de los decretos-leyes y principio de justicia tributaria: nulidad del precepto legal que introduce un procedimiento de declaración especial para la regularización de la situación tributaria de determinados contribuyentes. núm. 168, de 15 de julio de 2017. <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2017-8345>

<sup>43</sup> Boletín Oficial del Estado. Ministerio de la Presidencia, Relaciones con las Cortes y Memoria Democrática. Constitución Española. núm. 311, de 29/12/1978. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1978-31229>

justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio”.

Esto queda señalado dado que los contribuyentes que se acogieron a la amnistía fiscal disfrutaron de ventajas injustas que no eran acordes con la capacidad económica que poseían y por qué la necesidad recaudatoria del estado no es excusa para vulnerar derechos recogidos en nuestra carta magna, con tal de cumplir objetivos de déficit.

#### **4.10 RESULTADO DE LA AMNISTIA FISCAL**

Según una <sup>44</sup> nota de prensa del Ministerio de Hacienda y Administraciones Publicas el número de declarantes que se acogieron a la DTE, según la Agencia Tributaria ha sido de 31.484 declaraciones, con un importe medio de 37.830 euros.

En la propia nota de prensa podemos encontrar que “el grueso de las declaraciones se han concentrado al final del periodo de presentación. Así, en el mes de noviembre se han presentado 29.242 declaraciones, casi el 93% del total, por un importe a ingresar de 1.050 millones de euros”.

Al finalizar el plazo de presentación de la DTE en el 30 de noviembre, el importe total ingresado por el modelo 750 configurado para la presentación de la DTE se sitúa en 1.191 millones de euros.

Con estos datos habría que suponer que el volumen de los bienes y derechos aflorados provenientes de las rentas ocultadas fue de unos 12.000€ millones de euros, ya que se ha recaudado el 10% unos 1.191 millones de euros, pero la realidad fue muy distinta ya que en realidad se llegaron a aflorar unos 40.000 millones de euros de patrimonio, esto se debe a que los contribuyentes que se acogieron declararon tanto las rentas que aún estaban obligadas a declarar como las que ya habían prescrito, eso significa que el tipo efectivo de esta declaración especial fue de alrededor del 3% ya que solo estuvieron gravados al tipo nominal del 10% las rentas de los anteriores 4 periodos impositivos a la DTE.

---

<sup>44</sup> Ministerio de hacienda. Montoro afirma que la regularización fiscal ha aflorado 40.000 millones de euros. [https://www.hacienda.gob.es/gl-ES/prensa/en%20portada/2013/Paginas/20130123\\_Congreso.aspx](https://www.hacienda.gob.es/gl-ES/prensa/en%20portada/2013/Paginas/20130123_Congreso.aspx)

El gobierno del partido popular estimo que con la D TE se aflorarían unos 25.000 millones de euros y que se esperaba ingresar unos 2.500 millones de euros, es interesante resaltar que al final el gobierno recaudo menos de la mitad de lo que preveía en un principio a pesar de que el patrimonio aflorado superó las previsiones del propio gobierno.



## **5. CONCLUSIONES**

Las amnistías fiscales son medidas impopulares que generan desconfianza e los contribuyentes, sobre todo a las clases medias y bajas que ven como este tipo de medidas benefician a las clases altas gracias a unas leyes más laxas en materia fiscal que concede el gobierno.

El fraude y la economía sumergida de un país puede provocar que el gobierno necesite recurrir a las amnistías fiscales para conseguir dinero en el corto plazo, a la vez que se apliquen medidas para reducir el volumen de estas prácticas ilícitas con el fin de que la necesidad de volver a utilizar las amnistías fiscales sea menor.

Las tres amnistías fiscales que precedieron a la del 2012 fueron de un calado menor y estuvieron centradas en bienes, derechos e impuestos concretos, mientras que la del 2012 abarco tres impuestos y a toda clase de bienes y derechos.

En el caso de la amnistía de 2012 el estado justifico la realización de esta amnistía fiscal con el pretexto de reducir el déficit público que se encontraba en niveles de hasta dos dígitos debido a la crisis del 2008, que provocó recortes y subidas de impuestos que afectaron al conjunto de la población, especialmente a las clases medias y bajas.

La amnistía fiscal del gobierno pretendía atraer y aflorar el capital que estaba oculto o en paraísos fiscales y conseguir que pudiera tributar en los futuros ejercicios, esto se haría gracias a una condonación de responsabilidad penal y un gravamen reducido por declarar dichas rentas.

El gobierno estimo que se llegaría a <sup>45</sup>aflorar unos 25.000 millones euros y que esto significaría un ingreso para las arcas del estado de unos 2.500 millones de euros, sin embargo el gobierno solo recaudo unos 1.191 millones de euros a pesar de que se logró aflorar una cantidad superior a la estimada que fueron cerca de unos 40.000 millones de euros, gracias a que también se declararon las rentas ocultas de años prescritos.

---

<sup>45</sup> RTVE. El Gobierno aprueba una 'amnistía fiscal' para recaudar 2.500 millones de rentas no declaradas. 30.03.2012. <https://www.rtve.es/noticias/20120330/gobierno-aprueba-amnistia-fiscal-para-conseguir-2500-millones-rentas-no-declaradas/511981.shtml>

Con todo lo visto anteriormente, podemos decir que la amnistía fiscal fue una medida desesperada de un gobierno que necesitaba dinero de manera urgente para aliviar la situación precaria que se encontraba la economía española en esa época y que eso provoco la necesidad de esta amnistía fiscal para conseguir ingresos de manera urgente, que al final no fueron lo que ellos estimaron.

Con todo esto podemos decir que la amnistía fiscal fue una manera más del gobierno de la época de conseguir ingresos para cuadrar del déficit público, sin embargo la poca repercusión que tuvo la amnistía contra la que estimaba el gobierno y viendo que aquellas personas que se acogieron a la DTE también declararon rentas que estaban prescritas, pero las declararon para poder entregarlas en el sistema de la Hacienda pública, hace pensar que la amnistía fiscal fue una medida desesperada y poco calculada que solo consiguió cumplir con la mitad de lo estimado y que sobretodo beneficio a los contribuyentes que se acogieron a ella, dejando una impresión a la sociedad de que por conseguir ingresos el estado estaba dispuesto a perdonar delitos fiscales.



## **6. BIBLIOGRAFIA**

Cencerrado Millán , E. (2019). Ordenamiento tributario Español: Los impuestos. Valencia: Tirant lo Blanch.

Giménez-Reyna, E., & Ruiz Gallud, S. (2018). *El fraude fiscal en España*. Pamplona: Aranzadi.

Josep Oliver, A. (2017). *La crisis económica en España*. Madrid: RBA Libros.

Martin Fernández, J. (2012). *La amnistía fiscal*. Valencia: Tirant lo Blanch.

Sanz Díaz-Palacios, J. A. (2015). *Las amnistías fiscales*. Pamplona: Aranzadi.



## **7. WEBGRAFÍA**

- Alba, J. Á. (2017). *Dialnet*. Recuperado el Abril de 2020, de Dialnet:  
<https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6245302>
- Boletín Oficial del Estado*. (16 de Noviembre de 1977). Recuperado el Abril de 2020, de  
<https://www.boe.es/buscar/hp?id=BOE-A-1977-27150>
- Boletín Oficial del Estado*. (30 de Mayo de 1985). Recuperado el Abril de 2020, de Boletín  
Oficial del Estado: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1985-9862>
- Boletín Oficial del Estado*. (7 de Junio de 1991). Recuperado el Abril de 2020, de Boletín  
Oficial del Estado: [https://www.boe.es/diario\\_boe/txt.php?id=BOE-A-1991-14391](https://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-1991-14391)
- Boletín Oficial del Estado*. (23 de Noviembre de 1995). Recuperado el Abril de 2020, de  
Boletín Oficial del Estado: <https://www.boe.es/eli/es/lo/1995/11/23/10/con>
- Boletín Oficial del Estado*. (27 de Diciembre de 1995). Recuperado el Abril de 2020, de Boletín  
Oficial del Estado: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1995-27752>
- Boletín Oficial del Estado*. (17 de Diciembre de 2003). Recuperado el Abril de 2020, de Boletín  
Oficial del Estado: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>
- Boletín Oficial del Estado*. (5 de Marzo de 2004). Recuperado el Abril de 2020, de Boletín  
Oficial del Estado: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2004-4527>
- Boletín Oficial del Estado*. (28 de Noviembre de 2006). Recuperado el Abril de 2020, de  
Boletín Oficial del Estado: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2006-20764>
- Boletín Oficial del Estado*. (29 de Noviembre de 2006). Recuperado el Abril de 2020, de  
Boletín Oficial del Estado: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2006-20843>
- Boletín Oficial del Estado*. (29 de Octubre de 2012). Recuperado el Abril de 2020, de Boletín  
Oficial del Estado: [https://www.boe.es/diario\\_boe/txt.php?id=BOE-A-2012-13416](https://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-2012-13416)
- Boletín Oficial del Estado*. (30 de Marzo de 2012). Recuperado el Abril de 2020, de Boletín  
Oficial del Estado: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2012-4441>
- Boletín Oficial del Estado*. (31 de Mayo de 2012). Recuperado el Abril de 2020, de Boletín  
Oficial del Estado: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2012-7391>
- Boletín Oficial del Estado*. (27 de Noviembre de 2014). Recuperado el Abril de 2020, de  
Boletín Oficial del Estado: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2014-12328>
- GESTHA. (Enero de 2014). *GESTHA*. Recuperado el Mayo de 2020, de GESTHA:  
[http://www.gestha.es/archivos/actualidad/2014/2014-01-29\\_INFORME\\_LaEconomiaSumergidaPasaFactura.pdf](http://www.gestha.es/archivos/actualidad/2014/2014-01-29_INFORME_LaEconomiaSumergidaPasaFactura.pdf)
- GESTHA. (Marzo de 2016). *GESTHA*. Recuperado el Mayo de 2020, de GESTHA:  
[http://www.gestha.es/archivos/2016-02\\_propuestas\\_Gestha\\_de\\_aumentos\\_en\\_los\\_ingresos\\_tributarios\\_y\\_control\\_del\\_gasto.pdf](http://www.gestha.es/archivos/2016-02_propuestas_Gestha_de_aumentos_en_los_ingresos_tributarios_y_control_del_gasto.pdf)

Hacienda, M. d. (11 de Octubre de 2012). *Hacienda*. Recuperado el Abril de 2020, de Hacienda:  
[https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/Tributos/Informes/Informe\\_DTE\\_Segundo.pdf](https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/Tributos/Informes/Informe_DTE_Segundo.pdf)

Hacienda, M. d. (1 de Febrero de 2013). *Hacienda*. Recuperado el Abril de 2020, de Hacienda:  
[https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/GabineteMinistro/Notas%20Prensa/2013/S.E.%20HACIENDA/01-02-13%20Nota\\_aclaratoria%20DTE.pdf](https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/GabineteMinistro/Notas%20Prensa/2013/S.E.%20HACIENDA/01-02-13%20Nota_aclaratoria%20DTE.pdf)

Hacienda, M. d. (23 de Enero de 2013). *Hacienda*. Recuperado el Abril de 2020, de Hacienda:  
<https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/GabineteMinistro/Notas%20Prensa/2013/S.E.%20HACIENDA/23-01-13%20NP%20comparecencia%20montoro%20ingresos%202012%20y%20DTE.pdf>

Navarrete, D. F. (Enero de 2016). *Scielo*. Recuperado el Mayo de 2020, de Scielo:  
[https://scielo.conicyt.cl/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0719-37692016000100005](https://scielo.conicyt.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0719-37692016000100005)

PUNTAS, A. D. (Enero de 2013). *Elnotario*. Recuperado el Abril de 2020, de Elnotario:  
<http://www.elnotario.es/hemeroteca/revista-47/164-las-cuatro-amnistias-fiscales-de-2012-0-22331480050768218>

