

**UNIVERSIDAD MIGUEL HERNÁNDEZ DE ELCHE**

**FACULTAD DE CIENCIAS SOCIALES  
Y JURÍDICAS DE ELCHE**

**GRADO EN DERECHO MODALIDAD  
SEMIPRESENCIAL**



**EL FRAUDE FISCAL EN EL IVA Y LAS ESTRATEGIAS PARA SU  
REDUCCIÓN**

**TRABAJO FIN DE GRADO  
CURSO ACADÉMICO 2024-2025**

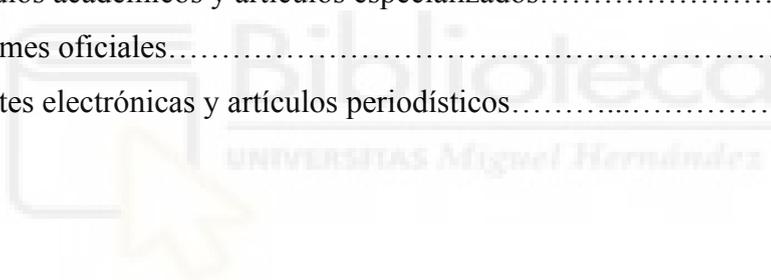
**ESTUDIANTE: ALEXIA LIARTE RODRÍGUEZ**

**TUTORA: IRENE MARTÍNEZ QUILES**

## ÍNDICE

<b>1. INTRODUCCIÓN.....</b>	<b>5</b>
1.1. Justificación del tema elegido.....	5
1.2. Objetivos del trabajo.....	5
1.3. Metodología.....	6
<b>2. MARCO TEÓRICO.....</b>	<b>6</b>
2.1. Concepto de fraude fiscal.....	6
2.2. Funcionamiento del IVA.....	8
2.2.1. Características principales.....	8
2.2.2. Vulnerabilidades del sistema que facilitan el fraude.....	11
2.3. Normativa aplicable.....	13
<b>3. MODALIDADES DEL FRAUDE FISCAL EN EL IVA.....</b>	<b>16</b>
3.1. Fraude carrusel.....	16
3.2. Facturación falsa o inexistente.....	18
3.3. Empresas fantasma o sociedades pantalla.....	20
3.4. Abuso de tipos de IVA reducidos o exenciones.....	21
3.5. Subdeclaración de ingresos y economía sumergida.....	22
<b>4. IMPACTO ECONÓMICO Y SOCIAL.....</b>	<b>26</b>
4.1. Pérdidas en la recaudación pública.....	26
4.2. Distorsión del mercado y competencia desleal.....	28
4.3. Consecuencias sociales y reducción de servicios públicos.....	29
<b>5. ESTRATEGIAS ACTUALES DE CONTROL Y PREVENCIÓN.....</b>	<b>32</b>
5.1. Medidas legislativas y de control.....	32
5.1.1. Reforzamiento de la normativa tributaria.....	32
5.1.2. Mayor fiscalización y auditorías.....	35
5.2. Cooperación internacional y armonización fiscal en la Unión Europea.....	36
5.2.1. Intercambio de información entre países.....	37
5.2.2. Control de importaciones y comercio intracomunitario.....	38
5.3. Tecnología de vigilancia y control.....	39
5.3.1. Suministro Inmediato de Información.....	40
5.3.2. Facturación electrónica obligatoria.....	42
5.3.3. El uso del Big Data e Inteligencia Artificial.....	44
5.3.4. Blockchain para trazabilidad fiscal.....	48
5.4. Incentivos para la regulación y concienciación.....	51

5.4.1. Programas de regularización voluntaria.....	51
5.4.2. Educación fiscal y campañas de concienciación.....	53
<b>6. ANÁLISIS DE CASOS PRÁCTICOS.....</b>	<b>55</b>
6.1. Estudio de escándalos fiscales relacionados con el fraude del IVA.....	55
6.2. Evaluación del impacto de medidas implementadas en otros países.....	59
6.3. Implicaciones legales para los asesores fiscales en casos de fraude.....	62
6.3.1. El papel del asesor fiscal en la planificación y ejecución del fraude....	62
6.3.2. Tipos de responsabilidad penal aplicables.....	67
6.3.3. Debates doctrinales y desafíos probatorios.....	68
<b>7. CONCLUSIONES.....</b>	<b>71</b>
7.1. Síntesis de los puntos clave del trabajo.....	71
7.2. Recomendaciones finales.....	73
<b>8. BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>76</b>
8.1. Legislación Fiscal.....	76
8.2. Estudios académicos y artículos especializados.....	78
8.3. Informes oficiales.....	80
8.4. Fuentes electrónicas y artículos periodísticos.....	81



## ABREVIATURAS

AAPP → Administración Pública  
AEAT → Agencia Estatal de Administración Tributaria  
AN → Audiencia Nacional  
ART → Artículo  
CCAA → Comunidades Autónomas  
CEE → Comunidad Económica Europea  
CEOE → Confederación Española de Organizaciones Empresariales  
CP → Código Penal  
DF → Diputaciones Forales  
EEAA → Estatuto de Autonomía  
EELL → Entidades Locales  
EEMM → Estados miembros  
EPPO → Fiscalía de la UE (*European Public Prosecutor's Office*)  
EKÁER → Sistema Electrónico de Control del Transporte de Mercancías por Carretera  
HP → Hacienda Pública  
IA → Inteligencia Artificial  
IEE → Instituto de Estudios Económicos  
IGTE → Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas  
IVA → Impuesto sobre el Valor Añadido  
LGT → Ley General Tributaria  
LIVA → Ley del IVA  
MTIC → Operador Desaparecido Intracomunitario  
OCDE → Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico  
OLAF → Oficina Europea de Lucha contra el Fraude  
PYMES → Pequeñas y Medianas Empresas  
REDEME → Régimen de Devolución Mensual  
RGPD → Reglamento General de Protección de Datos  
SII → Suministro Inmediato de Información  
SS → Siguietes  
TC → Tribunal Constitucional  
TJUE → Tribunal de Justicia de la Unión Europea  
TNA → Análisis de Redes de Transacciones  
TS → Tribunal Supremo

UE → Unión Europea

ViDA → *VAT in the Digital Age*



## 1. INTRODUCCIÓN

### 1.1. Justificación del tema elegido

El IVA constituye una de las principales fuentes de financiación estatal, y, por tanto, su fraude fiscal causa un notable impacto en la economía y en la recaudación de ingresos públicos.

Nos sumergimos en este tema para comprender la relevancia de este impuesto y para dar respuesta a las preguntas que muchos ciudadanos nos hacemos sobre el sistema tributario español: ¿Qué fallos existen que favorecen la evasión fiscal?, ¿Qué métodos se emplean para ello?, ¿Por qué este fraude puede provocar pérdidas significativas que afectan directamente al bienestar social?, y, sobre todo, ¿Qué estrategias pueden adoptarse para prevenir y combatir eficazmente este tipo de fraude?, y, ¿Cómo puede la tecnología contribuir a enfrentar este desafío?.

En definitiva, destacar la importancia de un sistema tributario sólido e íntegro, así como de un entorno empresarial transparente y justo. Para lograrlo, resulta fundamental que los ciudadanos asuman el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, un compromiso que debe mantenerse por encima de sus intereses personales o de la percepción que tengan sobre dicho impuesto.

### 1.2. Objetivos del trabajo

El objetivo principal de este trabajo es analizar el fraude fiscal en el IVA, abordando sus causas, modalidades y consecuencias, así como evaluar las estrategias actuales para prevenirlo y combatirlo.

En cuanto a objetivos más concretos, definir y contextualizar el fraude fiscal en el IVA, explicando su funcionamiento junto con las vulnerabilidades del sistema que facilitan estas prácticas. Identificar y describir las principales modalidades de fraude que afectan al IVA, evaluar tanto el impacto económico como social, además de analizar no sólo las estrategias actuales, sino también las medidas legislativas, la cooperación internacional y el uso de las nuevas tecnologías. Por último, proponer recomendaciones que contribuyan a mejorar las políticas de prevención, así como de control.

### 1.3. Metodología

Para llevar a cabo este trabajo, emplearemos una metodología basada en la consulta y el análisis crítico de diversas fuentes documentales. Tomaremos como referencia la normativa vigente, tanto en España como en el resto de Europa, con el objetivo de examinar el marco legal que regula el IVA y las estrategias dirigidas a evitar el fraude en este ámbito.

Además, se revisarán estudios académicos, artículos especializados y publicaciones científicas que analicen el fraude en el IVA desde una perspectiva tanto teórica como práctica. Del mismo modo, se utilizarán informes elaborados por organismos oficiales como la Agencia Tributaria, OCDE y la Comisión Europea, los cuales ofrecen datos relevantes sobre el impacto económico del fraude y la efectividad de las políticas de control aplicadas.

Para complementar este análisis, se incluirán ejemplos de casos reales extraídos de medios de comunicación y resoluciones judiciales, con el fin de ilustrar las principales formas de fraude y sus consecuencias.

Por último, se consultarán informes técnicos que expliquen el funcionamiento e impacto de herramientas tecnológicas como el SII, el Big Data, la facturación electrónica y el Blockchain, dado el creciente papel que desempeñan en la lucha contra el fraude fiscal en el IVA.

## 2. MARCO TEÓRICO

### 2.1. Concepto de fraude fiscal

El fraude fiscal es una conducta ilícita que consiste en la intencionada evasión del pago del impuesto por parte de un contribuyente, ya sea una persona física o jurídica. Esta práctica se caracteriza por la ocultación, manipulación o distorsión de la verdadera capacidad económica del sujeto obligado, con el fin de evitar total o parcialmente el ingreso de las cantidades que, conforme a la legislación vigente, deben ser aportadas a la HP<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup>Agencia Tributaria. (s.f). Glosario. Portal Educación Cívico Tributaria. [Portal Educación Cívico Tributaria. Agencia Tributaria. - Glosario](#)

Las manifestaciones de esta práctica son variadas y pueden adoptar diversas formas, como el fraude carrusel, la facturación falsa o inexistente, el uso de empresas fantasma o sociedades pantalla, el abuso de tipos de IVA reducidos o exenciones, así como la subdeclaración de ingresos y la participación en la economía sumergida. Estas actuaciones vulneran el ordenamiento jurídico tributario y violan las obligaciones fiscales establecidas por las Administraciones competentes, tales como la AEAT, las EELL o DF.

Esta conducta no se limita a un perjuicio individual, sino que repercute de forma directa en el conjunto de la sociedad. Su práctica menoscaba la capacidad recaudatoria del Estado, distorsiona el principio de competencia en el ámbito empresarial y compromete la financiación de servicios públicos esenciales.

Debido a su gravedad, las autoridades fiscales desarrollan mecanismos de control y represión orientados a su detección y sanción. Los responsables de este tipo de infracciones pueden enfrentarse a importantes consecuencias. Es crucial distinguir entre infracción administrativa y un delito de fraude fiscal. Para que se considere un delito de fraude fiscal, la cantidad defraudada debe superar los 120.000 euros cuando afecta a la HP local, foral, autonómica o estatal. En estos casos, las penas pueden ir de uno a cinco años de prisión, además del pago de una multa que puede llegar a multiplicar por seis la cantidad de dinero afectada. Sin embargo, si el fraude fiscal se comete contra la Hacienda de la UE, esta cantidad mínima baja a los 5.000 euros.

Es importante recalcar que el fraude fiscal que se encuentre por debajo de estas cantidades no queda impune; también tendrá penalizaciones, pero por la vía administrativa y no por la vía penal.

Existen casos concretos en los que las penas pueden ser mayores de lo establecido. Por ejemplo, si la cuantía supera los 600.000 euros, si el fraude ha sido metido dentro de una organización criminal o si se han utilizado jurisdicciones no cooperativas, personas interpuestas o sociedades pantallas para ocultar los hechos.

Por otro lado, solo hay un caso en el que es posible evitar estas penas, que es regularizando la situación tributaria y pagando lo debido tras reconocer la deuda ante la Administración Tributaria. Esto es válido siempre que sea antes de que se hayan iniciado

investigaciones. También se podrá reducir la pena si, antes de dos meses de la citación en el juzgado, se reconoce la deuda ante el juez y se paga la cantidad debida<sup>2</sup>.

En definitiva, el fraude fiscal representa una amenaza significativa para la equidad y la estabilidad del sistema tributario, ya que transgrede los principios de justicia fiscal y solidaridad que garantizan una adecuada redistribución de la riqueza y sostenimiento del gasto público. Tiene la particularidad de que solo puede ser cometido por una persona física (particular) o una persona jurídica (empresa) que tenga ciertas obligaciones tributarias.

## 2.2. Funcionamiento del IVA

El IVA es uno de los impuestos más importantes en numerosos ordenamientos tributarios, pero su funcionamiento no está exento de complejidades y vulnerabilidades. En este apartado, analizaremos sus características principales, es decir, cómo funciona en términos generales y por qué su recaudación es fundamental para la economía, y las debilidades de su sistema que facilitan su evasión y que son aprovechados para cometer fraude.

### 2.2.1. Características principales

El IVA es un tributo de naturaleza indirecta que grava el consumo de bienes y servicios en el territorio español. Se implantó en el ordenamiento jurídico español en 1986 como parte del proceso de adhesión de España a la CEE, sustituyendo al antiguo IGTE, un impuesto general sobre el consumo acumulativo que presentaba importantes limitaciones<sup>3</sup>.

Se ha consolidado como una pieza esencial dentro del sistema tributario español, tanto por su capacidad recaudatoria como por su influencia en la economía. Al tratarse de un tributo de naturaleza indirecta, no recae directamente sobre el consumidor final, sino que se aplica de manera progresiva a lo largo de cada etapa del ciclo económico, desde la producción hasta la distribución. En este esquema, cada profesional o empresario que

---

<sup>2</sup>PGS Abogados Penalistas. (s.f). ¿Qué es el fraude fiscal?. [Qué es fraude fiscal y cómo se condena en España: todas las claves](#)

<sup>3</sup>Vallejo, M.: “Un análisis de los diez años de funcionamiento del IVA en España”. En *Ekonomiaz, Revista vasca de economía*, núm 38 - El dilema fiscal, 1997. [Un análisis de los diez años de funcionamiento del IVA en España](#)

interviene en el proceso añade el impuesto al precio de sus bienes o servicios, al mismo tiempo que puede deducir el IVA soportado en sus adquisiciones. Así, la carga tributaria se va trasladando hasta que finalmente recae íntegramente en el consumidor final.

Este impuesto se distingue por su carácter generalista, ya que grava la mayoría de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que se efectúan en el ámbito empresarial o profesional. A diferencia de los impuestos especiales, que se centran en productos específicos, el IVA abarca un espectro más amplio, al estar vinculado al consumo general.

Otra característica fundamental es su diseño no acumulativo, lo que significa que en cada fase del proceso económico solo se grava el valor añadido. Para garantizar este principio, el sistema permite a los sujetos pasivos deducir el impuesto pagado en sus compras, evitando de este modo una doble imposición sobre el mismo valor.

Desde el punto de vista jurídico, es un impuesto real y objetivo, ya que no considera las circunstancias personales del sujeto pasivo para determinar la cuota tributaria. Además, es proporcional, pues se aplica un porcentaje fijo sobre la base imponible, si bien existen diferentes tipos impositivos que varían en función de los bienes y servicios consumidos.

Por otro lado, se devenga de forma inmediata en el momento en que se produce el hecho imponible, aunque su declaración y liquidación se realiza de manera periódica. Además, es un tributo parcialmente cedido a las CCAA de régimen común y a las ciudades con EEAA, que participan en el 50% de la recaudación obtenida en sus respectivos territorios.

En cuanto a los tipos aplicables, el sistema contempla tres categorías principales: el tipo general del 21%, que se aplica a la mayoría de los bienes y servicios; el tipo reducido del 10%, destinado a productos y servicios básicos como la alimentación, el transporte o la hostelería; y el tipo superreducido del 4%, reservado para bienes de primera necesidad, como alimentos básicos, medicamentos, libros o prensa<sup>4</sup>.

---

<sup>4</sup> Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. *Boletín Oficial del Estado*, núm 312, de 29 de diciembre de 1992, Art 90-91. [BOE-A-1992-28740 Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.](#)

Existen, además, ciertas operaciones que están exentas de IVA, como los servicios sanitarios, la educación, los seguros o determinadas operaciones financieras. Estas exenciones tienen por objeto proteger sectores estratégicos o de carácter social, evitando que el impuesto suponga una carga económica excesiva para el consumidor final.

Asimismo, es un tributo armonizado en el seno de la UE, lo que implica que su regulación debe ajustarse a las directivas comunitarias, para garantizar la aplicación uniforme entre los EM<sup>5</sup>.

La normativa vigente en España, recogida en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, y desarrollada por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, ha experimentado diversas modificaciones orientadas a adaptar su contenido a las exigencias del mercado único europeo, así como a reforzar los mecanismos de control y lucha contra el fraude fiscal.

Para dar cumplimiento a las obligaciones tributarias derivadas del IVA, los empresarios y profesionales deben contar con una gestión contable rigurosa que les permita registrar adecuadamente sus operaciones. En este contexto, se han introducido avances tecnológicos como el SII, un sistema de gestión del IVA que permite anotar el impuesto en los registros de facturación de forma telemática a través de la Sede electrónica de la AEAT y en tiempo real.

Igualmente, se han introducido medidas como la facturación electrónica obligatoria<sup>6</sup> y el uso de tecnologías emergentes -entre ellas, el Big Data y el Blockchain- con el fin de mejorar el control fiscal y reducir las posibilidades de evasión.

En conclusión, el IVA representa uno de los pilares fundamentales tanto del sistema tributario español como del europeo, desempeñando un papel clave en la financiación de los gastos públicos. Su eficacia depende de una correcta aplicación por parte de los

---

<sup>5</sup>W.AA., ALIAGA AGULLÓ EVA, (coord.): *Ordenamiento tributario español: Los impuestos* 4ª ed., Tirant lo Blanch, Valencia, 2017. [Ordenamiento Tributario Español Los Impuestos \(4 Edición\) | PDF](#)

<sup>6</sup> La obligatoriedad de la facturación electrónica en España se establece en la Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas (conocida como "Ley Crea y Crece"). Su implementación se realizará de forma progresiva: para empresas con facturación anual superior a 8 millones de euros un año después de la publicación del Reglamento, y para el resto de empresas y profesionales con facturación inferior a 8 millones de euros dos años después de la publicación del Reglamento. Este aspecto lo abordaremos con mayor detalle en el apartado 5.3.2 de este trabajo.

contribuyentes y de una normativa que evolucione al ritmo de los nuevos desafíos económicos, tecnológicos y sociales.

### 2.2.2. Vulnerabilidades del sistema que facilitan el fraude

Aunque en los últimos años se han introducido mejoras importantes en los mecanismos de control fiscal, el sistema tributario español continúa presentando grietas que son aprovechadas para defraudar el IVA. Estas vulnerabilidades no responden a un único factor, sino que obedecen a una combinación de elementos: una normativa densa y a veces confusa, ciertos desequilibrios estructurales y limitaciones tecnológicas que entorpecen la prevención y detección eficaz del fraude.

Una de las cuestiones que más complica la situación es, sin duda, la complejidad legal del propio IVA. No es raro que los contribuyentes -especialmente los pequeños empresarios- se enfrenten a dificultades para interpretar la ley, debido a la cantidad de excepciones, tipos impositivos distintos y regímenes especiales. En este contexto los vacíos normativos o las zonas grises pueden ser utilizados con fines ilícitos. Además, la gestión compartida entre la AEAT, las administraciones autonómicas o locales, aunque lógica en un sistema descentralizado, no siempre funciona con la coordinación necesaria, lo que abre la puerta a errores y omisiones<sup>7</sup>.

Otra debilidad significativa se encuentra en el régimen especial simplificado, conocido como el sistema llamado módulos. Este sistema, diseñado para facilitar el cumplimiento fiscal de los pequeños negocios, se ha convertido en una herramienta propicia para la emisión de facturas falsas. La simulación de operaciones comerciales inexistentes a través de este régimen permite inflar gastos ficticios y justificar deducciones indebidas del IVA. Esta práctica se ha consolidado como una de las modalidades de fraude más frecuentes en determinados sectores económicos.

También el comercio intracomunitario plantea retos serios. La posibilidad de realizar entregas intracomunitarias sin aplicar el IVA ha dado lugar a fraudes organizados de gran

---

<sup>7</sup>Pérez Boga, R. “Reforma fiscal española y “agujeros negros” del fraude. Propuestas y recomendaciones. *Organización profesional de Inspectores de Hacienda del Estado (IHE)*, 2014. [reforma fiscal española y “agujeros negros” del fraude. propuestas y recomendaciones](#)

escala, como el fraude carrusel, una práctica en la que se aprovecha la libre circulación de mercancías dentro de la UE para crear una cadena de empresas ficticias. Estas sociedades simulan ventas entre sí para obtener devoluciones fraudulentas del IVA sin que las autoridades fiscales puedan rastrear con facilidad el origen real de las operaciones. Detectar estas redes es especialmente complejo, por su carácter transnacional y la rapidez con la que operan.

Las insuficiencias tecnológicas y la escasez de recursos humanos en la AEAT también limitan la eficacia de los controles fiscales. A pesar de que en los últimos años se han implementado herramientas digitales como el SII y la facturación electrónica obligatoria, la AEAT sigue enfrentando dificultades para rastrear operaciones fraudulentas sofisticadas que emplean medios digitales avanzados. Esta brecha tecnológica limita la capacidad de detectar en tiempo real transacciones sospechosas o redes de empresas ficticias que operan bajo una apariencia de legalidad.

A todo ello se suma otro problema no menor: la AEAT, a pesar de contar con herramientas digitales como el SII y la facturación electrónica obligatoria, no siempre dispone de los recursos humanos o medios tecnológicos necesarios para seguir el ritmo de las prácticas fraudulentas más sofisticadas. Algunos contribuyentes utilizan tecnologías avanzadas para ocultar sus movimientos, mientras que la Administración sigue enfrentando limitaciones para actuar con agilidad, especialmente en lo que respecta a la interpretación y crecimiento de grandes volúmenes de datos.

En lo que respecta al ámbito internacional, aunque existen acuerdos de intercambio de información entre países europeos, la realidad es que los mecanismos actuales aún son insuficientes frente a estructuras empresariales opacas, con poca transparencia fiscal, muchas de ellas ubicadas en jurisdicciones no cooperativas. Esta falta de transparencia sigue dificultando la tarea de rastrear beneficios ocultos o detectar esquemas de evasión bien diseñados.

Finalmente, merece la pena señalar el uso abusivo que se hace, en algunos casos, de los tipos reducidos o superreducidos del IVA. Se han dado situaciones en las que estos gravámenes se aplican indebidamente a productos o servicios que no cumplen con los requisitos legales. Además, de suponer una merma para las arcas públicas, este tipo de

prácticas distorsiona la competencia, otorgando ventajas artificiales a quienes incumplen la normativa.

En resumen, aunque el sistema fiscal español ha dado pasos importantes hacia la modernización y el control, aún persisten varios puntos débiles que dificultan la erradicación del fraude en el IVA. Abordar estas cuestiones con una estrategia integral, que combine reformas normativas, inversión en tecnología y una mayor colaboración internacional, es clave para avanzar hacia un sistema tributario más justo y eficiente.

### 2.3. Normativa aplicable

El IVA en España se encuentra enmarcado dentro de un complejo entorno normativo que combina legislación nacional con normas emanadas del ámbito europeo. Esta articulación responde a la necesidad de armonizar criterios fiscales entre los EEMM de la UE, de manera que se garantice una aplicación homogénea del impuesto y se eviten distorsiones en el mercado único.

A escala europea, la norma de referencia es la Directiva 2006/112/CE del Consejo, más conocida como la Directiva del IVA<sup>8</sup>, que establece las bases del sistema común del impuesto en la UE. Esta directiva regula elementos clave como el hecho imponible, la base imponible, las exenciones y los tipos impositivos. Dado que el IVA es un tributo armonizado, esta norma es clave para garantizar que todos los Estados miembros sigan principios comunes en su aplicación, lo que facilita el comercio intracomunitario y previene la doble imposición.

Para facilitar una interpretación uniforme de esta directiva, el Reglamento (UE) n.º 282/2011 del Consejo<sup>9</sup> desarrolla diversos aspectos técnicos, aclarando conceptos que suelen generar controversia y dotando de mayor precisión a determinadas situaciones no resueltas de forma explícita por la directiva, para evitar dudas interpretativas.

---

<sup>8</sup>Consejo de la Unión Europea. (2006). Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido. Diario Oficial de la Unión Europea, L 347, 1-118. [DOUE-L-2006-82505 Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido.](#)

<sup>9</sup>Consejo de la Unión Europea. (2011). *Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo de 2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido.* Diario Oficial de la Unión Europea, L 77, 1-22. [Reglamento de Ejecución \(UE\) no 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo de 2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido](#)

Junto a estas normas vinculantes, la Comisión Europea también emite periódicamente notas explicativas, que aunque carecen de fuerza legal, ofrecen orientaciones prácticas para facilitar la interpretación y correcta aplicación del IVA en situaciones complejas. Junto a estas notas, las decisiones del Consejo de la UE y las sentencias del TJUE también tienen un peso significativo, ya que interpretan la normativa europea y garantizan su correcta transposición al ordenamiento jurídico interno de cada Estado.

En el caso español, como hemos comentado el cuerpo normativo principal lo constituye la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido<sup>10</sup>. Esta norma establece los elementos esenciales del tributo: quién está obligado a tributar, cuándo nace la obligación, cómo se calcula la base imponible y qué tipos se aplican según la naturaleza del bien o servicio. También recoge exenciones previstas en sectores sensibles como la sanidad, la educación o las operaciones financieras, así como los procedimientos administrativos de declaración y liquidación del impuesto.

Complementando la ley principal, el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, aprueba el Reglamento del IVA<sup>11</sup>, una norma que desarrolla los aspectos técnicos del tributo y regula cuestiones fundamentales como las obligaciones formales de los contribuyentes, los procedimientos de devolución del IVA o las obligaciones en materia de facturación.

En relación con este último aspecto, el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre<sup>12</sup>, regula de forma específica las obligaciones de facturación. Esta norma establece los requisitos que deben cumplir las facturas, los plazos para su emisión y conservación, así como las excepciones que afectan a determinados sectores económicos. El control riguroso

---

<sup>10</sup>Jefatura del Estado. (1992). *Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido*. Boletín Oficial del Estado, 312,44247-44316. [BOE-A-1992-28740 Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido](#).

<sup>11</sup>Jefatura del Estado. (1992). *Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido*. Boletín Oficial del Estado, 314,44743-44744. [BOE-A-1992-28925 Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y se modifica el Real Decreto 1041/1990, de 27 de julio, por el que se regulan las declaraciones censales que han de presentar a efectos fiscales los empresarios, los profesionales y otros obligados tributarios; el Real Decreto 338/1990, de 9 de marzo, por el que se regula la composición y la forma de utilización del número de identificación fiscal, el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, por el que se regula el deber de expedir y entregar factura que incumbe a los empresarios y profesionales, y el Real Decreto 1326/1987, de 11 de septiembre, por el que se establece el procedimiento de aplicación de las Directivas de la Comunidad Económica Europea sobre intercambio de información tributaria](#).

<sup>12</sup>Jefatura del Estado. (2012). *Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación*. Boletín Oficial del Estado, 289, 82787-82808. [BOE-A-2012-14696 Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación](#).

sobre la facturación representa una de las herramientas más efectivas para detectar y prevenir el fraude en el IVA.

Además de estas normas fundamentales, se han aprobado disposiciones específicas que introducen medidas temporales o sectoriales para adaptar el sistema del IVA a circunstancias concretas. Por ejemplo, el Real Decreto-Ley 35/2020, de 22 de diciembre<sup>13</sup>, estableció medidas urgentes para apoyar al sector turístico, la hostelería y el comercio, incluyendo ajustes en materia tributaria para facilitar la recuperación tras la crisis sanitaria.

Asimismo, la Orden HFP/1359/2023, de 19 de diciembre<sup>14</sup>, y la Orden HAC/1347/2024, de 28 de noviembre<sup>15</sup>, han establecido para los años 2024 y 2025, respectivamente, el régimen especial simplificado del IVA y el método de estimación objetiva del IRPF, ambos dirigidos a facilitar el cumplimiento tributario de pequeños empresarios y autónomos.

En definitiva, el régimen jurídico del IVA en España es el resultado de un proceso continuo de adaptación a las exigencias de la normativa comunitaria y a la evolución del entorno económico. Esta regulación busca no solo garantizar una aplicación justa y eficiente del impuesto, sino también facilitar el cumplimiento por parte de los contribuyentes y reforzar los mecanismos de control frente al fraude fiscal. La complejidad del sistema es innegable, pero responde al desafío de equilibrar seguridad jurídica, flexibilidad operativa y eficiencia recaudatoria en un contexto fiscal cada vez más globalizado y digitalizado.

---

<sup>13</sup>Jefatura del Estado. (2020). *Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria*. Boletín Oficial del Estado, 334, 118678-118707. [BOE-A-2020-16823 Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria.](#)

<sup>14</sup>Ministerio de Hacienda y Función Pública. (2023). *Orden HFP/1359/2023, de 19 de diciembre, por la que se desarrollan para el año 2024 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido*. Boletín Oficial del Estado, 304, 118678-118707. [BOE-A-2023-25882 Orden HFP/1359/2023, de 19 de diciembre, por la que se desarrollan para el año 2024 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto Sobre el Valor Añadido.](#)

<sup>15</sup>Ministerio de Hacienda. (2024). *Orden HAC/1347/2024, de 28 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2025 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre las Rentas de las personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido*. Boletín Oficial del Estado, 289, 161369-161456. [BOE-A-2024-24949 Orden HAC/1347/2024, de 28 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2025 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.](#)

### 3. MODALIDADES DEL FRAUDE FISCAL EN EL IVA

El fraude fiscal en el IVA puede adoptar varias formas, siendo cada una más compleja que la anterior. En este apartado, vamos a tratar de explicar cómo funcionan las principales modalidades en las que se comete este tipo fraude. Estas son, el fraude carrusel, que involucra transacciones internacionales; la facturación falsa, donde se crean documentos que no reflejan operaciones reales; las empresas fantasmas; el abuso de tipos reducidos de IVA; y, por último, la economía sumergida, dónde se ocultan ingresos. Cada una de estas actividades tiene un impacto negativo en el sistema fiscal y en la competencia empresarial.

#### 3.1. Fraude carrusel

El fraude carrusel constituye una de las manifestaciones más sofisticadas y lesivas del fraude fiscal en el ámbito del IVA, especialmente en el contexto del comercio intracomunitario dentro de la UE. Este tipo de fraude se caracteriza por el abuso del régimen fiscal aplicable a las operaciones transfronterizas entre EM, permitiendo que determinados operadores obtengan devoluciones indebidas de IVA o evadan el pago de este tributo.

Se fundamenta en la utilización de una cadena de empresas que operan de manera coordinada para explotar las exenciones del IVA en las operaciones intracomunitarias. El esquema típico involucra a tres tipos de empresas<sup>16</sup>:

- Empresa A (*missing trader* o “trucha”): Esta compañía adquiere bienes de otro país de la UE mediante una adquisición intracomunitaria. Dado que estas transacciones están exentas de IVA en origen, la empresa A no paga el impuesto en el momento de la compra. Posteriormente, vende los bienes, en el mercado interno aplicando el IVA correspondiente, pero no lo ingresa en la HP, ya que desaparece antes de cumplir sus obligaciones tributarias.
- Empresa B (empresa pantalla o *conduit company*): Esta compañía se sitúa entre la empresa A y el cliente final. Su función es dar apariencia de legalidad al flujo

---

<sup>16</sup>Camero, García, J: “El fraude carrusel en el Impuesto sobre el Valor Añadido. Modalidades y propuestas para erradicarlo”, 2010. [El “fraude carrusel” en el Impuesto sobre el Valor Añadido. Modalidades y propuestas para erradicarlo](#)

comercial y financiero. A diferencia de la empresa A, esta empresa suele cumplir sus obligaciones tributarias y, además, puede llegar a realizar algunas actividades legítimas para no levantar sospechas.

- Empresa C (empresa final o de salida): Esta última compañía solicita la devolución del IVA soportado en la operación anterior, consiguiendo así un beneficio económico fraudulento. En algunos casos, esta empresa puede realizar ventas simuladas al extranjero, repitiendo el ciclo fraudulento y generando lo que se conoce como “carrusel”.

Este entramado permite que una parte del IVA recaudado por la empresa de salida provenga directamente de las arcas públicas, configurando así un auténtico “saqueo de fondos públicos”.

El fraude carrusel constituye una de las formas más sofisticadas, complejas y dañinas de evasión fiscal vinculada al IVA. No se trata únicamente de un delito económico, sino de una práctica que compromete seriamente la justicia del sistema fiscal. Esta modalidad puede manifestarse a través de diversas estrategias, entre las que destaca el uso de operaciones con mercancías ficticias. En estos casos, se simulan entregas de bienes inexistentes mediante la emisión de facturas falsas y documentos de transporte simulados, cuyo único propósito es justificar la solicitud de devoluciones indebidas del IVA.

Otra práctica frecuente es la utilización de sociedades instrumentales, también conocidas como empresas fantasmas o insolventes, que se crean con la finalidad única de integrarse en la estructura del fraude. Estas entidades, generalmente administradas por personas interpuestas o testaferros, son diseñadas para desaparecer antes de que la Administración Tributaria pueda exigirles responsabilidades legales o económicas. Una tercera técnica sería el uso de facturación duplicada, mediante la cual los mismos productos son objeto de múltiples operaciones ficticias entre los mismos operadores, con el objetivo de maximizar el importe de las devoluciones solicitadas de manera fraudulenta<sup>17</sup>.

---

<sup>17</sup>Aracil Delgado, A. (2021). *Fraude Carrusel del Impuesto Sobre el Valor Añadido en Operaciones Intracomunitarias* [Trabajo de Fin de Máster, Universidad Miguel Hernández]. [Fraude Carrusel del Impuesto Sobre el Valor Añadido en Operaciones Intracomunitarias](#)

El impacto de este tipo de fraude va más allá de la pérdida directa de ingresos para la HP. Distorsiona gravemente las reglas del juego en el ámbito competitivo empresarial, ya que las compañías que operan dentro del marco legal se ven obligadas a competir con otras que logran reducir sus costes mediante mecanismos ilícitos. Esta situación genera un entorno de competencia desleal que puede desembocar en el cierre de empresas legalmente constituidas, comprometiendo la sostenibilidad de sectores especialmente sensibles, como el de productos electrónicos, telefonía móvil y otros bienes de alto valor y fácil circulación.

España, en particular, se ha visto gravemente afectada por este fenómeno. Según estimaciones oficiales, las pérdidas anuales derivadas del fraude carrusel ascienden a varios miles de millones de euros, lo que supone una pérdida significativa en la recaudación fiscal del Estado, y por tanto, un obstáculo importante para el sostenimiento de los servicios públicos y para la estabilidad presupuestaria.

En conclusión, el fraude carrusel se ha convertido en uno de los retos más complejos para las administraciones tributarias en el ámbito europeo, y particularmente en el español. Su elevado nivel de sofisticación, unido a la creciente interconexión de los mercados globales y a las dificultades del seguimiento de las operaciones transfronterizas, obliga a replantear las estrategias de control fiscal actuales. Plantar cara a este fenómeno con eficacia requiere no sólo de reformas legislativas bien orientadas, sino también del fortalecimiento de herramientas tecnológicas y de una cooperación internacional más consciente, comprometida, ágil y efectiva. Solo a través de una respuesta coordinada será posible salvaguardar los ingresos públicos y preservar unas condiciones de competencia justas para todos los operadores económicos<sup>18</sup>.

### 3.2. Facturación falsa o inexistente

La facturación falsa o inexistente constituye una de las formas más recurrentes y lesivas de fraude fiscal en el ámbito del IVA. Este tipo de fraude se basa en la manipulación deliberada de documentos tributarios, principalmente facturas, con el fin de obtener beneficios económicos ilícitos mediante la evasión o la reducción indebida de la carga tributaria. Dada la estructura del IVA, que permite compensar el impuesto soportado con el

---

<sup>18</sup>FukuroLegal(s.f). El fraude carrusel del IVA. [El fraude carrusel del IVA - FukuroLegal](#)

repercutido, las facturas falsas resultan especialmente atractivas para los defraudadores, ya que permiten manipular este sistema en beneficio propio.

Las facturas pueden clasificarse en tres grandes categorías: correctas, erróneas y falsas. Las facturas correctas reflejan una transacción real y cumplen con los requisitos legalmente establecidos. Por otro lado, las facturas erróneas contienen errores subsanables que no necesariamente implican un comportamiento fraudulento. Finalmente, las facturas falsas son aquellas que, de forma intencionada, incluyen datos incorrectos o ficticios con el propósito de engañar a la HP<sup>19</sup>.

Los sujetos, tanto el emisor de la factura como el receptor de la misma documentan una transacción comercial que no se ha producido o que refleja un valor superior al real, generando así una distorsión contable. Tienen como objetivo, inflar el gasto empresarial para reducir así la base imponible del IVA y del IS; solicitar devoluciones fraudulentas del IVA, pues mediante facturas falsas, se incrementa ficticiamente el IVA soportado, permitiendo que obtengan devoluciones ilícitas de la Agencia Tributaria; simular operaciones comerciales inexistentes, emiten las facturas falsas para justificar movimientos de capital o encubrir ingresos ilícitos, siendo esta una práctica común en operaciones de blanqueo de capitales<sup>20</sup>.

La complejidad del IVA, debido a su sistema de deducción del IVA soportado que ofrece una vía propicia para la manipulación de facturas sin que las irregularidades puedan ser detectadas de forma inmediata, y la falta de controles efectivos en algunas actividades, son dos factores que contribuyen a que este tipo de fraude se haya extendido en el sistema tributario español. Constituyendo una grave amenaza, ya no solo porque genera importantes pérdidas recaudatorias, sino también distorsiona la competencia empresarial y mina la confianza en el sistema fiscal.

La emisión y el uso de facturas falsas son prácticas ilícitas que se encuentran perseguidas tanto en el ámbito administrativo como en el penal.

---

<sup>19</sup>Quipu. (2024, 6 de noviembre). *Facturas falsas: qué son, cómo detectarlas y sanciones*. [Facturas falsas: qué son, cómo detectarlas y sanciones \(2025\)](#)

<sup>20</sup>Fernández de la Cigoña, J.R. (2024, 10 de junio). *¿Qué es una factura falsa?*. Sage. [¿Qué es una factura falsa?](#)

### 3.3. Empresas fantasma o sociedades pantalla

Las empresas fantasma o sociedades pantalla son entidades legales formalmente constituidas que, a pesar de carecer de activos reales y no ejecutar operaciones comerciales propiamente dichas, se utilizan en el ámbito empresarial y financiero. Aunque su creación y existencia están enmarcadas en la legalidad, sus características las convierten en herramientas controvertidas, especialmente por la opacidad que puedan ofrecer.

Estas empresas suelen emplearse como instrumentos para llevar a cabo transacciones financieras, particularmente en el contexto de grandes corporaciones. Su principal utilidad radica en la privacidad que brindan, permitiendo mantener la confidencialidad en ciertas operaciones comerciales y proteger la identidad de sus directivos de la observación pública. Por esta razón, se les denomina “empresas pantalla”, ya que su existencia funciona como una fachada que oculta la estructura real de propiedad o las actividades económicas que se desarrollan detrás de ellas.

A pesar de sus aplicaciones legítimas, las empresas fantasma se han visto frecuentemente involucradas en prácticas ilícitas debido a la opacidad que proporcionan. Uno de los riesgos más relevantes es su uso en el blanqueo de capitales, donde estas entidades se emplean para ocultar el origen ilícito de fondos, dificultando así la trazabilidad del dinero. Facilitan este proceso al ocultar el rastro del dinero y al crear facturas falsas, complicando la detección de actividades fraudulentas.

Otro ámbito de preocupación es su implicación en la evasión fiscal. Algunas compañías establecen empresas pantalla en jurisdicciones con regímenes tributarios favorables, conocidos como “jurisdicción no cooperativa”, con el objetivo de ocultar ingresos o transferir ganancias fuera del alcance de las autoridades fiscales. Además, estas empresas se han vinculado con el fraude en el IVA, donde se emiten facturas para simular operaciones comerciales inexistentes, permitiendo deducir impuestos que en realidad no corresponden o generar saldos a favor ficticios que disminuyen la carga tributaria real. Casos de alto perfil como los Papeles de Panamá, el Danske Bank y el escándalo de 1MDB han sacado a la luz la magnitud global del abuso de estas empresas en delitos financieros.

En suma, las empresas fantasma constituyen una figura con doble filo en el ámbito corporativo y financiero. Aunque en ciertos casos pueden cumplir funciones válidas, como facilitar la gestión de inversiones o simplificar estructuras societarias, su uso indebido para encubrir prácticas irregulares o evasivas plantea serios riesgos. Esta dualidad hace imprescindible no sólo una vigilancia constante, sino también una mejora continua de los instrumentos legales y financieros destinados a prevenir abusos y garantizar la transparencia en las operaciones económicas a nivel internacional. Es fundamental que las empresas implementen estrategias de lucha contra el blanqueo de capitales basadas en el riesgo, como la verificación de los beneficiarios reales y la supervisión de la actividad transaccional<sup>21</sup>.

#### 3.4. Abuso de tipos de IVA reducidos o exenciones

El uso indebido de los tipos reducidos del IVA o de las exenciones fiscales se ha convertido en una práctica preocupante dentro del ámbito tributario. Aunque estas medidas fueron concebidas para favorecer determinados sectores o aliviar la carga fiscal sobre bienes y servicios esenciales<sup>22</sup>, no es raro que algunos contribuyentes, ya sean personas físicas o jurídicas, las utilicen de forma distorsionada para obtener ventajas económicas que no responden al espíritu original de la normativa.

Este tipo de abuso puede adoptar distintas formas. Una de las más comunes es la reclasificación interesada de productos o servicios, con el objetivo de encajarlos artificialmente dentro de las categorías sujetas a tipos impositivos más bajos. De forma similar, algunas empresas optan por dividir una prestación global en varias partes, aplicando tipos reducidos sólo a ciertos elementos, aunque en realidad el servicio completo debería tributar al tipo general.

También se observa un uso cuestionable de las exenciones fiscales, en especial en sectores como la educación, la sanidad o los servicios sociales. En estos casos, se crean estructuras empresariales diseñadas específicamente para simular actividad en estos ámbitos, sin que exista una verdadera vinculación con los fines sociales que justifican tales beneficios fiscales. En el terreno del comercio internacional, se detectan estrategias más complejas,

---

<sup>21</sup>Financial Crime Academy. (s.f). *Desenmascarando el lavado de dinero a través de empresas fantasma.* [Desenmascarando EL Lavado De Dinero A Través De Empresas Fantasma](#)

<sup>22</sup>Cegid. (2024). *Actividades exentas de IVA: cuáles son y cómo se facturan.* [Actividades Exentas de IVA - Exenciones de IVA](#)

como la manipulación de operaciones de importación o exportación para aprovechar marcos fiscales especiales, sobre todo en zonas francas o territorios con regímenes diferenciados.

Ejemplos claros de este fraude en el IVA, que ilustran estas prácticas, incluyen el arrendamiento turístico, donde una matriz compra inmuebles con IVA y los alquila a una filial que, a su vez, los subarrienda sin IVA, creando un ahorro fiscal significativo al deducir el IVA de la inversión. Otro caso es el de la actividad educativa, en el que dos sociedades participadas por fundaciones operan de manera que una arrienda un inmueble a un colegio privado, permitiendo la deducción del IVA de los costes de mantenimiento y reforma; esta operación se considera fraude de ley porque la sociedad arrendadora no genera efectos económicos relevantes más allá del ahorro fiscal. Un tercer supuesto notable es el alquiler con opción de compra de un chalé de lujo, donde una sociedad lo arrienda a un accionista con una opción de compra a 11 años, lo que le permite deducir el IVA soportado. Hacienda considera esto un fraude de ley, ya que la sociedad únicamente para deducir el IVA, sin ofrecer el inmueble a terceros<sup>23</sup>.

En definitiva, este tipo de prácticas no solo comprometen la equidad entre contribuyentes, sino que también afectan negativamente a la recaudación pública y a la credibilidad del sistema tributario en su conjunto. Cuando se desvirtúa el uso de tipos reducidos o las exenciones, se corre el riesgo de debilitar el papel redistributivo del impuesto y se limita la capacidad del Estado para financiar servicios esenciales que benefician a toda la sociedad.

### 3.5. Subdeclaración de ingresos y economía sumergida

La subdeclaración de ingresos y la economía sumergida representan dos de los principales desafíos para la recaudación efectiva del IVA. Estas prácticas, que a menudo van de la mano, implican la ocultación de una parte o la totalidad de la actividad económica con el fin de evadir el pago del impuesto. Mientras que la economía sumergida engloba todas las actividades económicas que se desarrollan al margen de la ley y, por lo tanto, escapan al control gubernamental<sup>24</sup>, la subdeclaración se centra específicamente en la ocultación de una

---

<sup>23</sup>Consultax. (2024, 21 de agosto). *El arrendamiento turístico dentro de los supuestos publicados de fraude de ley en el IVA publicados por la Agencia Tributaria*. [El Arrendamiento Turístico dentro de los Supuestos Publicados de Fraude de Ley en el IVA publicados por la Agencia Tributaria](#)

<sup>24</sup>XTB. (S.F). *¿Qué es la economía sumergida?*. [¿Qué es la economía sumergida? | XTB](#)

parte de los ingresos obtenidos por las actividades ya declaradas formalmente. En esencia, se reportan menos ganancias de las verdaderas para reducir las obligaciones fiscales o de seguridad social<sup>25</sup>.

En el contexto del IVA, una de las formas más comunes en que se manifiesta la subdeclaración es a través de la manipulación de los pagos y la facturación, especialmente en pequeños negocios. En nuestro país, tras la fachada de locales como peluquerías, bares, taxistas, restaurantes, talleres y pequeños comercios, a menudo se esconde esta práctica que, aunque pueda parecer insignificante a ojos del consumidor individual, debilita de forma silenciosa las arcas públicas<sup>26</sup>.

Esta estrategia se basa frecuentemente en el ofrecimiento de descuentos a cambio del pago en efectivo, o de una combinación de efectivo y tarjeta. La mecánica de este fraude es relativamente sencilla: al solicitar el pago en efectivo, el comerciante busca evitar dejar rastro electrónico de la transacción, facilitando la omisión de su registro contable. Cuando se acepta el pago con tarjeta solo por parte del servicio o producto, la cantidad no registrada en efectivo se convierte en un ingreso oculto, sustraído de la base imponible sobre la que se calcula el IVA. El descuento ofrecido actúa como un incentivo para el cliente, quien, seducido por una pequeña ventaja económica inmediata, a menudo no es consciente de su participación indirecta en una práctica ilegal.

Otra práctica común es ofrecer a los clientes la opción de pagar un precio diferente dependiendo de si solicitan o no factura. En estos casos, se presentan dos escenarios:

- Con factura: Se aplica el precio “oficial”, que incluye el IVA correspondiente. El negocio declara esta venta y, por tanto, ingresa el IVA a la HP.
- Sin factura: Se ofrece un precio reducido, eliminando el importe del IVA. El negocio no declara esta venta, ocultando así esos ingresos y eludiendo el pago del impuesto.

---

<sup>25</sup>Real Academia Española. (s.f). *Subdeclaración de aportes*. En *Diccionario panhispánico del español jurídico*. [Definición de subdeclaración de aportes - Diccionario panhispánico del español jurídico - RAE](#).

<sup>26</sup>Estefanía. (2025). *Competencia desleal: Los sectores donde impera la economía sumergida en España*. Infoautónomos. [Competencia desleal: Los sectores donde impera la economía sumergida en España](#)

Esta estrategia permite al negocio atraer a clientes que buscan un precio más bajo, al tiempo que le permite generar ingresos “en negro” que no son declarados. El cliente, por su parte, puede verse tentado a aceptar la opción sin factura para obtener un ahorro inmediato<sup>27</sup>.

Relacionado con la subdeclaración y la economía sumergida, el empleo no declarado es otra manifestación significativa. Se refiere a la contratación y empleo de trabajadores sin realizar registros y declaraciones correspondientes a las autoridades fiscales y laborales. Este fraude conlleva el pago de salarios en efectivo sin registrar oficialmente y la no contribución a la seguridad social y otros impuestos. Al igual que los empleadores, los empleados no declarados pueden no reportar estos ingresos a las autoridades fiscales. Esta práctica acarrea graves consecuencias, ya que los trabajadores no declarados pueden perder sus derechos laborales y sociales, además de afectar a la economía al dar lugar a una competencia desleal entre empresas<sup>28</sup>.

Las consecuencias de estas extendidas estrategias son significativas. A nivel macroeconómico, la acumulación de estas pequeñas evasiones afecta considerablemente la recaudación del IVA, un impuesto fundamental para financiar los servicios públicos. A nivel microeconómico, genera una competencia desleal entre aquellos negocios que cumplen escrupulosamente con sus obligaciones fiscales y aquellos que recurren a estas prácticas para ofrecer precios aparentemente más competitivos o aumentar sus márgenes de beneficio de manera ilícita<sup>29</sup>.

Las razones detrás de estas prácticas son diversas, como por ejemplo, la reducción de la carga fiscal, la obtención de liquidez inmediata al margen de los circuitos bancarios, o la evasión de otros impuestos o cotizaciones sociales. Cualquiera que sea la motivación, el resultado es un perjuicio en la recaudación del IVA y una distorsión de la competencia.

La identificación y el combate de este tipo de fraude representan un desafío para las autoridades fiscales. La naturaleza fragmentada de las transacciones y la dificultad de rastrear los pagos en efectivo complican las labores de inspección y detección. Sin embargo,

---

<sup>27</sup>Gestha. (2024). *España, paraíso de la economía sumergida*. [España, paraíso de la economía sumergida](#)

<sup>28</sup>Martín Álvarez, E. (2023). *Tratamiento e iniciativas sobre el fraude fiscal en España* [Trabajo de Fin de Grado, Universidad de Valladolid, Facultad de Derecho]. [Tratamiento e iniciativas sobre el fraude fiscal en España](#)

<sup>29</sup>VidaCaixa. (2023). *¿Qué es la economía sumergida y cómo nos afecta?*. Ruta 67. [¿Qué es la economía sumergida y cómo nos afecta? | Ruta 67](#)

comprender la lógica y la extensión de estas estrategias es un paso crucial para diseñar medidas de control más efectivas.

Para combatir este tipo de fraude, es fundamental promover el uso de medios de pago electrónicos, reforzar los controles sobre pequeños negocios, aumentar la concienciación sobre la importancia del cumplimiento fiscal tanto en comerciantes como en consumidores, y explorar la implementación de sistemas de facturación más transparentes. La aparente trivialidad del “pequeño descuento” o la “opción si factura” enmascara un problema de gran envergadura que requiere atención y soluciones completas para aliviar este problema que perjudica la equidad y la sostenibilidad del sistema tributario.



## 4. IMPACTO ECONÓMICO Y SOCIAL

El fraude fiscal y la evasión tributaria tienen importantes consecuencias tanto en la economía como en la sociedad. En este apartado, vamos a explicar cómo estos problemas afectan de manera directa a tres aspectos: a la recaudación pública, se producen pérdidas que limitan la capacidad del Estado para financiar sus actividades; a la competencia desleal, creando distorsiones en el mercado; y por último, afecta a la reducción de servicios públicos esenciales, que impactan negativamente en la calidad de vida de los ciudadanos<sup>30</sup>.

### 4.1. Pérdidas en la recaudación pública

La elusión del IVA en España representa un desafío significativo tanto en términos económicos como sociales. Este fenómeno no sólo reduce la recaudación fiscal, sino que también genera desigualdades y distorsiones en el mercado, creando un entorno de competencia desleal.

En 2022, España dejó de ingresar alrededor de 4.443 millones de euros debido a prácticas de fraude, evasión y elusión del IVA, y por errores de cálculo. Esta cifra equivale al 4,59% de la recaudación potencial de este impuesto<sup>31</sup>.

Un ejemplo destacado de fraude en este ámbito es el sector de los combustibles. En 2024, se descubrió que empresas fantasma adquirían combustibles sin abonar el IVA y los vendían en el mercado interno a precios reducidos, emitiendo facturas con IVA que nunca se ingresaban a las arcas del Estado. Este fraude supuso una pérdida anual de más de 1.000 millones de euros, perjudicando tanto a la competencia legal como a la economía del país, además de estar vinculado a redes de crimen organizado<sup>32</sup>.

---

<sup>30</sup>Martín Álvarez, E. (2023). *Tratamiento e iniciativas sobre el fraude fiscal en España* [Trabajo de Fin de Grado, Universidad de Valladolid, Facultad de Derecho]. [Tratamiento e iniciativas sobre el fraude fiscal en España](#)

<sup>31</sup>El País. (2024, 18 de diciembre). *España dejó de recaudar 4.443 millones de euros por fraude del IVA en 2022*. [España dejó de recaudar 4.443 millones de euros por fraude del IVA en 2022 | Economía | EL PAÍS](#)

<sup>32</sup>Sempere, P (2024, 15 de octubre). *El millonario fraude del IVA de los combustibles: empresas fantasma que desaparecen antes de tributar*. El País. [El millonario fraude del IVA de los combustibles: empresas fantasma que desaparecen antes de tributar | Economía | EL PAÍS](#)

Las consecuencias sociales de esta elusión también son preocupantes. La falta de ingresos fiscales limita la capacidad del estado para financiar servicios públicos esenciales como la educación, la sanidad y las infraestructuras. Esto podría dar lugar a una menor calidad de vida para los ciudadanos y en un aumento de las desigualdades sociales.

También se genera un grave problema de competencia desleal. Las empresas que cumplen con sus obligaciones tributarias se ven en desventaja frente a aquellas que operan de forma fraudulenta, lo que puede derivar en el cierre de negocios legales y la pérdida de empleos.

Para combatir la elusión y el fraude del IVA, España ha implementado diversas medidas. En 2025, el plan de control tributario de Hacienda priorizó la vigilancia de ciudadanos con alto nivel de vida que declaran bajos ingresos fiscales o mínimos patrimoniales. Se utilizaron redes sociales y publicaciones abiertas para investigar posibles fraudes fiscales, centrándose en aquellos cuya riqueza exterior mostraba incongruencias con las rentas declaradas. Asimismo, se identificaron los controles sobre empresarios que evadían pagos mediante el uso intensivo de efectivo o medios de pago no bancarios, así como sobre empresas que realizaban inversiones y pagos en criptomonedas<sup>33</sup>.

Por otra parte, se ha instado a reducir el IVA de ciertos productos para alinearse con otros países europeo y mejorar la eficiencia del sistema sanitario. Por ejemplo, el IEE de la CEOE ha solicitado al Gobierno español reducir el IVA de los productos sanitarios, actualmente en un 21%, para equipararse a otros países europeos que aplican tasas entre el 4% y el 9%. Esta medida permitiría un ahorro anual de hasta 1.330 millones de euros para el sistema de salud público y aliviaría los presupuestos públicos, mejorando infraestructuras y servicios sanitarios<sup>34</sup>.

---

<sup>33</sup>González, J.S. (2025, 17 de marzo). *Haciendo estrecha el cerco sobre los ciudadanos que viven a todo trapo pero apenas declaran ingresos*. El País. [Hacienda estrecha el cerco sobre los ciudadanos que viven a todo trapo pero apenas declaran ingresos | Economía | EL PAÍS](#)

<sup>34</sup>P.S (2024, 27 de septiembre). El “think tank” de la CEOE pide reducir el IVA de los productos sanitarios para equipararse a Europa. El País. [El ‘think tank’ de la CEOE pide reducir el IVA de los productos sanitarios para equipararse a Europa | Economía | EL PAÍS](#)

## 4.2. Distorsión del mercado y competencia desleal

Como estamos comprobando, el fraude fiscal relacionado con el IVA es uno de los problemas más graves que enfrenta la economía española. No solo provoca una pérdida significativa de ingresos para el Estado, sino que también contamina el mercado y altera su equilibrio. Este tipo de evasión fiscal, como la que se observa en el sector de las gasolineras donde se estima una pérdida de más de 1.200 millones de euros anuales, no solo afecta a las AAPP, sino también altera las condiciones de competencia, perjudicando a las empresas que operan dentro del marco legal.

Esta actuación genera un mal funcionamiento del mercado, generando desequilibrios entre los distintos actores económicos. Una de las consecuencias más evidentes es la aparición de precios artificialmente bajos, que rompen con la lógica de una competencia legal, justa, honesta. Las empresas que evaden el IVA, por ejemplo, a través de la creación de empresas fantasma o la actuación de operadores intermediarios que retiene el IVA en lugar de ingresarlo al fisco, logran reducir sus costes fiscales. Esto les permite ofrecer productos y servicios a precios más bajos que aquellos que sí cumplen con sus obligaciones tributarias, obteniendo una ventaja competitiva injusta al no necesitar mejorar sus procesos ni elevar la calidad de sus productos para atraer a los consumidores.

El efecto inmediato de esta práctica es una desviación en los hábitos de consumo: los clientes, atraídos por los precios bajos, tienden a comprar a estas empresas que operan fuera de la legalidad. Esto no solo afecta a los negocios que sí cumplen con la ley, sino que también fomenta la expansión de la economía sumergida.

La competencia desleal derivada del fraude en el IVA es especialmente perjudicial para el sector empresarial. Las compañías que actúan conforme la normativa se ven obligadas a competir en desventaja frente a aquellas que eluden el pago de impuestos. Esta situación puede llevarlas a reducir sus márgenes de beneficio para mantenerse en el mercado y seguir siendo competitivas, lo que a menudo se traduce en ajustes drásticos como recortes de costes operativos, reducción de salarios, despidos o incluso el cese definitivo de la actividad.

Por su parte, el impacto en el empleo es especialmente alarmante. Cuando una empresa legal se ve forzada a poner fin a su actividad por no poder competir con precios

desleales, no solo se comprometen puestos de trabajo, sino que también se debilita la estabilidad del mercado laboral. Además, este entorno poco equilibrado desincentiva la inversión y frena la iniciativa empresarial, especialmente en los sectores más afectados por este tipo de fraude, como el de las gasolineras. Para combatir estas prácticas, se han propuesto medidas como reforzar la inspección fiscal, fomentar la colaboración entre el sector público y privado, endurecer las sanciones y establecer mecanismo de responsabilidad compartida, además de crear canales de denuncia ágiles y confidenciales<sup>35</sup>.

#### 4.3. Consecuencias sociales y reducción de servicios públicos

El fraude fiscal en el IVA también representa una amenaza para la estabilidad económica de España, pues tiene un impacto directo y profundo en la sociedad. La evasión de este impuesto genera una importante pérdida en la recaudación económica del Estado, lo que repercute directamente de forma negativa en la financiación de los servicios públicos. Esta falta de recursos derivada de la evasión aumenta las desigualdades sociales y pone en riesgo la calidad de vida de los ciudadanos.

El IVA es uno de los pilares fundamentales de la recaudación tributaria en el país. En 2024, los ingresos por IVA crecieron un 7,9%, alcanzando los 90.541 millones de euros. El gasto final sujeto a IVA, que es la base del impuesto, también experimentó un crecimiento del 5,7%.

Este aumento se debe en parte, a la vuelta gradual a los tipos impositivos generales que se habían rebajado desde 2021 para mitigar los efectos de la inflación en productos energéticos y básicos. Por ejemplo, la recuperación del tipo del 21% en electricidad y gas natural supuso ingresos adicionales de 1.159 millones. A pesar de una moderación general del gasto nominal, se observó una clara tendencia creciente a lo largo del año<sup>36</sup>.

Cuando una parte significativa de este tributo se evade, el país pierde recursos clave para mantener los servicios públicos, afectando directamente a áreas como la sanidad, la educación y las infraestructuras, y comprometiendo el bienestar general de la sociedad.

---

<sup>35</sup>Asociación Nacional de Estaciones de Servicio Automáticas. (2025, 17 de enero). Fraude del IVA en gasolineras: un desafío millonario para España. [Fraude del IVA en gasolineras: un desafío millonario para España – AESAE](#)

<sup>36</sup>Agencia Estatal de Administración Tributaria. (2025, 29 de abril). 4. *Impuesto sobre el Valor Añadido*. En *Informe Anual de Recaudación Tributaria*. Ejercicio 2024. [Agencia Tributaria: 4. El Impuesto sobre el Valor Añadido](#)

Por ejemplo, una menor recaudación del IVA puede traducirse en recortes en el presupuesto sanitario, lo que tiene un impacto directo en la calidad del sistema de salud. Esto se ve reflejado en la falta de personal sanitario, mayores tiempos de espera para consultas y urgencias, y una deteriorada dotación de equipos y tecnología médica.

En el ámbito educativo, la reducción del gasto público derivada del fraude en el IVA puede limitar la contratación de docentes, reducir la inversión en infraestructuras escolares o frenar el desarrollo de programas de becas y ayudas destinadas a los estudiantes con menos recursos. Esto, a largo plazo, genera una mayor brecha social y reduce las oportunidades de desarrollo para los colectivos más vulnerables.

Por otro lado, el sector de infraestructuras también se ve gravemente afectado. La falta de recursos para la conservación y mejora de carreteras, transporte público o proyectos de energías renovables, frena el crecimiento económico del país y limita su competitividad a nivel internacional.

El fraude en el IVA también contribuye a aumentar las desigualdades sociales. Cuando se produce una disminución de los ingresos fiscales, el Estado se ve obligado a buscar alternativas para equilibrar el presupuesto. En muchos casos, estas medidas se traducen en un aumento de la carga fiscal sobre aquellos contribuyentes que sí cumplen con sus obligaciones, lo que genera una sensación de injusticia y desigualdad.

Además, la falta de recursos públicos limita la capacidad del Gobierno para implementar programas de apoyo social dirigidos a los sectores más desfavorecidos. Esto puede traducirse en recortes en ayudas para familias con bajos ingresos, personas en situación de dependencia o colectivos en riesgo de exclusión social.

El deterioro de los servicios públicos afecta especialmente a estos colectivos vulnerables, que dependen en mayor medida de las prestaciones estatales. Por ejemplo, una menor inversión en sanidad afecta gravemente a quienes no pueden permitirse servicios privados. De igual manera, una reducción en la inversión educativa perjudica especialmente a aquellos estudiantes que no cuentan con los medios económicos necesarios para acceder a la educación privada o a materiales complementarios.

El fraude fiscal en el IVA también provoca efectos negativos en el crecimiento económico a largo plazo. La reducción de la inversión pública en infraestructuras, investigación o tecnología limita el desarrollo industrial y la creación de empleo. Este círculo vicioso perpetúa la falta de crecimiento, reduciendo aún más la capacidad del Estado para recaudar impuestos y financiar servicios esenciales.

Por todo ello, el fraude tiene consecuencias devastadoras para la sociedad española. Más allá de las pérdidas económicas inmediatas, estas evasiones fiscales debilitan la calidad de los servicios públicos y acentúan las desigualdades sociales.



## 5. ESTRATEGIAS ACTUALES DE CONTROL Y PREVENCIÓN

En la actualidad, la lucha contra el fraude fiscal es una prioridad para muchos gobiernos, ya que este fenómeno afecta directamente a la equidad y sostenibilidad de los sistemas tributarios. Para enfrentar este desafío, se han implementado diversas estrategias de control y prevención que incluyen medidas legislativas, herramientas tecnológicas y la cooperación internacional. En este apartado, vamos a analizar las principales acciones adoptadas para abordar el fraude fiscal, desde el reforzamiento de la normativa tributaria y la fiscalización, hasta el uso de tecnologías innovadoras como la inteligencia artificial y el blockchain. También se discutirá la importancia de los incentivos para fomentar la regulación y mejorar la concienciación fiscal, elementos clave para fortalecer el cumplimiento tributario.

### 5.1. Medidas legislativas y de control

En los últimos años, la lucha contra el fraude fiscal se ha convertido en una prioridad para las autoridades fiscales en España. Para hacer frente a este problema, se han impulsado medidas, tanto a nivel legislativo como en el control tributario. Gran parte de estos esfuerzos se han dirigido a fortalecer el marco normativo vigente y a aumentar de forma significativa el número de inspecciones y auditorías realizadas por la Administración. Todo ello, con el objetivo de prevenir actividades irregulares que afecten a la recaudación y de promover una mayor transparencia en las operaciones comerciales.

#### 5.1.1. Reforzamiento de la normativa tributaria

El fortalecimiento de la normativa tributaria ha sido una de las principales estrategias adoptadas por el Gobierno para prevenir y controlar el fraude fiscal en el IVA. Entre las medidas más destacadas se encuentra la implementación del SII, sistema que obliga a las empresas a enviar a la Agencia Tributaria, casi en tiempo real, de forma inmediata, los registros de sus facturas emitidas y recibidas.

En este mismo contexto de control tecnológico del fraude, otra de las claves ha sido la prohibición del software de doble uso, es decir, un tipo de programa informático utilizado en programas contables, de facturación o gestión, que permite manipular registros con fines fraudulentos. Este software se caracteriza por su capacidad para llevar contabilidades

paralelas, omitir o alterar anotaciones de transacciones, y registrar operaciones distintas a las realmente realizadas. Uno de sus principales mecanismos de funcionamiento consiste en generar dos versiones de una misma transacción: una refleja fielmente la operación real y otra que presenta una versión alterada, con el fin de ocultar ingresos y presentar una contabilidad en “B”. Además, se incluye dentro de esta categoría cualquier programa que no cumpla con los requisitos de integridad, trazabilidad, legibilidad e inalterabilidad establecidos por la normativa, o que carezca de la debida certificación reglamentaria<sup>37</sup>.

Además de modificar los registros contables, algunos programas de doble uso tienen la capacidad de eliminar transacciones específicas de forma selectiva, lo que dificulta aún más su detección. Este tipo de manipulaciones obliga a las autoridades a mantenerse en constante alerta ante las nuevas formas de fraude que están surgiendo, ya que, en esencia, estos programas permiten a las empresas ocultar su verdadera situación económica, reduciendo la base imponible y dificultando el control tributario.

Con el fin de erradicar estas prácticas, se estableció un régimen sancionador severo. La fabricación, producción, comercialización o tenencia de este tipo de software puede conllevar multas que alcanzan los 150.000 euros por ejercicio y por tipo de sistema afectado. Además, la simple posesión de programas no certificados, estando obligados a estarlo, implica sanciones de hasta 50.000 euros.

De forma complementaria, la Ley 11/2021, de 9 julio impone la obligación de utilizar software estandarizado para la facturación, el cual debe garantizar la integridad, trazabilidad, inalterabilidad y legibilidad de los registros, además de permitir su remisión automatizada a la Agencia Tributaria<sup>38</sup>. Esta medida se complementa con proyectos reglamentarios que exigen que cada transacción genere un registro de facturación automático y verificable.

---

<sup>37</sup>López Tello, Jesús. Prohibición y sanciones al Software de doble uso. Obligación de usar Software estandarizado en la facturación. 2023. *Actualidad Jurídica Uría Menéndez*, 61,pp 118-125. [Prohibición y sanciones al software de doble uso. Obligación de usar software estandarizado en la facturación](#)

<sup>38</sup>Jefatura del Estado. (2021). *Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establece normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego*. Boletín Oficial del Estado, (164), 82584-82676. [BOE-A-2021-11473 Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva \(UE\) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego.](#)

En el marco del reforzamiento normativo, destaca la Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación 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. Esta ley, aprobada en un contexto de crisis económica, introdujo medidas como la limitación de pagos en efectivo a 2.500 euros cuando interviene un empresario o profesional, con el objetivo de dificultar el uso de dinero no declarado y controlar mejor las transacciones económicas. Asimismo, estableció la obligación de informar sobre bienes y derechos situados en el extranjero mediante el Modelo 720, permitiendo a la Administración detectar patrimonios ocultos fuera de España. Además reforzó los supuestos de responsabilidad tributaria, endureció el régimen sancionador y amplió las medidas cautelares para asegurar el cobro de deudas tributarias, incluyendo la posibilidad de embargo preventivo de bienes y derechos. Estas medidas han supuesto un salto cualitativo en la capacidad de la Agencia Tributaria para luchar contra el fraude y mejorar la eficacia recaudatoria<sup>39</sup>.

En línea con estas medidas, las autoridades tributarias han intensificado la vigilancia sobre el uso de software de gestión empresarial, desarrollando planes de control para identificar herramientas que no se ajusten a la normativa. Esto ha impactado significativamente al sector, ya que muchas PYMES se enfrentan a altos costes de adaptación tecnológica y plazos ajustados para cumplir con las nuevas exigencias. Aunque orientada a la prevención del fraude, se refleja en posibles restricciones de mercado, frenos al desarrollo tecnológico y sobrecarga administrativa para los operadores económicos. A esto se suma la inseguridad jurídica generada por ciertas ambigüedades legales, al tipificarse conductas sancionables de manera imprecisa, lo que puede llevar a interpretaciones arbitrarias y sanciones desproporcionadas.

Junto a estas medidas, también se ha intensificado el régimen sancionador, estableciendo multas elevadas para quienes incumplan la normativa tributaria. En los casos de fraude organizado, como el fraude carrusel, se han endurecido las penas, tal y como se recoge en el artículo 305 del CP. Este artículo establece que quien defraude a la HP por una

---

<sup>39</sup>Gobierno de España. (2012). 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. *Boletín Oficial del Estado*, (261), 7625976289. [BOE-A-2012-13416 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.](#)

cuantía superior a 120.000 euros será castigado con la pena de prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de la cantidad defraudada.

En el contexto específico del fraude organizado, como el fraude carrusel, el artículo 305 bis del CP prevé una pena de prisión de dos a seis años y multa del doble al séxtuplo de la cuota defraudada cuando la defraudación se comete en el seno de una organización o de un grupo criminal, o cuando la cuantía defraudada supera los 600.000 euros, o si se utilizan estructuras opacas para ocultar al defraudador o la cantidad defraudada. Estas sanciones penales más severas para estos responsables reflejan la especial gravedad que el legislador otorga a estas conductas, buscando con esto una mayor disuasión y un castigo proporcional al daño que causan estas actividades a las arcas públicas<sup>40</sup>.

Por otro lado, la Ley 34/2015, de 21 de septiembre de modificación parcial de la Ley 58/2003, General Tributaria, ha perfeccionado el marco normativo tributario español, introduciendo reformas en la prescripción de las obligaciones tributarias, ampliando facultades interpretativas de la Administración y regulando la publicación de listas de deudores y el valor probatorio de las facturas<sup>41</sup>.

Por último, el Gobierno ha aumentado y fortalecido su colaboración con otros países de la UE para hacer frente a las redes internacionales de fraude en el IVA, mediante el intercambio automático de información fiscal, que facilita la detección de operaciones comerciales sospechosas que traspasen las fronteras.

### 5.1.2. Mayor fiscalización y auditorías

El aumento de las inspecciones tributarias y auditorías ha sido otra de las herramientas fundamentales para combatir el fraude fiscal en el IVA. La Agencia Tributaria ha reforzado sus acciones de control, especialmente en sectores con mayor riesgo de evasiones fiscales.

---

<sup>40</sup> Gobierno de España. (1995). Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal (arts. 305 y 305 bis). *Boletín Oficial del Estado*, (281), 33987-34058. [BOE-A-1995-25444 Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal.](#)

<sup>41</sup> Gobierno de España. (2015). Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de septiembre, General Tributaria. *Boletín Oficial del Estado*, (227), 83633-83704. [BOE-A-2015-10143 Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.](#)

La utilización de tecnologías avanzadas como el Big Data y la IA, ha permitido mejorar la eficacia de estas inspecciones. Mediante el análisis de grandes volúmenes de datos, se pueden identificar patrones irregulares que indiquen posibles fraudes fiscales. Esta metodología ha resultado especialmente efectiva para detectar empresas que ocultan ingresos, falsifican facturas o participan en redes fraudulentas.

Las auditorías también se han intensificado en el ámbito de las devoluciones del IVA, un campo especialmente vulnerable al fraude. A través de un mayor control sobre las solicitudes de devolución, se ha logrado reducir el riesgo de reembolsos indebidos.

Por tanto, la combinación del endurecimiento de la normativa tributaria y el refuerzo de las auditorías ha supuesto un avance significativo en la lucha contra el fraude fiscal en España.

## 5.2. Cooperación internacional y armonización fiscal en la Unión Europea

En un mundo cada vez más globalizado, la cooperación internacional y la armonización fiscal son fundamentales para combatir el fraude y la evasión fiscal, especialmente dentro de la UE. Dado el gran flujo de transacciones y el comercio que ocurre entre los países miembros, es esencial que colaboren estrechamente para asegurar un sistema fiscal justo y transparente. Dos aspectos clave destacan en el seno de esta cooperación: el intercambio de información entre los países de la UE y el control de importaciones y comercio intracomunitario.

Estas medidas son esenciales para mejorar la fiscalización, prevenir la evasión fiscal y garantizar una competencia justa dentro del marco único europeo, asegurando que todos los actores compitan en igualdad de condiciones. En este contexto, la Directiva DAC 7 representa un avance crucial en la transparencia fiscal. Esta normativa impone a los operadores de plataformas digitales la obligación de recopilar y reportar información detallada sobre los vendedores que operan en sus plataformas, incluyendo datos sobre sus actividades. Esta información es remitida a las autoridades fiscales del EEMM donde la plataforma esté registrada y, posteriormente compartida con las administraciones tributarias de la residencia del vendedor o la ubicación del inmueble. El objetivo principal de la DAC 7 no es crear nuevos impuestos, sino facilitar el intercambio de información para que las autoridades fiscales puedan combatir el fraude y la evasión, lo que requiere un rol activo

tanto de los operadores como de los propios vendedores en el suministro de datos, sin alterar las obligaciones tributarias ya existentes para estos últimos.<sup>42</sup>

### 5.2.1. Intercambio de información entre países

La intensificación del intercambio de información entre administraciones tributarias ha sido uno de los logros más importantes en los últimos años. Mecanismos como Eurofisc, junto con los sistemas automáticos de intercambio de datos, han mejorado la detección de comportamientos sospechosos, especialmente en el marco de las operaciones intracomunitarias.

España ha tenido un papel destacado en este terreno. La Agencia Tributaria española participa activamente en el intercambio de información con otras administraciones fiscales en la UE, tanto de forma espontánea como a requerimiento. En 2022, se gestionaron más de 3.500 solicitudes de información, lo que refuerza la colaboración en la lucha contra el fraude fiscal<sup>43</sup>.

Además, se han implementado medidas para mejorar la cooperación administrativa. Nos referimos nuevamente al fortalecimiento de Eurofisc, una red de funcionarios de enlace de los 27 EEMM de la UE y Noruega, creada en 2010 con el propósito fundamental de combatir el fraude transfronterizo del IVA. Su mandato incluye el procesamiento y análisis conjunto de datos, la coordinación de acciones de seguimiento, el acceso a datos aduaneros sobre importaciones exentas de IVA, y la capacidad de intercambiar información directamente con Europol y OLAF. Basándose en la información compartida y el análisis de datos, los funcionarios de Eurofisc pueden tomar medidas a nivel nacional, como tramitar solicitudes de información, realizar auditorías o cancelar números de IVA. Desde 2019, Eurofisc utiliza la herramienta de TNA, un sistema electrónico que agiliza el intercambio y procesamiento de datos del IVA, permitiendo la detección más rápida y eficiente de redes sospechosas, y facilitando la cooperación y el intercambio de información entre las autoridades fiscales nacionales, incluyendo la posibilidad de contrastar datos con accidentes penales y bases de datos de Europol y OLAF<sup>44</sup>.

---

<sup>42</sup>Agencia Tributaria. (s.f.). DAC 7. Información de vendedores. Preguntas frecuentes. Agencia Estatal de Administración Tributaria. [Agencia Tributaria: Preguntas frecuentes - DAC 7: Información para los vendedores](#)

<sup>43</sup>Agencia Tributaria. (2023). 4.4.3 Intercambio de información internacional. En *Memoria 2022. Principales actuaciones*, apartado 4.4 [Agencia Tributaria: 4.4.3. Intercambio de información internacional](#)

<sup>44</sup>European Commission. (n.d). *Eurofisc*. Taxation and Customs Union. [Eurofisc - European Commission](#)

No obstante, y pese a estos avances, el sistema presenta deficiencias estructurales. El Tribunal de Cuentas de la UE ha advertido sobre la falta de datos comparables entre países y la necesidad de una aplicación más coherente de las herramientas existentes. Estas limitaciones reducen el impacto real de la cooperación y evidencian que, aunque el intercambio de información es imprescindible, aún no alcanza todo su potencial operativo<sup>45</sup>.

#### 5.2.2. Control de importaciones y comercio intracomunitario

El comercio intracomunitario, precisamente por su fluidez y la ausencia de controles fronterizos físicos, continúa siendo un espacio propicio para el fraude del IVA. Es en este ámbito donde se han desarrollado esquemas especialmente sofisticados, como el fraude carrusel, que aprovechan la disparidad normativa y las debilidades del sistema para ocultar operaciones ficticias y evadir el pago del impuesto.

En este sentido, la Agencia Tributaria española también ha reforzado su actividad. A través de sus unidades de Vigilancia Aduanera, realiza controles preventivos en recintos aduaneros, como inspecciones no intrusivas, control de divisas y supervisión de la cadena de transporte internacional. Estas acciones se coordinan con otras áreas funcionales y han permitido identificar actividades irregulares con mayor eficiencia<sup>46</sup>.

Una muestra significativa de estos esfuerzos es la operación “Admiral” que desmanteló el mayor fraude carrusel del IVA investigado hasta la fecha en la UE, valorado en 2.200 millones de euros, centrado en la compraventa de productos electrónicos. Su éxito residió en la coordinación internacional liderada por la EPPO, que involucró a autoridades de 14 países de la UE y descubrió una sofisticada red de crimen organizado con ramificaciones transfronterizas. La investigación, que comenzó en Portugal en 2021 y contó con la implicación de España a través de la Guardia Civil, subraya la capacidad de la EPPO para

---

<sup>45</sup>Finanzas. com. (2022, 5 de julio). *Los auditores de la UE dicen que el sistema de lucha contra el fraude de IVA no es eficaz*. [Los auditores de la UE dicen que el sistema de lucha contra el fraude de IVA no es eficaz](#)

<sup>46</sup>Agencia Tributaria. (2023). 4.2.2 Control aduanero e impuestos especiales y medioambientales. En *Memoria 2022: Principales actuaciones (apartado 4.2)*. [Zerga Agentzia: 4.2.2. Control aduanero, de los impuestos especiales y medioambientales](#)

combatir fraudes a gran escala que afectan los intereses financieros de la UE y resalta crítica de una mayor cooperación y armonización fiscal para erradicar este tipo de delincuencia<sup>47</sup>.

Casos como este ponen de relieve no solo la sofisticación de los mecanismos de fraude, sino también la importancia de la cooperación entre administraciones nacionales y europeas. La eficiencia en el control del fraude del IVA no puede descansar únicamente en la actuación individual de los Estados, sino que requiere una estrategia coordinada y, sobre todo, una mayor armonización fiscal a nivel comunitario.

En definitiva, la cooperación internacional y el control del comercio intracomunitario son pilares indispensables en la lucha contra el fraude del IVA, pero requieren un compromiso político más firme y sostenido. La experiencia española pone de relieve tanto los avances alcanzados como las limitaciones del modelo actual. Si Europa aspira a construir un espacio físico realmente justo y eficiente, deberá apostar decididamente por una integridad fiscal que vaya más allá de la coordinación y se adentre en la verdadera armonización.

### 5.3. Tecnología de vigilancia y control

El fraude del IVA es uno de los mayores desafíos a los que se enfrenta la HP en España. Cada año se pierden miles de millones de euros por operaciones ocultas, facturación falsa o declaraciones manipuladas. Para hacer frente a esta realidad, la Agencia Tributaria ha apostado de forma decidida por la tecnología como aliada clave en la lucha contra el fraude.

Ya no basta con inspecciones puntuales o revisiones en papel. Ahora, el control pasa por herramientas digitales capaces de vigilar las operaciones casi en tiempo real, cruzar grandes volúmenes de datos y detectar patrones sospechosos que antes podrían haber pasado desapercibidos. En este apartado vamos a ver algunas de las principales iniciativas tecnológicas que se están utilizando o desarrollando en España para combatir el fraude en el IVA: el SII, la facturación electrónica obligatoria, el uso del Big Data e Inteligencia Artificial, y las posibilidades que ofrece el Blockchain para garantizar la trazabilidad de las transacciones.

---

<sup>47</sup>Ministerio del Interior. (2022, 22 de noviembre). *Desmantelada una organización criminal responsable de un fraude del IVA estimado en 2.200 millones de euros* [Nota de prensa] [Ministerio del Interior | Desmantelada una organización criminal responsable de un fraude del IVA estimado en 2.200 millones de euros](#)

### 5.3.1. Suministro Inmediato de Información

El SII es un sistema de gestión del IVA implantado por la AEAT que supone un importante avance en la modernización del sistema tributario español. Entró en vigor el 1 de julio de 2017, con el objetivo principal de mejorar el control fiscal, agilizar la gestión administrativa y, especialmente, combatir el fraude en el ámbito del IVA, uno de los impuestos más vulnerables a prácticas irregulares.

Este sistema obliga a determinados contribuyentes a enviar a la AEAT, por vía electrónica y en un plazo muy reducido, generalmente cuatro días naturales, los datos esenciales de sus facturas emitidas y recibidas, así como otra información relevante, como la relativa a bienes de inversión u operaciones intracomunitarias<sup>48</sup>. A diferencia del modelo anterior, en el que los libros de registro del IVA eran elaborados de forma interna por las empresas y presentados de manera periódica, el SII permite que la Agencia Tributaria genere dichos libros automáticamente a partir de la información recibida, permitiendo así una supervisión casi en tiempo real.

En un inicio, el uso del SII fue obligatorio para grandes empresas, aquellas con una facturación anual superior a seis millones de euros, para los grupos de IVA y para los contribuyentes inscritos en el REDEME<sup>49</sup>. No obstante, el sistema está abierto a la adhesión voluntaria de otros contribuyentes que deseen beneficiarse de sus ventajas, como la reducción de las obligaciones formales, ya que elimina la necesidad de presentar los modelos 340, 347 y 390, así como los libros de registro del IVA, sustituyéndolos por el envío electrónico de la información a través de la sede electrónica de la Agencia Tributaria. Además, el contribuyente tiene acceso a un libro de registro "declarado" y otro "contrastado", en el que se incluye información cruzada con la aportada por terceros, lo que facilita la elaboración de las autoliquidaciones. También se amplía en diez días el plazo de presentación de las autoliquidaciones periódicas, permitiendo realizarlas hasta los primeros 30 días naturales del mes siguiente. Asimismo, se reduce significativamente el tiempo necesario para llevar a cabo devoluciones y comprobaciones, gracias al acceso en tiempo casi real a

---

<sup>48</sup>Agencia Tributaria (2025). 5.11.2 *En qué consiste*. En *Manual de actividades económicas. Obligaciones fiscales de empresarios y profesionales residentes en territorio español*. Agencia Estatal de Administración Tributaria. [Agencia Tributaria: 5.11.2 En qué consiste](#)

<sup>49</sup>Agencia Tributaria (2025). 5.11.1 *A quién se aplica*. En *Manual de actividades económicas. Obligaciones fiscales de empresarios y profesionales residentes en territorio español*. Agencia Estatal de Administración Tributaria. [Agencia Tributaria: 5.11.1 A quién se aplica](#)

información más precisa y detallada. Por último, el sistema disminuye los requerimientos de información por parte de la Administración, ya que los datos que antes era necesario solicitar a los contribuyentes ya están disponibles en la plataforma electrónica<sup>50</sup>.

El contexto que propició el nacimiento del SII estuvo claramente marcado por la necesidad de reforzar la capacidad de control de la Administración Tributaria y reducir los niveles de evasión fiscal en el ámbito del IVA. La digitalización y el acceso inmediato a los datos contables permiten a la AEAT detectar de forma más ágil discrepancias, omisiones y posibles fraudes, incrementando así la eficacia de sus actuaciones preventivas y correctivas. Esta anticipación en el control tributario representa un cambio de paradigma, al pasar de un modelo reactivo, basado en la revisión de declaraciones ya presentadas, a uno proactivo, basado en la supervisión en tiempo real.

La aplicación del SII también ha supuesto una transformación en los procesos internos de muchas empresas, que se han visto impulsadas a digitalizar su contabilidad, automatizar sus sistemas de facturación y mejorar la calidad de sus datos. Esta modernización ha favorecido una relación más transparente y eficiente entre la Administración Tributaria y los contribuyentes. Desde su implantación, los efectos han sido valorados positivamente: se ha logrado una mejora en la detección del fraude, una mayor eficacia en la gestión del IVA y una creciente normalización del sistema en el entorno empresarial.

Sin embargo, esta transición no estuvo exenta de desafíos. La implantación inicial del SII generó tensiones, especialmente entre pequeñas y medianas empresas que, al no estar técnicamente preparadas, enfrentaron dificultades para adaptarse en los plazos previstos. A ello se sumaron la complejidad normativa, los costes derivados de la adecuación tecnológica y la necesidad de utilizar herramientas compatibles con la plataforma de la AEAT. Además, los reducidos márgenes para la comunicación de datos y el régimen sancionador asociado al incumplimiento de los plazos pueden representar una carga añadida, especialmente para aquellas organizaciones con menor capacidad operativa<sup>51</sup>.

En definitiva, el SII constituye una herramienta avanzada y eficaz dentro de la estrategia de modernización fiscal española. Aunque su aplicación exige ciertos esfuerzos

---

<sup>50</sup>APD. (s.f.). *¿Cuáles son las ventajas del SII para el contribuyente?*. [¿Cuáles son las ventajas del SII para el contribuyente? | APD](#)

<sup>51</sup>APD. (s.f.). *¿Cuáles son las ventajas del SII para el contribuyente?*. [¿Cuáles son las ventajas del SII para el contribuyente? | APD](#)

técnicos y organizativos, los beneficios en términos de eficiencia, transparencia y control del fraude justifican su implementación. La evaluación global del sistema desde su entrada en vigor muestra una evolución positiva, tanto desde la perspectiva de la Administración como desde la de los contribuyentes que, cada vez más, valoran su utilidad y potencial transformador.

### 5.3.2. Facturación electrónica obligatoria

La facturación electrónica obligatoria es una herramienta clave en la lucha contra el fraude en el IVA en España. Su impulso responde a una estrategia fiscal clara: mejorar el control tributario y la trazabilidad de las operaciones económicas entre empresas y profesionales.

Uno de los principales problemas del sistema del IVA en España, y también en el conjunto de la UE, ha sido históricamente la evasión y el fraude fiscal en operaciones entre empresas (B2B). El uso de facturas falsas, la omisión de ingresos, o el retraso deliberado en los pagos son prácticas que han generado importantes pérdidas recaudatorias para la HP. Ante esta realidad, la factura electrónica permite introducir mayores niveles de control automatizado y una trazabilidad inmediata de las operaciones, lo que dificulta significativamente este tipo de prácticas fraudulentas.

En concreto, al emitir una factura electrónica, se genera un documento estructurado en formato digital que puede ser validado, conservado e inspeccionado fácilmente por la Agencia Tributaria. Esto no solo reduce los errores humanos o manipulaciones, sino que también permite cruzar datos en tiempo real, detectar inconsistencias y verificar que los impuestos declarados coinciden con las operaciones efectivamente realizadas.

Con la futura implementación completa de la factura electrónica entre empresarios y profesionales, impulsada por la Ley 18/2022, de 28 de septiembre, más conocida como Ley Crea y Crece, se prevé un sistema más robusto que facilite el seguimiento del ciclo de vida de cada factura: desde su emisión, pasando por su aceptación o rechazo, hasta el pago efectivo. Este control exhaustivo permite prevenir conductas como la deducción indebida del IVA soportado o el incumplimiento de las obligaciones de repercusión del impuesto.

Este enfoque se alinea con otras iniciativas que ya están funcionando, como el SII. La facturación electrónica obligatoria supondrá una extensión de este control al conjunto de la estructura empresarial, contribuyendo a una recaudación más eficiente y justa.

La Ley Crea y Crece, establece la obligación de utilizar la facturación electrónica en las operaciones entre empresarios y profesionales en territorio español, con objetivos adicionales como reducir la morosidad comercial, fomentar la transparencia en los plazos de pago, impulsar la digitalización empresarial e incentivar los pagos puntuales, especialmente en grandes empresas<sup>52</sup>. Esta medida se enmarca en el proceso legislativo de modernización económica y cuenta con precedentes normativos como la Ley 56/2007, de Medidas de Impulso de la Sociedad de la Información, así como en el Real Decreto 1612/2012, que regula las obligaciones de facturación.

El ámbito de aplicación de esta obligación abarca las facturas emitidas en operaciones entre empresarios y profesionales, o entre empresas y entidades públicas, siempre que ambas partes estén localizadas en España. Quedan excluidas las relaciones con consumidores finales (B2C), así como los casos en que una de las partes no tenga en España la sede de su actividad económica, un establecimiento permanente o su residencia habitual. Igualmente, se excluyen las facturas simplificadas y las facturas no obligatorias.

Todas las facturas deberán emitirse en formato electrónico, cumpliendo los requisitos técnicos y de contenido que establezca el reglamento que desarrolla la ley. Se prevé la creación de una solución pública gratuita de facturación electrónica a disposición de todos los empresarios y profesionales. Quienes opten por utilizar soluciones privadas deberán remitir una copia fiel de cada factura conforme a los requisitos mínimos reglamentarios. Además, los destinatarios estarán obligados a informar al emisor sobre la aceptación o rechazo comercial de la factura y su fecha, así como sobre el pago efectivo total y la fecha de dicho pago.

La entrada en vigor de esta obligación dependerá de la aprobación del reglamento correspondiente, aún pendiente a fecha de abril de 2025. Una vez aprobado, las empresas y profesionales con una facturación anual superior a 8 millones de euros deberán cumplirla en

---

<sup>52</sup>Jefatura del Estado. (2022). *Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas*. Boletín Oficial del Estado, 234, 133606-133674. [BOE-A-2022-15818 Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas](#)

el plazo de un año, mientras que el resto dispondrá de un plazo de adaptación de dos años. En lo que respecta a la comunicación del pago efectivo total, las empresas con facturación inferior a 6 millones de euros dispondrán de entre 36 y 48 meses desde la publicación del reglamento para adaptarse.

El incumplimiento de la obligación de emitir factura electrónica podrá acarrear sanciones económicas de hasta 10.000 euros, según lo previsto en el régimen sancionador de la ley. Aunque la Ley Crea y Crece comenzó a aplicarse el 19 de octubre de 2022, su artículo 12, que desarrolla específicamente esta nueva obligación de facturación electrónica entre empresarios y profesionales, no será aplicable hasta la aprobación del citado reglamento. Por tanto, todavía no existe una fecha concreta para su aplicación efectiva, aunque se prevé que el reglamento vea la luz a lo largo de 2025. Como medida de apoyo para facilitar esta transición, especialmente entre pymes y autónomos, se han habilitado las ayudas del programa Kit Digital, que permiten financiar soluciones tecnológicas de facturación electrónica<sup>53</sup>.

En definitiva, la factura electrónica no solo simplifica procesos administrativos y fomenta la digitalización, sino que se posiciona como una medida estructural para combatir el fraude fiscal en el IVA, reforzando la transparencia y garantizando una mayor equidad tributaria.

### 5.3.3. El uso del Big Data e Inteligencia Artificial

En una era marcada por la digitalización, la lucha contra el fraude fiscal ha encontrado en el Big Data y la IA herramientas estratégicas de primer orden. La Agencia Tributaria española, consciente del potencial de estas tecnologías, está impulsando una transformación profunda en sus métodos de detección, prevención y control del fraude, especialmente en el ámbito del IVA, uno de los tributos más sensibles a las prácticas ilícitas.

El uso del Big Data permite a la AEAT cruzar y analizar masivamente información de múltiples fuentes, declaraciones fiscales, operaciones bancarias, consumo, redes sociales,

---

<sup>53</sup>Wolters Kluwer. (2025). Factura electrónica: qué es, plazos. [Factura electrónica obligatoria: reglamento, a quién afecta y cuándo entra en vigor](#)

movimientos patrimoniales y datos internacionales, para identificar patrones sospechosos, inconsistencias y riesgos fiscales. Combinado con el algoritmo de IA, este análisis no solo se vuelve más eficiente, sino predictivo, permitiendo anticipar comportamientos fraudulentos y actuar antes de que el daño económico se produzca.

Uno de los ejemplos más ilustrativos de esta evolución tecnológica es el SII del IVA, que ya incorpora un asistente virtual basado en IA. Este sistema no solo facilita la gestión de la información en tiempo real, sino que ofrece soporte directo al contribuyente, mejorando el cumplimiento tributario y reduciendo errores mediante respuestas personalizadas y automatización de tareas rutinarias.

Pero el alcance de la IA en este campo va más allá. Desde hace años, la Agencia Tributaria aplica técnicas de *machine learning* para detectar errores recurrentes en la Declaración de la Renta, especialmente entre autónomos y pymes. Estas tecnologías analizan historiales fiscales para prever equivocaciones comunes y advertir al contribuyente, promoviendo una declaración más precisa y reduciendo el fraude involuntario. A su vez, se están utilizando sistemas avanzados de Big Data para detectar falsos no residentes en el extranjero para evitar la tributación en España, una práctica que ya permitió recuperar en un solo ejercicio más de 24,5 millones de euros<sup>54</sup>.

La IA también se perfila como una herramienta clave para fiscalizar el nivel de vida de los ciudadanos en relación con sus declaraciones fiscales. Las redes sociales, cada vez más públicas y detalladas, ofrecen pistas sobre un estilo de vida que puede no corresponder con los ingresos declarados. Lo que antes era una tarea limitada a personajes públicos o casos puntuales, ahora puede extenderse a toda la ciudadanía gracias a herramientas de análisis automatizado, siempre en el marco legal y con la debida supervisión humana.

En este contexto, los neobancos emergen como un foco de atención especial. Estas nuevas entidades financieras digitales, que permiten abrir cuentas desde cualquier parte del mundo sin presencia física, complican la trazabilidad del dinero y facilitan operaciones internacionales que escapan del radar tradicional. La Administración Tributaria ha iniciado

---

<sup>54</sup>Agencia Tributaria. (2022). *La Agencia Tributaria regularizó bases imponibles por 5.578 millones, un 81% más, en 112 comprobaciones de la fiscalidad internacional de grandes empresas multinacionales*. Agencia Tributaria. [La Agencia Tributaria regularizó bases imponibles por 5.578 millones, un 81% más, en 112 comprobaciones de la fiscalidad internacional de grandes empresas multinacionales](#)

investigaciones específicas para detectar casos de blanqueo de capitales y evasión fiscal a través de estas plataformas, exigiendo que cualquier cuenta en el extranjero sea debidamente declarada.

Según datos de la Comisión Europea, el fraude del IVA en 2017 representó una pérdida anual de más de 137.000 millones de euros en la UE, de los cuales España podría representar entre el 6% y el 10%<sup>55</sup>.

En 2022, se estimó que los EEMM perdieron alrededor de 89.000 millones de euros en ingresos del IVA. En cuanto a la participación de España en esta pérdida, se estimó que dejó de recaudar 4.443 millones de euros debido a fraude, evasión y elusión del IVA, representando una diferencia del 4,59% entre los ingresos teóricos y los realmente recaudados. Esto sitúa a España por debajo de la media de la UE en términos de brecha del IVA, lo que hace imprescindible un refuerzo tecnológico para cerrar esta brecha recaudatoria. Se trata no solo de un problema nacional, sino de una cuestión de cohesión fiscal europea<sup>56</sup>.

España, en coordinación con otras administraciones tributarias europeas a través de Eurofisc, participa activamente en iniciativas como ViDA, un proyecto de la Comisión Europea que busca modernizar el sistema del IVA para adaptarlo a la economía digital<sup>57</sup>. A través del intercambio rápido de información y la armonización de controles, se refuerza la capacidad de detección del fraude transfronterizo.

El uso de la IA por parte de la Agencia Tributaria se rige estrictamente por el RGPD<sup>58</sup> y por los principios del ordenamiento jurídico español. La administración ha asegurado que toda actuación automatizada será supervisada por humanos, evitando que decisiones relevantes se deleguen exclusivamente a la tecnología. Asimismo, se están tomando medidas

---

<sup>55</sup>Martínez, S. (2019). *La UE reduce las pérdidas por fraude en el IVA a 137.000 millones*. El Periódico. [La UE reduce las pérdidas por fraude en el IVA](#)

<sup>56</sup>El País.(2024). *España dejó de recaudar 4.443 millones de euros por fraude del IVA en 2022*. [España dejó de recaudar 4.443 millones de euros por fraude del IVA en 2022](#)

<sup>57</sup>Comisión Europea. (2022). *El IVA en la era digital (ViDA). Una propuesta para modernizar y mejorar el sistema de IVA de la UE*. [El IVA en la era digital](#)

<sup>58</sup>Parlamento Europeo y Consejo de la Unión Europea. (2016). *Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo de 27 de abril de 2016 relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de datos y por lo que se deroga la Directiva 95/46/CE (Reglamento general de protección de datos)*. Diario Oficial de la Unión Europea, L 119, 1-88. [REGLAMENTO \(UE\) 2016/ 679 DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO - de 27 de abril de 2016 - relativo a la protección de datos](#)

para garantizar la transparencia algorítmica y la equidad en el tratamiento de los contribuyentes.

Entre los desafíos del uso de la IA en la fiscalidad destacan la necesidad de evitar sesgos en los algoritmos, asegurar la calidad de los datos analizados, y garantizar que las pequeñas empresas y autónomos puedan adaptarse sin cargas adicionales. La adaptación de la estructura empresarial a estas nuevas exigencias requiere acompañamiento, formación y herramientas adecuadas.

La Agencia Tributaria ha emprendido una profunda transformación cultural y tecnológica, promoviendo la formación de sus profesionales en competencias digitales. Se han creado equipos multidisciplinares, formados por expertos tributarios, científicos de datos e ingenieros, encargados del desarrollo y validación de los nuevos sistemas basados en IA, en el marco del Plan Estratégico 2024-2027<sup>59</sup>.

Más allá de la vigilancia, la IA se presenta también como una herramienta para mejorar la experiencia del ciudadano. Sistemas como el Asistente Virtual de Renta permiten a los contribuyentes resolver sus dudas de forma personalizada y eficiente, reduciendo errores y agilizando el cumplimiento de sus obligaciones. Estas soluciones no solo hacen la Administración Tributaria más accesible, sino que también fomentan el cumplimiento voluntario y disminuyen los costes administrativos. La Agencia Tributaria ha extendido este enfoque con herramientas de asistencia virtual para el IVA, que incluyen asistentes conversacionales, localizadores de entrega de bienes y servicios, y un calificador inmobiliario. Estas herramientas, junto con el apoyo para la confección de los modelos 303 y 390, ofrecen respuestas interactivas en lenguaje natural, simplificando dudas complejas sobre la normativa del IVA y la localización de operaciones.

Asimismo, para el SII, la Agencia Tributaria ha desarrollado herramientas de asistencia virtual que proporcionan respuestas interactivas en lenguaje natural a las dudas sobre su gestión, e incluso permiten calcular plazos y periodos de registro. En definitiva, la integración de la IA en la Administración Tributaria, a través de estos asistentes virtuales y

---

<sup>59</sup>Terán Haughey, M. (2025). *Así es como Hacienda va a utilizar la Inteligencia Artificial para que no se les escape ningún contribuyente*. *El economista*. [Así es como Hacienda va a utilizar la Inteligencia Artificial para que no se les escape ningún contribuyente](#)

herramientas de automatización y validación, no solo moderniza el cumplimiento de las obligaciones fiscales para los contribuyentes de IVA y SII, sino que también transforma la relación entre el ciudadano y la Agencia Tributaria, haciéndola más eficiente, transparente y accesible<sup>60</sup>.

La lucha contra el fraude fiscal en España ya no es solo una cuestión de control, sino también de transformación digital del Estado. Un paso decisivo hacia una administración más inteligente, eficiente, justa y alineada con los estándares europeos.

#### 5.3.4. Blockchain para trazabilidad fiscal

El Blockchain es una tecnología que ha ganado muchísima popularidad en los últimos años, especialmente por su vínculo con las criptomonedas, pero su potencial va mucho más allá de este ámbito. Básicamente, Blockchain es un sistema de registro digital descentralizado, en el la información se guarda de forma distribuida y segura. Cada “bloque” de la cadena contiene datos de las transacciones realizadas y está conectado al bloque anterior, formando una secuencia que no se puede alterar. Este sistema tiene una característica fundamental: una vez que los datos están registrados, no se pueden modificar ni eliminar. Este tipo de tecnología permite la creación de registros digitales transparentes y permanentemente disponibles para todas las partes involucradas, lo que genera confianza, ya que la manipulación de esos registros es extremadamente difícil<sup>61</sup>.

En el ámbito fiscal, y en particular en lo que respecta al IVA, el uso de Blockchain tiene un potencial enorme, ya que podría transformar la forma en que se gestionan y auditan las transacciones comerciales, asegurando la trazabilidad de las operaciones y, en última instancia, ayudando a combatir el fraude fiscal.

Cuando hablamos de trazabilidad fiscal en el contexto del IVA, nos referimos a la capacidad de seguir el rastro de cada bien o servicio desde que es creado hasta que llega al consumidor final. Este proceso es crucial, ya que asegura que el IVA que se aplica a cada transacción sea declarado correctamente y pagado al Estado. Sin embargo, el sistema fiscal

---

<sup>60</sup>Agencia Estatal de Administración Tributaria. (2025, 22 de abril). Herramientas de asistencia virtual. [Agencia Tributaria: Herramientas de asistencia virtual](#)

<sup>61</sup>Cadenas, E. (2020). *Blockchain en la administración pública y tributaria*. Cointelegraph en Español. [Blockchain en la administración pública y tributaria](#)

tradicional tiene numerosas vulnerabilidades que los defraudadores explotan para evadir impuestos. Muchas veces, las empresas que realizan operaciones fraudulentas manipulan los registros de ventas o presentan facturas falsas para evitar pagar el IVA correspondiente o para obtener devoluciones indebidas del impuesto. Aquí es donde el Blockchain tiene un papel fundamental.

La principal ventaja de Blockchain es que permite que toda la información sobre las transacciones se registre de forma transparente, segura e inmutable. En una red Blockchain, cada transacción quedaría registrada en un bloque de la cadena, y una vez que el bloque se añade, no podría ser alterado. Esto ofrece una garantía de que los registros fiscales no pueden ser manipulados para ocultar el fraude. Si cada transacción de venta o compra de bienes o servicios estuviera registrada en un sistema Blockchain, las autoridades fiscales podrían acceder a esta información en tiempo real, sin necesidad de esperar a las autoridades tradicionales. Esto significaría que cualquier intento de ocultar una transacción o de presentar facturas falsas sería mucho más fácil de detectar<sup>62</sup>.

La transparencia del Blockchain también permite que tanto las autoridades fiscales como las empresas puedan revisar las transacciones de manera continua y acceder a la información de todas las partes involucradas en una transacción sin necesidad de intermediarios. Esto reduce el margen de error humano y elimina la posibilidad de falsificación de documentos o facturas. Este nivel de visibilidad y control constante es muy difícil de lograr con los sistemas tradicionales, que dependen en gran medida de la intervención manual<sup>63</sup>.

Otro beneficio importante de Blockchain en el IVA es su capacidad para detectar fraudes complejos, como el fraude carrusel, donde las empresas simulan ventas y compras de productos o servicios entre ellas para reclamar devoluciones de IVA que nunca han pagado. Este tipo de fraude, que es muy común en las transacciones internacionales dentro de la UE, podría ser mucho más difícil de llevar a cabo en un sistema basado en Blockchain, ya que cada transacción se registraría de manera permanente e inmutable. Las autoridades fiscales

---

<sup>62</sup>Collosa, A. (2022). *Las ventajas de Blockchain en las Administraciones tributarias y casos de uso*. Blockchain Arbitration & Commerce Society. [Las ventajas de Blockchain en las Administraciones tributarias y casos de uso](#)

<sup>63</sup>Collosa, A. (2021). *Blockchain en las Administraciones Tributarias*. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT). [Blockchain en las Administraciones Tributarias](#)

podrían identificar rápidamente las transacciones fraudulentas y tomar las medidas adecuadas.

Además, Blockchain podría ayudar a identificar fraudes relacionados con las exportaciones, un área en la que las empresas a menudo intentan evadir el pago del IVA al realizar ventas transfronterizas dentro de la UE, aprovechando las exenciones fiscales. Si cada transacción de exportación estuviera registrada en Blockchain, las autoridades fiscales tendrían acceso inmediato a información verificada sobre cada operación, lo que permitiría detectar cualquier intento de fraude de forma rápida y eficiente.

A pesar de las enormes ventajas que el Blockchain puede aportar a la lucha contra el fraude fiscal, la implementación de esta tecnología en España no está exenta de desafíos. El coste inicial de adoptar una infraestructura de Blockchain es elevado y podría ser una barrera para muchas pequeñas y medianas empresas que no cuentan con los recursos necesarios para hacer frente a la inversión inicial. Sin embargo, a largo plazo, la implementación de esta tecnología podría reducir los costos administrativos y las cargas de trabajo, ya que las transacciones serían más fáciles de verificar y auditar. No obstante, ponerlo en funcionamiento requeriría un esfuerzo coordinado entre el gobierno, las empresas y los expertos en tecnología para garantizar que todos los sistemas sean compatibles y eficientes.

Otro desafío importante es la regulación. Aunque la UE está trabajando en marcos regulatorios relacionados con Blockchain, aún no existe una legislación clara sobre cómo gestionar las transacciones fiscales registradas en Blockchain, especialmente en lo que respecta a la protección de los datos personales.

A pesar de estos desafíos, el uso de Blockchain para mejorar la trazabilidad fiscal y reducir el fraude en el IVA es una solución muy prometedora. Con su capacidad para ofrecer una transparencia total, una seguridad sin igual y la automatización de procesos a través de contratos inteligentes, Blockchain podría hacer que el sistema fiscal español sea mucho más eficiente y justo. Si se implementa correctamente, podría reducir significativamente el fraude fiscal, aumentar la recaudación de impuestos y hacer que el proceso fiscal sea más sencillo y accesible para todas las partes involucradas.

#### 5.4. Incentivos para la regulación y concienciación

La lucha contra el fraude en el IVA no solo requiere mecanismo de control y sanción, sino también estrategias orientadas a fomentar la autorregulación y el cumplimiento voluntario por parte de los contribuyentes. En este sentido, los incentivos para la regularización y la concienciación fiscal se han convertido en herramientas clave para reducir la economía sumergida y promover una cultura tributaria más sólida. En este apartado analizamos dos pilares fundamentales en este ámbito: los programas de regularización voluntaria y las iniciativas de educación social y campañas de sensibilización, ambos encaminados a reforzar el compromiso ciudadano con el sistema tributario y a prevenir prácticas fraudulentas de manera proactiva.

##### 5.4.1. Programas de regularización voluntaria

En España la AEAT ha establecido mecanismos que permiten a los contribuyentes regularizar voluntariamente su situación fiscal en relación con el IVA. Estas medidas buscan fomentar el cumplimiento voluntario y prevenir el fraude fiscal.

El artículo 252 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT) establece que los contribuyentes pueden corregir de forma voluntaria sus obligaciones fiscales mediante la presentación de autoliquidaciones complementarias o sustitutivas, siempre que no haya sido objeto de un requerimiento previo por parte de la Administración. Este proceso permite rectificar errores u omisiones en las declaraciones presentadas, evitando sanciones más graves.

Para facilitar la regularización voluntaria, la AEAT ha desarrollado procedimientos específicos y modelos normalizados<sup>64</sup>:

- Modelo 770: Permite la autoliquidación de intereses de demora y recargos asociados a la regularización voluntaria prevista en el artículo 252 LGT.
- Modelo 771: Utilizado para la autoliquidación de cuotas correspondientes a conceptos y ejercicios para los que no existe un modelo específico en la Sede electrónica de la AEAT.

---

<sup>64</sup>Agencia Tributaria. (2024). *Modelo 770 y 771. Autoliquidaciones e intereses de demora y recargos para la regularización prevista en el artículo 252 de LGT.* [Modelo 770 y 771](#)

Estos modelos están regulados por la Orden HAC/530/2020, de 3 de junio, que establece las condiciones y el procedimiento para su presentación<sup>65</sup>.

Optar por la regularización voluntaria ofrece varios beneficios. En primer lugar, permite una reducción de recargos, ya que si la declaración se presenta fuera de plazo, pero sin un requerimiento previo por parte de la Administración, se aplican recargos reducidos en función del tiempo transcurrido. Además, se evitan sanciones dado que, al corregir voluntariamente la situación fiscal antes de ser detectado, el contribuyente puede evitar sanciones más severas. Por último, esta acción fomenta el cumplimiento voluntario, ya que la AEAT considera estas acciones como muestra de buena fe por parte del contribuyente, lo que puede influir positivamente en futuras relaciones con la Administración<sup>66</sup>.

Los programas de regularización voluntaria son en definitiva un enfoque inteligente y equilibrado por parte de la Agencia Tributaria. En lugar de apostar exclusivamente por la vía sancionadora, que muchas veces genera desconfianza o miedo entre los contribuyentes, se promueve una fórmula que apuesta por la colaboración y la responsabilidad.

Permitir que una persona o empresa pueda corregir su situación sin una penalización inmediata, siempre que lo haga antes de ser requerida, no solo es justo, sino que también incentiva una cultura de cumplimiento basada más en la convicción que en la coacción. Es una forma de acercar al contribuyente a la Administración, de fomentar cierta confianza. Si sabes que puedes arreglar tu situación sin que te caiga todo el peso del sistema, probablemente estés más dispuesto a hacerlo. Y eso, al final, mejora el cumplimiento fiscal en general.

Esto sí, este tipo de medidas debe ir acompañado de transparencia, buena comunicación y formación para que los contribuyentes comprendan cuándo y cómo pueden

---

<sup>65</sup>Ministerio de Hacienda. (2020). *Orden HAC/530/2020, de 3 de junio, por la que se desarrolla la disposición final décima de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se aprueban los modelos 770 y 771, y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación*. Boletín Oficial del Estado, núm. 168,40446-40452. [Orden HAC/530/2020, de 3 de junio](#)

<sup>66</sup>Ministerio de Hacienda. (2020). *Orden HAC/530/2020, de 3 de junio, por la que se desarrolla la disposición final décima de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se aprueban los modelos 770 y 771, y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación*. Boletín Oficial del Estado, núm. 168,40446-40452. [Orden HAC/530/2020, de 3 de junio](#)

acogerse a estos programas. Y por supuesto, debe coexistir con un sistema firme de control que actúe cuando no hay voluntad de regularizar.

En resumen, estos programas son una herramienta útil, moderna y coherente con un modelo tributario que busca ser más eficiente, más humano y más eficaz en la lucha contra el fraude. Además, ayudan a construir una relación más transparente y menos hostil entre Hacienda y los ciudadanos.

#### 5.4.2. Educación fiscal y campañas de concienciación

La AEAT en España ha implementado diversas iniciativas para promover la educación fiscal y la concienciación ciudadana como estrategias clave en la prevención y lucha contra el fraude del IVA.

Desde 2003, la AEAT desarrolla el Programa de Educación Cívico-Tributaria, dirigido principalmente a estudiantes de Educación Primaria, Secundaria, Bachillerato y Formación Profesional. Este programa tiene como objetivo inculcar valores de responsabilidad fiscal y comprensión del sistema tributario desde edades tempranas.

En 2023, el programa contó con 314 formadores distribuidos por todo el país, quienes llevaron a cabo 376 jornadas de puertas abiertas en delegaciones de la AEAT y más de 2.245 sesiones en centros educativos, alcanzando a un total de 72.813 alumnos. Además, se realizaron cursos y charlas en universidades, con la participación de 3.791 estudiantes. Estas actividades se complementan con el Portal de Educación Cívico-Tributaria, una herramienta didáctica en línea que ofrece recursos educativos sobre fiscalidad<sup>67</sup>.

Ese mismo año, lanzó la campaña publicitaria “No es magia, son tus impuestos”, con el objetivo de sensibilizar a la población sobre la importancia de los impuestos en la financiación de servicios públicos esenciales. La campaña se difundió a través de diversos medios, incluyendo televisión, radio, prensa escrita, medios digitales y redes sociales, mostrando ejemplos concretos de cómo los impuestos contribuyen al bienestar social.<sup>68</sup>

---

<sup>67</sup>Agencia Estatal de Administración Tributaria. (2025). 4.1.5. Programa de Educación Cívico-Tributaria. En *Memoria 2023*. [4.1.5. Programa de Educación Cívico-Tributaria](#)

<sup>68</sup>Agencia Estatal de Administración Tributaria. (2023). *Campaña publicitaria de concienciación*. [Agencia Tributaria: Campaña publicitaria de concienciación](#)

Apostar por la educación fiscal y las campañas de concienciación es una de las mejores formas, y a veces más infravaloradas, de lucha contra el fraude, especialmente en el IVA, que es un impuesto tan presente en la vida cotidiana. Es muy fácil caer en la tentación de no pedir factura o de aceptar trabajos en “B” cuando no se entiende realmente para qué sirven los impuestos o cómo afectan al conjunto de la sociedad.

Educar desde edades tempranas, con programas de concienciación en los colegios o institutos consigue un efecto positivo a largo plazo. Porque si una persona crece sabiendo que los impuestos financian la sanidad, la educación, las pensiones, etc... probablemente pienso dos veces antes de participar en prácticas fraudulentas. No se trata solo de cumplir por miedo a una multa, sino por convicción.

Asimismo, las campañas también son bastante efectivas, porque humanizan el sistema tributario y lo acercan a la gente. En ocasiones sentimos que los impuestos se esfuman sin dejar rastro, pero las campañas nos recuerdan que están dentro muchos servicios que utilizamos a diario sin pensarlo.

Eso sí, también la educación y la concienciación deben ir acompañadas de un sistema fiscal justo y transparente. Si las personas ven que los recursos públicos se gestionan bien y que hay consecuencias para los grandes defraudadores, estarán mucho más dispuestas a cumplir con sus obligaciones fiscales. La confianza en el sistema es clave para que todo funcione.

## 6. ANÁLISIS DE CASOS PRÁCTICOS

### 6.1. Estudio de operaciones fiscales relacionadas con el fraude del IVA

El fraude del IVA ha protagonizado numerosos escándalos fiscales en los últimos años, afectando tanto a nivel nacional como internacional. Este apartado analiza cuatro casos relevantes: la operación “Quíone”, el fraude del IVA en coches de alta gama y en vehículos usados, el fraude en la compraventa de pruebas de COVID-19, y una trama internacional vinculada al comercio de productos electrónicos. A través de ellos se exploran los mecanismos utilizados para defraudar, así como su impacto económico y legal.

#### Operación Quíone (2025)

La operación “Quíone”, llevada a cabo en 2025 en España, reveló uno de los mayores fraudes del IVA detectados en el sector de los hidrocarburos. La investigación, fruto de la colaboración entre la Agencia Tributaria y la Guardia Civil, permitió desarticular una organización criminal presuntamente dedicada a defraudar a Hacienda mediante un entramado de empresas pantalla. Estas compañías simulaban operaciones de compraventa de hidrocarburos con el objetivo de adquirir el producto sin pagar el IVA correspondiente, para luego venderlo en el mercado nacional aplicando dicho impuesto pero sin ingresarlo en las arcas públicas. La utilización de múltiples sociedades interpuestas, junto con la presunta falsificación de documentos y la creación de circuitos financieros opacos, dificultaba enormemente el seguimiento de las transacciones y la identificación del beneficiario final del fraude.

Se calcula que la cantidad defraudada asciende a unos 184 millones de euros solo en concepto de IVA, lo que evidencia la magnitud y sofisticación de la operación<sup>69</sup>. El esquema delictivo contaba con una estructura jerarquizada, compuesta por al menos 11 personas detenidas y otras 8 investigadas, todas ellas con roles claramente definidos<sup>70</sup>. Entre sus funciones estarían la constitución y gestión de las empresas pantalla, la ejecución de las operaciones fraudulentas, así como el posterior blanqueo de los beneficios obtenidos de

---

<sup>69</sup>Ministerio del Interior. (2025). *Desarticulada una organización criminal que defraudó 184 millones de euros en materia de IVA en el sector de los hidrocarburos*. [Desarticulada una organización criminal que defraudó 184 millones de euros en materia de IVA en el sector de los hidrocarburos](#)

<sup>70</sup>El Periódico de la Energía. (2025). *Desarticulada una organización criminal que defraudó 184 millones de euros en el sector de los hidrocarburos*. [Desarticulada una organización criminal que defraudó 184 millones de IVA en el sector de los hidrocarburos](#)

forma ilícita. Aunque no se ha confirmado oficialmente, dada la complejidad del fraude, es probable que también estuvieran implicados asesores fiscales o contables, responsables del diseño de la estructura utilizada para el delito. Este aspecto podría ser clave en futuras investigaciones.

La respuesta de las autoridades fue contundente: se realizaron 16 registros en diferentes provincias españolas, que concluyeron con la incautación de millones de euros en efectivo, cripto activos y el bloqueo de numerosos bienes vinculados a la trama. A pesar de ello, hasta el momento no se han hecho públicos detalles sobre los procedimientos judiciales ni las posibles sentencias. Este caso evidencia la fragilidad del sector de los hidrocarburos frente a este tipo de delitos económicos, en especial por el elevado volumen de transacciones y el uso frecuente de intermediarios. Entre las lecciones que deja esta operación, destaca la necesidad de reforzar los mecanismos de control y trazabilidad en este ámbito, mejorar la coordinación entre los organismos de lucha contra el fraude fiscal, realizar análisis de riesgos más exhaustivos sobre la empresa que operan en sectores sensibles, y vigilar más de cerca la aparición de estructuras empresariales ficticias o movimientos de capital sospechosos<sup>71</sup>.

#### Fraude del IVA en coches de alta gama y en vehículos usados (2023)

En 2023, dos importantes casos pusieron de manifiesto la persistencia y diversidad del fraude del IVA en el sector automovilístico español. Por un lado, la Fiscalía Europea destapó una trama de sofisticada elusión fiscal que superaba los 74 millones de euros, centrada en la compraventa de vehículos de alta gama. La investigación sugirió una operativa transnacional donde los cabecillas presuntamente recurrían a testaferros en Alemania para adquirir coches de lujo, con valores unitarios significativos que oscilaban entre los 50.000 y los 200.000 euros. El objetivo principal de esta estructura era evitar el pago del IVA en las transacciones intracomunitarias, aprovechándose de las diferencias de legislación fiscal entre los EEMM de la UE. La magnitud del fraude y la implicación de una red con ramificaciones internacionales subraya la complejidad de combatir este tipo de delitos económicos y la necesidad de una estrecha colaboración entre las autoridades judiciales y fiscales a nivel europeo. La operación resultante, con registros en diversas provincias españolas y la detención de alrededor de 50

---

<sup>71</sup>Agencia Tributaria. (2025). *Desarticulada una organización criminal que defraudó 184 millones de euros en el sector de los hidrocarburos en la operación "Quíone"*. Agencia Tributaria. [Desarticulada una organización criminal que defraudó 184 millones de euros en materia de IVA en el sector de los hidrocarburos](#)

personas, evidencia la dimensión de la organización criminal y el esfuerzo por desarticular estas complejas tramas<sup>72</sup>.

Por otro lado, la Agencia Tributaria desarticuló en Castilla-La Mancha una organización criminal especializada en el denominado “fraude carrusel” dentro del sector de la compraventa de vehículos usados. Este esquema fraudulento, intrínsecamente ligado al funcionamiento del IVA en las transacciones intracomunitarias, se basa en la creación de un entramado de sociedades instrumentales ficticias. Estas empresas, conocidas como “truchas introductoras”, simulaban la adquisición de vehículos usados ya matriculados en otros países de la UE, beneficiándose de la exención del IVA en estas operaciones. Posteriormente, revendían estos vehículos a entidades distribuidoras en España, repercutiendo un IVA que, de manera fraudulenta, nunca ingresaban a las arcas públicas. Para dificultar el rastreo y la detección, estas “truchas introductoras” eran frecuentemente sustituidas por nuevas entidades. Además, la trama empleaba “truchas remotas”, sociedades ficticias ubicadas en otros países, con el objetivo de alterar el régimen de IVA aplicable y generar facturas en regímenes especiales como el de bienes usados (REBU), lo que permitía a las distribuidoras españolas vender a precios artificialmente bajos y, a su vez, facturar también bajo el REBU, minimizando su tributación.

La investigación de la Agencia Tributaria estimó que la organización introdujo vehículos por valor de 18 millones de euros, defraudando 3,5 millones de euros de IVA en un periodo de aproximadamente dos años. La operación culminó con la detención de cuatro personas, registros domiciliarios donde se incautó documentación crucial y medidas cautelares patrimoniales<sup>73</sup>.

Este caso ilustra cómo el “fraude carrusel” no solo causa un perjuicio económico significativo al erario público, sino que también genera una competencia desleal en el mercado, afectando a los comerciantes que cumplen con sus obligaciones fiscales. La detección de estas tramas y la desarticulación de las organizaciones criminales son

---

<sup>72</sup>El País. (2023). *La Fiscalía Europea investiga un fraude del IVA de más de 74 millones en coches de alta gama*. [La Fiscalía Europea investiga un fraude del IVA de más de 74 millones en coches de alta gama | Economía | EL PAÍS](#)

<sup>73</sup>Agencia Tributaria. (2023). *La Agencia Tributaria desmantela una red de fraude de IVA en el sector de la compraventa usados*. Agencia Tributaria. [La Agencia Tributaria desmantela una red de fraude de IVA en el sector de la compraventa de vehículos usados](#)

fundamentales para preservar la integridad del sistema tributario y garantizar una competencia justa en el mercado automovilístico.

### Fraude del IVA en Pruebas COVID-19 (2024) - EPPO

En 2024, la EPPO investigó un caso de fraude carrusel del IVA relacionado con la venta transfronteriza de pruebas de diagnóstico de COVID-19. El esquema consistía en que empresas ficticias adquirían las pruebas sin aplicar IVA, aprovechándose de la exención para operaciones intracomunitarias, y luego las vendían en otros países de la UE aplicando el impuesto, sin ingresarlo posteriormente. Estas empresas desaparecían tras la venta, mientras otras en la cadena solicitaban de manera indebida la deducción del IVA no ingresado. La investigación concluyó con cinco condenas<sup>74</sup>, aunque no se especificó el monto total defraudado, lo que, dado el interés de la EPPO, sugiere que se trató de una suma considerable. El caso resalta la participación de una red organizada que operaba en varios estados miembros y posiblemente contaba con asesoría especializada en normativa tributaria europea<sup>75</sup>.

La respuesta de las autoridades, lideradas por la EPPO, evidenció la importancia de la cooperación judicial europea frente a delitos fiscales de alcance transnacional. Este fraude mostró la vulnerabilidad de las transacciones intracomunitarias, especialmente en sectores como el sanitario, donde la demanda de productos se disparó durante la pandemia. Entre las medidas preventivas que surgen de este caso destacan el fortalecimiento del intercambio de información entre estados miembros, el refuerzo de los controles sobre operaciones intracomunitarias y el uso de herramientas de análisis de riesgos para identificar patrones sospechosos. También se subraya la necesidad de una mayor coordinación entre la EPPO y las autoridades nacionales para combatir eficazmente el fraude transfronterizo.

---

<sup>74</sup>Fiscalía Europea. (2024). *Alemania: La Fiscalía Europea logra cinco condenas en una investigación por fraude del IVA relacionado con pruebas de Covid-19*. [Germany: EPPO secures five convictions in VAT fraud investigation involving Covid-19 tests | European Public Prosecutor's Office](#)

<sup>75</sup>Diario de la Ley. (2024). *La Fiscalía Europea consigue cinco condenas en una investigación por fraude del IVA relacionado con pruebas de Covid-19*. Diario La Ley. [La Fiscalía Europea consigue cinco condenas en una investigación por fraude del IVA relacionado con pruebas de Covid-19](#)

## Fraude Internacional del IVA en Electrónica (2024)

En 2024, se destapó un fraude internacional del IVA en el sector de la electrónica que involucró a varios países de la UE, con un impacto económico extremadamente alto, estimado en cerca de 2.900 millones de euros<sup>76</sup>. El esquema operaba mediante la creación de empresas ficticias en distintas jurisdicciones, simulando transacciones intracomunitarias exentas de IVA cuando, en realidad, se trataba de ventas nacionales gravadas. Además, se manipulaba la documentación para evadir el pago del impuesto. La complejidad del fraude y la magnitud de los implicados, con 26 acusados entre personas y empresas, indican la existencia de una organización criminal bien estructurada, que operaba a través de diversas naciones de la UE<sup>77</sup>.

El juicio, que se está llevando a cabo en Portugal, refleja la gravedad y extensión de este fraude, y sugiere que el país fue clave en la investigación y en el proceso judicial. A pesar de que aún no se han emitido sentencias definitivas, este caso pone en evidencia la necesidad urgente de mejorar la cooperación judicial y fiscal fronteriza, además de la armonización de las normativas del IVA en los diferentes estados miembros de la UE. Para prevenir fraudes de tal escala, se deben implementar medidas como el fortalecimiento del intercambio de información entre las autoridades fiscales, un mayor control sobre las transacciones en sectores de alto valor como la electrónica, y una armonización de las sanciones por fraude fiscal grave a nivel europeo.

### 6.2. Evaluación del impacto de medidas implementadas en otros países

La experiencia internacional ofrece valiosas lecciones sobre la eficacia de diversas medidas para combatir el fraude del IVA. Este apartado examina la implementación y el impacto de algunas de estas estrategias clave en diferentes países, incluyendo la facturación electrónica obligatoria, el mecanismo de inversión del sujeto pasivo, los sistemas avanzados de información y análisis de datos, y las medidas administrativas y de control reforzadas. El análisis de estos casos permite identificar las mejores prácticas y los desafíos asociados con

---

<sup>76</sup>Europa Press. (2024). Arranca en Portugal el primer juicio por fraude del IVA detectado por la Fiscalía Europea. [Arranca en Portugal el primer juicio por fraude del IVA detectado por la Fiscalía Europea](#)

<sup>77</sup>EFE. (2024). Comienza en Lisboa el juicio contra 26 acusados de fraude internacional del IVA en la UE. SWI swissinfo.ch. [Comienza en Lisboa el juicio contra 26 acusados de fraude internacional del IVA en la UE - SWI swissinfo.ch](#)

cada enfoque, proporcionando información clave para el diseño e implementación de políticas antifraude efectivas.

- Italia:

Facturación Electrónica Obligatoria: Italia implementó gradualmente la facturación electrónica obligatoria para transacciones B2B. Esta medida ha sido ampliamente reconocida por su impacto en la reducción del fraude del IVA, con una disminución significativa en la brecha del IVA, con una disminución significativa en la brecha del IVA. La transmisión en tiempo real de las facturas a la Administración Tributaria ha dificultado y el fraude carrusel<sup>78</sup>.

- Varios Países de Latinoamérica (Brasil, México):

Facturación Electrónica Obligatoria: Países como Brasil y México fueron pioneros en la adopción de la facturación electrónica obligatoria. Su objetivo principal fue combatir la evasión fiscal, incluido el fraude del IVA, y los estudios han demostrado un aumento en la recaudación del IVA tras su implementación<sup>79</sup>.

- Alemania:

Mecanismo de Inversión del Sujeto Pasivo (*Reverse Charge*): Alemania ha implementado el mecanismo de inversión del sujeto pasivo en sectores específicos que son particularmente vulnerables al fraude carrusel (como la electrónica, la telefonía móvil o los metales). Esta medida ha demostrado ser efectiva para eliminar la posibilidad de que el vendedor desaparezca sin pagar el IVA recaudado<sup>80</sup>. Al trasladar la obligación del pago, ya que la obligación del pago del IVA se traslada al comprador, eliminando la figura del “comerciante desaparecido”<sup>81</sup>.

---

<sup>78</sup> Unifiedpost Group. (2023). *Informe sobre la brecha del IVA en la UE (2023): Conclusiones*. [Informe sobre la brecha del IVA en la UE \(2023\) | Conclusiones Unifiedpost Group](#)

<sup>79</sup> EDICOM. (2025). *Facturación electrónica en Brasil*. [La factura electrónica en Brasil | EDICOM ES](#)

<sup>80</sup> Marosa VAT. (s.f.). *Inversión del sujeto pasivo en Alemania*. [Inversión del sujeto pasivo en Alemania - Marosa VAT](#)

<sup>81</sup> Stripe. (2025). *Explicación del procedimiento de inversión del sujeto pasivo en Alemania*. [Explicación del procedimiento de inversión del sujeto pasivo en Alemania | Stripe](#)

- Hungría:

Sistemas de Información Avanzados y Análisis de Datos: Hungría ha sido pionera en la implementación de un sistema online de facturación en tiempo real conectado a la Administración Tributaria. Este sistema, que comenzó con la introducción de cajas registradores en línea en 2014 y la ampliación del mecanismo nacional de inversión del sujeto pasivo, se complementó en 2015 con el sistema EKÁER para combatir el fraude MTIC. En 2018, se estableció el requisito de declaración de facturas en tiempo real, culminando en la plataforma eVAT en 2024. Estas medidas tecnológicas, que prefiguran iniciativas como la europea ViDA, han resultado en una disminución muy significativa en la brecha del IVA<sup>82</sup>.

- Varios Países de la UE:

Sistemas de Información Avanzados y Análisis de Datos: Muchos países de la UE están utilizando cada vez más la inteligencia artificial y el Big Data para analizar patrones de transacciones y detectar comportamientos sospechosos de fraude en el IVA. Aunque los resultados agregados a nivel de la UE son difíciles de aislar para una sola medida, la tendencia general es hacia una mayor efectividad en la lucha contra el fraude gracias a estas herramientas.

- Polonia:

Medidas Administrativas y de Control Reforzadas (Pago Dividido - Split Payment): Polonia ha logrado una notable reducción en su brecha de IVA a través de una estrategia multifacética, incluyendo el “paquete de combustible” y, crucialmente, el mecanismo de pago dividido (*split payment*) en sectores específicos. Este sistema innovador asegura que el IVA recaudado sea depositado directamente en una cuenta de IVA especial y restringida del proveedor, lo que dificulta que las empresas fraudulentas se apropien del impuesto antes de ingresarlo a la autoridad tributaria<sup>83</sup>.

---

<sup>82</sup>Soos, L. (2025). *Closing the VAT Gap: Insights from Hungary's strategic success*. DevelopmentAid. [Closing the VAT Gap: Insights from Hungary's strategic success | Associate Writer](#)

<sup>83</sup>Magauran, B. (2018, 30 de mayo). Pagos divididos: nuevo mecanismo de recaudación del IVA en la Unión Europea. Sovos. [Pagos divididos: nuevo mecanismo de recaudación del IVA en la Unión Europea - Sovos Spain](#)

La revisión de las experiencias internacionales destaca que no existe una solución única para combatir el fraude del IVA. La combinación estratégica de diferentes medidas, adaptadas al contexto específico de cada país, es esencial en la detección y prevención del fraude se presentan como elementos clave para fortalecer la integridad de los sistemas del IVA y garantizar una recaudación efectiva.

### 6.3. Implicaciones legales para los asesores fiscales en casos de fraude

En el complejo entramado del fraude fiscal, especialmente en el ámbito del IVA, los asesores fiscales desempeñan un papel crucial. Si bien su labor se enmarca, en principio, dentro de la legalidad, existen situaciones en las que su intervención puede ir más allá del asesoramiento técnico y convertirse en una colaboración activa ilícitas. La figura del asesor fiscal ha ido ganando protagonismo tanto por parte del legislador como de los tribunales, dada su capacidad para influir de manera decisiva en la planificación, ejecución e incluso el encubrimiento de fraudes fiscales especialmente complejos y sofisticados.

Este apartado tiene como analizar las implicaciones legales y penales que pueden derivarse para estos profesionales cuando participan, de forma directa o indirecta, en la comisión de delitos fiscales. Para ello, se abordará el papel que pueden desempeñar, las distintas formas de responsabilidad penal que contempla el ordenamiento jurídico, la jurisprudencia más relevante y los debates doctrinales en torno a su enjuiciamiento.

#### 6.3.1. El papel del asesor fiscal en la planificación y ejecución del fraude

*“El asesor fiscal es un sujeto experto en materia tributaria que ejerce una profesión libremente y aconseja mediante sus conocimientos especializados con objeto de obtener un resultado más favorable para los intereses económicos del cliente, pero sin suplir en ningún momento su voluntad”<sup>84</sup>.*

Si bien esta definición clásica establece formalmente la autonomía de la voluntad del cliente, en la práctica, la relación entre asesor y cliente puede ser asimétrica, especialmente

---

<sup>84</sup>Camaño Novales, P. (2021). *Responsabilidad penal de la persona jurídica en delitos fiscales* (p.18). [Trabajo de fin de grado, Universidad Pontificia Comillas]. Repositorio Comillas. [RESPONSABILIDAD PENAL DE LA PERSONA JURÍDICA EN DELITOS FISCALES](#)

cuando el cliente carece de un profundo conocimiento fiscal. En tales escenarios, la experiencia y el consejo del asesor pueden ejercer una influencia significativa en las decisiones adoptadas, llegando incluso a dirigir la estrategia fiscal del cliente.

Al tener un conocimiento técnico muy especializado, y precisamente por eso, en algunas ocasiones, su experiencia puede ser utilizada para diseñar estructuras que faciliten evadir o eludir impuestos. La Directiva 2018/822/UE, más conocida como DAC6, estableció normas de revelación obligatoria de estructuras de planificación fiscal que en algunos casos pudieran constituir una planificación fiscal agresiva. La DAC6 es una Directiva Europea que aplica a acuerdos fiscales transfronterizos con determinadas características, ya sea entre países de la UE o entre un país miembro de la UE y otro externo. Con esta directiva se establece la obligatoriedad de informar de estos acuerdos fiscales y se fijan sanciones de incumplimiento.

Esta norma comunitaria establece la obligación por parte de los intermediarios fiscales (asesores, abogados, gestores administrativos o instituciones financieras) de declarar las operaciones que puedan considerarse como planificación fiscal agresiva y que se produzcan en el ámbito internacional. Deben informar de los mecanismos transfronterizos (operaciones, negocios jurídicos, esquemas, acuerdos) que realicen las partes en dos EEMM de la UE y un tercer Estado.

La Directiva DAC6, como norma de derecho fundamental de la UE busca proporcionar información temprana a la Administración Tributaria para mejorar su efectividad, permitir respuestas rápidas a cambios en el comportamiento de los contribuyentes y reducir la promoción y el uso de la elusión fiscal. El Gobierno de España, a través de un comunicado del Ministerio de Hacienda, considera la transposición de esta Directiva comunitaria DAC6 como un paso más en la lucha contra el fraude y la elusión fiscal. Los intermediarios fiscales tienen la obligación de informar si detectan indicios de planificación agresiva, los cuales están tasados, como:

- El ahorro fiscal obtenido
- La adquisición de empresas en pérdidas para aprovecharlas fiscalmente
- Situaciones donde pagos con gasto deducible para el pagador no se gravan de forma limitada en el perceptor, existiendo vinculación entre pagador y perceptor.

Aunque asesorar en materia fiscal es totalmente legal y necesario, a veces la frontera entre una planificación fiscal agresiva y el fraude se vuelve difusa, especialmente cuando se utilizan prácticas poco transparentes, como ocultar ingresos, emitir facturas o crear sociedades pantalla. La DAC6 define a los obligados a comunicar como “intermediarios fiscales”, distinguiendo entre intermediarios primarios (quienes diseñan, comercializan, organizan, ponen a disposición o gestionan la ejecución de una operación) y secundarios (quienes, con conocimiento, prestan ayuda, asistencia o asesoramiento en dichas operaciones)<sup>85</sup>. En el contexto específico del IVA, la mecánica de la deducción de las cuotas soportadas y la repercusión de las cuotas devengadas ofrece amplias posibilidades para el fraude, como la creación de entramados empresariales ficticios para generar créditos de IVA inexistentes, con la colaboración de asesores que diseñan estas complejas operaciones.

La directiva DAC6 ha generado un cambio significativo en el sector fiscal, especialmente en relación con el secreto profesional. Aunque la norma reconoce y regula el secreto profesional de los intermediarios, también busca evitar su uso indebido para eludir la obligación de informar sobre operaciones fiscales transfronterizas.

El secreto profesional no ampara a los intermediarios que diseñan, comercializan, organizan o facilitan directamente mecanismo de planificación fiscal. Se limita a aquellos que ofrecen un asesoramiento neutral, evaluando la idoneidad de un mecanismo sin promover su implementación. Si un intermediario ejerce esta prerrogativa, la responsabilidad de informar recae en el contribuyente.

Además, una sentencia reciente del Tribunal de Justicia de la UE (8 de diciembre de 2022) ha invalidado la obligación de los abogados de notificar a otros intermediarios, ajenos a sus clientes, la existencia de la obligación de comunicación, reforzando que el secreto profesional cubre tanto el contenido como la existencia del asesoramiento jurídico entre abogado y cliente.

En situaciones así, el asesor deja de ser simplemente un profesional que presta un servicio y se convierte en una pieza clave dentro del engranaje del fraude. Su papel resulta especialmente relevante cuando actúa sabiendo que se está cometiendo una irregularidad, o

---

<sup>85</sup>Marín Benítez, G. (2023). La DAC-6 y su validez bajo el derecho de la Unión Europea. Actualidad Jurídica Uría Menéndez, (61). [LA DAC-6 Y SU VALIDEZ BAJO EL DERECHO DE LA UNIÓN EUROPEA](#)

incluso cuando es él quien la idea y la pone en marcha. Dependiendo del grado de implicación, su responsabilidad penal podría llegar a considerarse como coautoría o cooperación necesaria.

En los últimos años, los tribunales españoles han tenido que pronunciarse en varias ocasiones sobre la posible responsabilidad penal de los asesores fiscales en casos de fraude. Poco a poco, estas decisiones han ido marcando la línea que separa el asesoramiento legal y profesional de la implicación directa en actividades fraudulentas. A continuación, vamos a mostrar dos casos en los que los asesores fiscales interpretaron el papel de cómplice técnico.

- Caso Vitaldent: Aunque el caso tuvo como protagonistas principales a los propietarios de la cadena de clínicas dentales, la investigación sacó a la luz la posible implicación de varios asesores fiscales. Según las diligencias, algunos de estos profesionales podrían haber ayudado a diseñar mecanismos contables para ocultar beneficios reales de la empresa, simular gastos ficticios para reducir la tributación, y para aplicar doble contabilidad, es decir, una oficial para Hacienda y otra real para el negocio. Se les investigó por falsedad documental y cooperación necesaria en delitos económicos, ya que sin su ayuda no sería posible ejecutar el fraude de forma tan sistemática. El caso mostró cómo la frontera entre el asesoramiento y la complicidad delictiva puede volverse muy fina<sup>86</sup>.
- Caso Gürtel: Es uno de los mayores escándalos de corrupción política y empresarial en España, la sentencia de este caso recogió expresamente la intervención de asesores fiscales, quienes diseñaron estructuras sociedades opacas (como sociedades pantalla y cuentas en jurisdicciones no cooperativas). Estos asesores ayudaban a diseñar entramados societarios, tanto en España como en el extranjero, con el objetivo de desviar fondos públicos provenientes de contratos amañados, eludir el pago de impuestos en España, y blanquear dinero de origen ilícito. Algunos de ellos fueron finalmente condenados por delitos fiscales y blanqueo de capitales, lo que afirma que el asesor puede ser penalmente responsable si su intervención es clave para que se

---

<sup>86</sup>Legaltoday. (2016). *Caso Vitaldent: Cuando el blanqueo dejó de ser dental*. Legaltoday. [Caso Vitaldent: Cuando el blanqueo dejó de ser dental - LegalToday](#)

cometa el delito, incluso aunque no haya participado directamente en la corrupción política<sup>87</sup>.

Estos ejemplos nos muestran de forma clara que la ayuda de los asesores fiscales puede ser determinante en la gestación y el mantenimiento de tramas de corrupción y fraude. En ambos escándalos, se hizo evidente cómo estos profesionales utilizaron su conocimiento técnico para diseñar sociedades pantalla, cuentas en jurisdicciones no cooperativas y complejas maniobras contables que buscaban evadir impuestos y ocultar el origen ilícito de los fondos.

La condena de algunos asesores en el Caso Gürtel y la investigación de otros en el Caso Vitaldent ponen de manifiesto que la responsabilidad de estos profesionales va más allá de simplemente aconsejar sobre cómo pagar menos impuestos. Cuando un asesor participa activamente en la creación de mecanismos para defraudar a Hacienda o blanquear dinero, su rol deja de ser puramente técnico y se convierte en una pieza clave del delito.

Asimismo, cabe considerar la responsabilidad por omisión, que podría imputarse al asesor que, conociendo la comisión de un delito fiscal por parte de su cliente, incumple los deberes de diligencia inherentes a su profesión al no advertirle o denunciar la situación. Por último, y como elemento importante, es necesario hacer hincapié en que la ley, de vital trascendencia para la asesoría fiscal y asesoría laboral, también incluye un régimen sancionador por la falta de presentación, presentación inexacta o incompleta de las declaraciones. En concreto, se establece con carácter general, una sanción de 2.000 euros por dato o conjunto de datos omitido o inexacto con un mínimo de 4.000 euros<sup>88</sup>.

Estos casos dejan una lección importante: los asesores fiscales deben actuar con ética y diligencia. Su trabajo implica un profundo conocimiento de la ley, pero también un compromiso con la legalidad. No pueden ignorar las señales ni colaborar en esquemas que claramente tienen como objetivo el fraude. La línea entre el asesoramiento legítimo y la complicidad delictiva puede ser muy delgada, y es fundamental que los profesionales del sector sean conscientes de esa frontera y actúen con la integridad que su rol exige.

---

<sup>87</sup>El País. (2018). *Cronología del Caso Gürtel*. [Cronología del Caso Gürtel en EL PAÍS](#)

<sup>88</sup>Wolters Kluwer. (s.f). *Qué es la DAC-6 y cómo afecta al asesor*. [Qué es la DAC6 y cómo afecta al asesor | Wolters Kluwer](#)

### 6.3.2. Tipos de responsabilidad penal aplicables

Los asesores fiscales suelen ser piezas fundamentales en muchos casos de fraude fiscal, aunque no siempre se les vea en primera línea. Su trabajo puede ir desde una asistencia en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, hasta una implicación directa en el diseño de esquemas fraudulentos. La ley contempla distintas formas de responsabilidad penal para estos profesionales, dependiendo de hasta qué punto hayan participado en el delito.

En aquellos supuestos en que el asesor colabora activamente en la planificación del fraude, compartiendo el control efectivo sobre la ejecución del hecho, puede ser considerado coautor (art. 28 del CP). Si su aportación resulta indispensable para la ejecución del delito, se configura la cooperación necesaria (art. 28 del CP). También se le puede imputar complicidad (art. 29 del CP) si facilitan los medios o la información necesaria para la comisión del delito, con conocimiento de su destino ilícito. Incluso si no han participado directamente en la fase de ejecución, pero han ayudado a ocultar el delito o a los responsables con posterioridad, podrían ser acusados de encubrimiento (art. 451 del CP)<sup>89</sup>.

Por otro lado, existe la posibilidad de que incurran en responsabilidad penal por delitos de falsedad documental (art. 390 y ss del CP), cuando colaboran en la creación de facturas falsas u otros documentos contables ficticios destinados a sustentar el fraude<sup>90</sup>.

La jurisprudencia también ha señalado que el asesor puede responder penalmente incluso cuando actúa bajo el pretexto de seguir instrucciones del cliente, si sabía o debía saber que estaba colaborando una conducta ilícita<sup>91</sup>.

En relación con el artículo 305.4 del CP, este precepto establece una regla esencial de atenuación de la penal para aquellos partícipes en un delito fiscal que, con posterioridad a la comisión del delito y antes de que se inicie el procedimiento penal, haya procedido al completo reconocimiento y pago del débito tributario, sus intereses de demora y las sanciones

<sup>89</sup>Jefatura del Estado. (1995). *Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal (arts. 28,29, 451)*. *Boletín Oficial del Estado*, (281), 33987-34058. [BOE-A-1995-25444 Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal](#).

<sup>90</sup>Jefatura del Estado. (1995). *Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal (arts. 390 y ss.)*. *Boletín Oficial del Estado*, (281), 33987-34058. [BOE-A-1995-25444 Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal](#).

<sup>91</sup>Pont Clement, J.F. (2003). *Responsabilidad penal del asesor fiscal*. En *Revista Técnica Tributaria*, (63). [Responsabilidad penal del asesor fiscal | Revista Técnica Tributaria](#)

pertinentes<sup>92</sup>. La *ratio legis* de esta disposición radica en incentivar la regularización voluntaria de la situación tributaria, facilitando la recuperación de los fondos defraudados. Sin embargo, existe un debate doctrinal sobre si esta atenuación debería aplicarse de forma automática a los asesores o si su papel en la planificación y ejecución del fraude debería considerarse un factor para modular esta atenuación. Algunos argumentan que la especial cualificación del asesor y su conocimiento de la ilicitud deberían limitar la aplicación de este beneficio<sup>93</sup>.

Finalmente, aunque menos común, también podría considerarse la inducción (art. 28 del CP) si el asesor, mediante su consejo o influencia, determina directamente al cliente a cometer el delito fiscal.

### 6.3.3. Debates doctrinales y desafíos probatorios

Los debates doctrinales y los retos probatorios que rodean la responsabilidad penal del asesor fiscal muestran hasta qué punto se trata de una cuestión compleja y sensible, en la que deben equilibrarse cuidadosamente múltiples intereses: la eficacia de la persecución del fraude, la protección del ejercicio legítimo de la profesión y las garantías jurídicas de todos los implicados.

Uno de los aspectos más complejos a la hora de analizar la responsabilidad penal de los asesores fiscales es trazar la línea entre lo legal y lo delictivo. Aquí es donde surge un debate doctrinal muy interesante y, al mismo tiempo, delicado. El asesor fiscal puede situarse en una posición ambigua entre la planificación fiscal agresiva y la cooperación necesaria en una defraudación tributaria. Esta ambigüedad casuística no siempre ofrece resultados homogéneos, pues ¿hasta qué punto está colaborando en un delito fiscal?.

Existe lo que muchos denominan una “zona gris”, en la que no resulta fácil diferenciar entre estrategias de optimización fiscal, legales en principio, aunque a menudo cuestionadas desde el punto de vista ético, y una auténtica defraudación. Esta complejidad se

---

<sup>92</sup>Jefatura del Estado. (1995). *Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal (arts. 305.4)*. *Boletín Oficial del Estado*, (281), 33987-34058. [BOE-A-1995-25444 Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal.](#)

<sup>93</sup>Rev{USC}. (2022). ¿Es la regularización tributaria una causa de levantamiento de la pena? [¿Es la regularización tributaria una causa de levantamiento de la pena? | Estudios Penales y Criminológicos](#)

ve acentuada por el hecho de que la profesión de asesor fiscal carece de regulación en España. Según Sánchez Pedroche<sup>94</sup>, esta ausencia de regulación genera perjuicios para los contribuyentes, para los propios asesores y para el sistema tributario en general. Los asesores fiscales, por su propia función, están acostumbrados a buscar fórmulas que permitían a sus clientes pagar lo mínimo posible dentro del marco legal. Sin embargo, esa frontera puede cruzarse con relativa facilidad, y es precisamente ahí donde comienzan los problemas jurídicos.

Desde el punto de vista probatorio, uno de los mayores retos para los tribunales es demostrar el elemento subjetivo del tipo penal, es decir, que el asesor no solo conocía la operación, sino que además compartía el propósito defraudatorio. La rutina profesional del asesor, revisar cuentas, presentar declaraciones, proponer estructuras jurídicas, puede ocultar conductas delictivas si no se acredita de forma clara la existencia de un plan común entre asesor y cliente para defraudar. No cabe hablar de autoría si el asesor no participa en la fase ejecutiva del delito. Sin embargo, cuando diseña la estructura defraudatoria y esta se ejecuta conforme a sus directrices, su papel puede asimilarse al de coautor.

Esto obliga a los jueces a analizar no solo los hechos, sino también el contexto, la reiteración de este tipo de asesoramientos y, sobre todo, los indicios que puedan revelar una actitud dolosa por parte del profesional. La intencionalidad es, en estos casos, el aspecto más difícil de probar, especialmente cuando el asesor puede alegar desconocimiento o haber actuado de buena fe. Además, existen debates sobre la extensión de la excusa absolutoria del artículo 305.4 del CP<sup>95</sup> a los profesionales de la asesoría fiscal, así como las consecuencias de la prescripción del delito para el asesor, considerando los diferentes plazos de prescripción del CP y de la LGT. La diferente interpretación mantenida por el TS y el TC en relación con la interrupción de la prescripción del delito de defraudación tributaria también añade complejidad de la situación del contribuyente y su asesor fiscal, ya que un mismo hecho puede ser considerado rescrito por una instancia y no por otra, generando jurídica sobre cuándo se extingue la responsabilidad penal.

---

<sup>94</sup>Martínez Lago, M.Á. (2007). [Reseña del libro Responsabilidad penal, civil y administrativa del asesor fiscal, por J.A. Sánchez Pedroche]. Revista de Contabilidad y Tributación. CEF, (301), 226-229. [Responsabilidad penal, civil y administrativa del asesor fiscal](#)

<sup>95</sup>España. (1995). *Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal* (art.305.4). Boletín Oficial del Estado. [BOE-A-1995-25444 Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal.](#)

En el plano doctrinal, las posturas están profundamente divididas. Por un lado, una corriente doctrinal, especialmente en el ámbito del Derecho Penal Económico y Tributario, defiende que la figura del asesor fiscal debería estar sometida a controles más estrictos. Esta visión, que parte de la premisa de que los asesores fiscales, por su alto grado de conocimiento técnico, ocupan una posición de poder que puede facilitar la comisión de fraudes, consciente o inconscientemente, ha llevado a propuestas de una mayor exigencia en su actuación. En este sentido, autores como Torres Cadavid<sup>96</sup> han analizado la extensión de la responsabilidad penal del asesor fiscal en los delitos tributarios, discutiendo su posible papel como autor o partícipe necesario. Otros autores, al debatir sobre la posición de garante en el ámbito fiscal, han explorado la posibilidad de exigir al asesor un deber de evitar el resultado lesivo para la HP, acercándose a la idea de una responsabilidad más reforzada, similar a la que se observa en sectores altamente regulados. Es importante destacar que los tribunales, fundamentalmente la AN y el TS, han extraído conclusiones sobre el concepto de asesoría fiscal, incluyendo a los profesionales de colegios de abogados, economistas y titulados mercantiles, mientras que excluyen a gestores administrativos, graduados sociales y técnicos tributarios.

Por otro lado, existen voces que alertan sobre el riesgo de criminalizar una profesión esencial para el correcto funcionamiento del sistema tributario. Imponer una carga penal excesiva o ambigua puede derivar en inseguridad jurídica, llevar a los asesores a actuar con temor y, en última instancia, dificultar el derecho de los contribuyentes a recibir asesoramiento cualificado.

A ello se suma otro elemento de enorme relevancia: el secreto profesional. Esta protección jurídica, concebida para garantizar la confianza entre cliente y asesor, puede convertirse en un obstáculo a la hora de investigar delitos. Aunque no es un derecho absoluto y puede ser levantado ante indicios fundados de la comisión de un delito tributario grave, continúa siendo una barrera significativa, especialmente en las fases iniciales del proceso penal. El secreto profesional no puede transformarse en un escudo para ocultar conductas ilícitas.

---

<sup>96</sup>Torres Cadavid, N. (2018). *La responsabilidad penal del asesor fiscal en el delito de defraudación tributaria del art. 305 CP español. La aplicación de la cláusula del actuar en lugar del otro*. Nuevo Foro Penal, 14 (90), 54-102. [La responsabilidad penal del asesor fiscal en el delito de defraudación tributaria del art. 305 CP español. La aplicación de la cláusula del actuar en lugar de otro.](#)

## 7. CONCLUSIONES

### 7.1. Síntesis de los puntos clave del trabajo

Este Trabajo de Fin de Grado ha profundizado en el fraude fiscal en el IVA, un tributo esencial para la financiación pública tanto en España como en la UE. Hemos analizado su funcionamiento, las diversas modalidades de fraude, el impacto socioeconómico que genera, y las estrategias actuales para su control y prevención, incluyendo la responsabilidad penal de los asesores fiscales.

A continuación, se presentan las conclusiones clave de este estudio:

- I. El IVA es un impuesto vulnerable al fraude debido a su diseño y complejidad. Se ha demostrado cómo, a pesar de su neutralidad teórica para las empresas [no supone una carga financiera para las empresas a lo largo de la cadena de producción y distribución, ni distorsiona las decisiones empresariales, ni la eficiencia del mercado], es susceptible a manipulaciones y evasión a través de modalidades como el fraude carrusel, la facturación falsa, el uso de empresas fantasma, el abuso de tipos reducidos y la subdeclaración de ingresos en la economía sumergida.
- II. El análisis de las modalidades de fraude fiscal en el IVA revela una diversidad de esquemas, desde prácticas relativamente sencillas hasta complejas redes criminales. El fraude carrusel emerge como una de las tipologías más sofisticadas y dañinas, aprovechando las exenciones intracomunitarias para simular operaciones y generar devoluciones indebidas. No obstante, el fraude en el IVA no se limita a estas estructuras complejas, sino que también incluye la emisión de facturas falsas, la subdeclaración de ingresos, la economía sumergida y el uso indebido de figuras como la inversión del sujeto pasivo. La constante evolución de estas modalidades exige que las autoridades tributarias no sólo refuercen los mecanismos de inspección tradicionales, sino que también incorporen tecnologías avanzadas, como la inteligencia artificial, para identificar patrones y anticipar nuevas estratagemas fraudulentas, adaptando de forma dinámica las herramientas de detección y prevención.

- III. El fraude en el IVA tiene consecuencias económicas y sociales importantes. Económicamente, reduce la capacidad del Estado para financiar servicios públicos esenciales y distorsiona el mercado, generando competencia desleal. Socialmente, la reducción en la recaudación afecta directamente a la calidad de servicios como la sanidad, la educación y las infraestructuras, lo que puede aumentar las desigualdades y debilitar la confianza en las instituciones públicas y el sistema tributario.
- IV. La responsabilidad penal de los asesores fiscales es un elemento crucial en la lucha contra el fraude. Su papel puede ser determinante en la planificación y ejecución de tramas fraudulentas, moviéndose en la delgada línea entre la planificación fiscal agresiva y la colaboración en el delito.
- V. Las estrategias de control y prevención del fraude en el IVA son amplias y variadas. Se ha destacado el reforzamiento de la normativa tributaria (incluyendo la limitación del uso de efectivo y el aumento de sanciones), la intensificación de la fiscalización y auditorías por parte de la Administración Tributaria (con el uso de Big Data e IA), la cooperación internacional y el intercambio de información, y la implementación de herramientas tecnológicas como el SII, la facturación electrónica y el potencial del Blockchain. Asimismo, se han impulsado incentivos para la regularización voluntaria y la educación fiscal.
- VI. La UE desempeña un papel fundamental en la lucha contra el fraude fiscal, especialmente en el ámbito del IVA, dada la naturaleza transfronteriza de muchas de sus modalidades. A través de la armonización de normativas y la implementación de directivas como la DAC6, la UE busca fortalecer la cooperación administrativa y el intercambio de información entre los EEMM. Sin embargo, persisten desafíos significativos debido a las complejidades inherentes a un sistema que permite la libre circulación de bienes y servicios. El éxito en la erradicación de las tramas de fraude a nivel europeo dependerá de la continua adaptación de las medidas de control, la mejora de los mecanismos de detección temprana y una colaboración cada vez más estrecha entre las administraciones tributarias nacionales, lo que implica una constante

evolución de las estrategias y herramientas compartidas para anticiparse a las nuevas formas de elusión y fraude.

- VII. Se han logrado avances significativos en la lucha contra el fraude en el IVA, pero persisten desafíos importantes. Las medidas implementadas, especialmente las tecnológicas (SII, facturación electrónica, Big Data, IA), han mejorado la detección y el control. No obstante, la complejidad normativa, la falta de coordinación entre administraciones, las limitaciones de recursos humanos y tecnológicos de la Administración Tributaria, la sofisticación de modalidades como el fraude carrusel, la persistencia de la economía sumergida y la constante evolución de las técnicas de fraude, siguen representando retos considerables.
- VIII. Es fundamental mantener una adaptación continua de las estrategias y fomentar la concienciación fiscal. La lucha contra el fraude requiere una actualización permanente ante las nuevas formas de evasión. Además, la falta de concienciación en algunos sectores de la sociedad subraya la necesidad de promover una cultura de cumplimiento voluntario y reforzar la educación fiscal, para que los ciudadanos comprendan que el pago diligente y sin demora de las obligaciones tributarias constituye un acto de responsabilidad cívica que afecta directamente en el beneficio colectivo.

## 7.2. Recomendaciones finales

Para fortalecer de manera integral y efectiva la lucha contra el fraude fiscal en el IVA, se proponen las siguientes recomendaciones, que abarcan distintos ámbitos de actuación y buscan tanto prevenir como combatir las prácticas fraudulentas:

- Simplificación y clarificación de la normativa: Una de las prioridades fundamentales debe ser reducir significativamente la complejidad del sistema del IVA. Esto implica eliminar ambigüedades, contradicciones e incoherencias en la legislación, así como simplificar los procedimientos y las obligaciones formales para los contribuyentes. Una normativa clara y sencilla facilita su comprensión y cumplimiento, reduciendo las oportunidades para la interpretación abusiva y la planificación fiscal agresiva. Se

deben revisar y actualizar periódicamente las normas para adaptarlas a la evolución de las prácticas comerciales y a los cambios en el entorno económico y tecnológico.

- Mejora de la coordinación administrativa: Es esencial fortalecer la colaboración y el intercambio de información entre las diferentes administraciones involucradas en la lucha contra el fraude fiscal. Esto incluye tanto la colaboración entre la AEAT, las administraciones tributarias autonómicas y las administraciones locales, como la cooperación con otros organismos relevantes, como las fuerzas y cuerpos de seguridad del Estado, la Fiscalía y los órganos judiciales. Una mayor coordinación permite un control más eficiente y eficaz, evitando duplicidades y optimizando los recursos disponibles.
- Inversión en tecnología y recursos humanos: Para hacer frente a las nuevas formas de fraude, cada vez más sofisticadas y complejas, es imprescindible dotar a la AEAT de los recursos tecnológicos y humanos necesarios. Esto implica invertir en sistemas informáticos modernos y potentes, herramientas de análisis de datos e IA, y otras tecnologías que permitan un control más exhaustivo y eficiente. Además, es fundamental contar con personal especializado y altamente cualificado, capaz de utilizar estas herramientas y de detectar y perseguir el fraude de manera eficaz. Se debe invertir en la formación continua de los empleados de la AEAT, proporcionándoles las habilidades y los conocimientos necesarios para hacer frente a los nuevos desafíos.
- Fomento de la cultura fiscal: La lucha contra el fraude fiscal no es solo una cuestión de control y sanción, sino también de educación y concienciación. Es fundamental continuar impulsando programas de educación fiscal y campañas de concienciación dirigidas a diferentes colectivos, desde los escolares hasta los empresarios, para promover el cumplimiento voluntario y la responsabilidad ciudadana. Se debe informar sobre la importancia de pagar los impuestos, los perjuicios del fraude y los beneficios que se obtienen de una fiscalidad justa y equitativa. Se debe fomentar una cultura de respeto a la ley y de colaboración con la Administración Tributaria.

- Evaluación continua y adaptación: La lucha contra el fraude fiscal es un proceso dinámico que requiere una evaluación continua de las estrategias implementadas y una adaptación constante a la evolución de las prácticas fraudulentas y al contexto económico y social. Se deben establecer mecanismo de seguimiento y evaluación que permitan medir la eficacia de las medidas adoptadas y realizar los ajustes necesarios para mejorar su impacto. Se deben analizar periódicamente los datos sobre el fraude fiscal, identificar las nuevas tendencias y los sectores más vulnerables, y adaptar las estrategias en consecuencia.

En definitiva, la lucha contra el fraude fiscal en el IVA es un desafío constante que requiere de un enfoque integral y multidisciplinar que combine medidas preventivas y represivas, y que involucre a todos los actores sociales. Solo un esfuerzo conjunto y una adaptación continua a las nuevas realidades podrá fortalecer la integridad del sistema tributario, garantizar una competencia justa entre las empresas, promover el bienestar social y asegurar la sostenibilidad de la HP.



## 8. BIBLIOGRAFÍA

### 8.1 Legislación Fiscal

Consejo de la Unión Europea. (2006). Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido. Diario Oficial de la Unión Europea, L 347, 1-118. [DOUE-L-2006-82505 Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido.](#)

Consejo de la Unión Europea. (2011). Reglamento de Ejecución (UE) n°. 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo de 2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido. Diario Oficial de la Unión Europea, L 77, 1-22. [Reglamento de Ejecución \(UE\) no 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo de 2011, por el que se establecen disposiciones de aplicac](#)

Gobierno de España. (1995). Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal (arts. 305 y 305 bis). *Boletín Oficial del Estado*, (281), 33987-34058. [BOE-A-1995-25444 Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal.](#)

Gobierno de España. (2012). 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. *Boletín Oficial del Estado*, (261), 7625976289. [BOE-A-2012-13416 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.](#)

Gobierno de España. (2015). Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de septiembre, General Tributaria. *Boletín Oficial del Estado*, (227), 83633-83704. [BOE-A-2015-10143 Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.](#)

Jefatura del Estado. (1995). *Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal (arts. 28,29, 451)*. *Boletín Oficial del Estado*, (281), 33987-34058. [BOE-A-1995-25444 Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal.](#)

Jefatura del Estado. (1995). *Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal (arts. 305.4)*. *Boletín Oficial del Estado*, (281), 33987-34058. [BOE-A-1995-25444 Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal.](#)

Jefatura del Estado. (1995). *Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal (arts. 390 y ss.)*. *Boletín Oficial del Estado*, (281), 33987-34058. [BOE-A-1995-25444 Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal.](#)

Jefatura del Estado. (1992). *Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido*. *Boletín Oficial del Estado*, 312,44247-44316. [BOE-A-1992-28740 Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.](#)

Jefatura del Estado. (1992). *Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido*. Boletín Oficial del Estado, 314,44743-44744. [BOE-A-1992-28925 Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y se modifica el Real Decreto 1041/1990, de 27 de julio, por el que se regulan las declaraciones censales que han de presentar a efectos fiscales los empresarios, los profesionales y otros obligados tributarios; el Real Decreto 338/1990, de 9 de marzo, por el que se regula la composición y la forma de utilización del número de identificación fiscal, el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, por el que se regula el deber de expedir y entregar factura que incumbe a los empresarios y profesionales, y el Real Decreto 1326/1987, de 11 de septiembre, por el que se establece el procedimiento de aplicación de las Directivas de la Comunidad Económica Europea sobre intercambio de información tributaria.](#)

Jefatura del Estado. (2012). *Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación*. Boletín Oficial del Estado, 289, 82787-82808. [BOE-A-2012-14696 Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.](#)

Jefatura del Estado. (2020). *Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria*. Boletín Oficial del Estado, 334, 118678-118707. [BOE-A-2020-16823 Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria](#)

Jefatura del Estado. (2021). *Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establece normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego*. Boletín Oficial del Estado, (164), 82584-82676. [BOE-A-2021-11473 Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva \(UE\) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego.](#)

Jefatura del Estado. (2022). *Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas*. Boletín Oficial del Estado, 234, 133606-133674. [BOE-A-2022-15818 Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas](#)

*Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido*. Boletín Oficial del Estado, núm 312, de 29 de diciembre de 1992, Art 90-91. [BOE-A-1992-28740 Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.](#)

Ministerio de Hacienda. (2020). *Orden HAC/530/2020, de 3 de junio, por la que se desarrolla la disposición final décima de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se aprueban los modelos 770 y 771, y se establecen las condiciones y el procedimiento para su*

presentación. Boletín Oficial del Estado, núm. 168,40446-40452. [Orden HAC/530/2020, de 3 de junio](#)

Ministerio de Hacienda. (2024). *Orden HAC/1347/2024, de 28 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2025 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre las Rentas de las personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido*. Boletín Oficial del Estado, 289, 161369-161456. [BOE-A-2024-24949 Orden HAC/1347/2024, de 28 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2025 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido](#).

Ministerio de Hacienda y Función Pública. (2023). *Orden HFP/1359/2023, de 19 de diciembre, por la que se desarrollan para el año 2024 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido*. Boletín Oficial del Estado, 304, 118678-118707. [BOE-A-2023-25882 Orden HFP/1359/2023, de 19 de diciembre, por la que se desarrollan para el año 2024 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto Sobre el Valor Añadido](#).

Parlamento Europeo y Consejo de la Unión Europea. (2016). *Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo de 27 de abril de 2016 relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de datos y por lo que se deroga la Directiva 95/46/CE (Reglamento general de protección de datos)*. Diario Oficial de la Unión Europea, L 119, 1-88. [REGLAMENTO \(UE\) 2016/ 679 DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO - de 27 de abril de 2016 - relativo a la protección de datos](#)

## 8.2. Estudios académicos y artículos especializados

W.AA., ALIAGA AGULLÓ EVA, (coord.): *Ordenamiento tributario español: Los impuestos* 4ª ed., Tirant lo Blanch, Valencia, 2017. [Ordenamiento Tributario Español Los Impuestos \(4 Edición\) | PDF](#)

Aracil Delgado, A. (2021). *Fraude Carrusel del Impuesto Sobre el Valor Añadido en Operaciones Intracomunitarias* [Trabajo de Fin de Máster, Universidad Miguel Hernández]. [Fraude Carrusel del Impuesto Sobre el Valor Añadido en Operaciones Intracomunitarias](#)

Camaño Novales, P. (2021). *Responsabilidad penal de la persona jurídica en delitos fiscales* (p.18). [Trabajo de fin de grado, Universidad Pontificia Comillas]. Repositorio Comillas. [RESPONSABILIDAD PENAL DE LA PERSONA JURÍDICA EN DELITOS FISCALES](#)

Camero García, J.: “El fraude carrusel en el Impuesto sobre el Valor Añadido. Modalidades y propuestas para erradicarlo”, 2010. [El “fraude carrusel” en el Impuesto sobre el Valor Añadido. Modalidades y propuestas para erradicarlo](#)

Collosa, A. (2021). *Blockchain en las Administraciones Tributarias*. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT). [Blockchain en las Administraciones Tributarias](#)

Collosa, A. (2022). *Las ventajas de Blockchain en las Administraciones tributarias y casos de uso*. Blockchain Arbitration & Commerce Society. [Las ventajas de Blockchain en las Administraciones tributarias y casos de uso](#)

Cadenas, E. (2020). *Blockchain en la administración pública y tributaria*. Cointelegraph en Español. [Blockchain en la administración pública y tributaria](#)

López Tello, Jesús. Prohibición y sanciones al Software de doble uso. Obligación de usar Software estandarizado en la facturación. 2023. *Actualidad Jurídica Uría Menéndez*, 61, pp 118-125. [Prohibición y sanciones al software de doble uso. Obligación de usar software estandarizado en la facturación](#)

Marín Benítez, G. (2023). La DAC-6 y su validez bajo el derecho de la Unión Europea. *Actualidad Jurídica Uría Menéndez*, (61). [LA DAC-6 Y SU VALIDEZ BAJO EL DERECHO DE LA UNIÓN EUROPEA](#)

Martín Álvarez, E. (2023). *Tratamiento e iniciativas sobre el fraude fiscal en España* [Trabajo de Fin de Grado, Universidad de Valladolid, Facultad de Derecho]. [Tratamiento e iniciativas sobre el fraude fiscal en España](#)

Martínez Lago, M.Á. (2007). [Reseña del libro Responsabilidad penal, civil y administrativa del asesor fiscal, por J.A. Sánchez Pedroche]. *Revista de Contabilidad y Tributación*. CEF, (301), 226-229. [Responsabilidad penal, civil y administrativa del asesor fiscal](#)

Pérez Boga, R. “Reforma fiscal española y “agujeros negros” del fraude. Propuestas y recomendaciones. *Organización profesional de Inspectores de Hacienda del Estado (IHE)*, 2014. [reforma fiscal española y “agujeros negros” del fraude. propuestas y recomendaciones](#)

Pont Clement, J.F. (2003). *Responsabilidad penal del asesor fiscal*. En *Revista Técnica Tributaria*, (63). [Responsabilidad penal del asesor fiscal | Revista Técnica Tributaria](#)

Soos, L. (2025). *Closing the VAT Gap: Insights from Hungary's strategic success*. *DevelopmentAid*. [Closing the VAT Gap: Insights from Hungary's strategic success | Associate Writer](#)

Torres Cadavid, N. (2018). *La responsabilidad penal del asesor fiscal en el delito de defraudación tributaria del art. 305 CP español. La aplicación de la cláusula del actuar en lugar del otro*. *Nuevo Foro Penal*, 14 (90), 54-102. [La responsabilidad penal del asesor fiscal en el delito de defraudación tributaria del art. 305 CP español. La aplicación de la cláusula del actuar en lugar de otro.](#)

Vallejo, M.: “Un análisis de los diez años de funcionamiento del IVA en España”. En *Ekonomiaz, Revista vasca de economía*, núm 38 - El dilema fiscal, 1997. [Un análisis de los diez años de funcionamiento del IVA en España](#)

### 8.3. Informes oficiales

Agencia Estatal de Administración Tributaria. (2025). *4.1.5. Programa de Educación Cívico-Tributaria. En Memoria 2023.* [4.1.5. Programa de Educación Cívico-Tributaria](#)

Agencia Estatal de Administración Tributaria. (2025, 29 de abril). *4. Impuesto sobre el Valor Añadido. En Informe Anual de Recaudación Tributaria. Ejercicio 2024.* [Agencia Tributaria: 4. El Impuesto sobre el Valor Añadido](#)

Agencia Tributaria. (2022). *La Agencia Tributaria regularizó bases imponibles por 5.578 millones, un 81% más, en 112 comprobaciones de la fiscalidad internacional de grandes empresas multinacionales. Agencia Tributaria.* [La Agencia Tributaria regularizó bases imponibles por 5.578 millones, un 81% más, en 112 comprobaciones de la fiscalidad internacional de grandes empresas multinacionales](#)

Agencia Tributaria. (2023). *4.2.2 Control aduanero e impuestos especiales y medioambientales. En Memoria 2022: Principales actuaciones (apartado 4.2).* [Zerga Agencia: 4.2.2. Control aduanero, de los impuestos especiales y medioambientales](#)

Agencia Tributaria. (2023). *4.4.3 Intercambio de información internacional. En Memoria 2022. Principales actuaciones, apartado 4.4* [Agencia Tributaria: 4.4.3. Intercambio de información internacional](#)

Agencia Tributaria. (s.f.). DAC 7. Información de vendedores. Preguntas frecuentes. Agencia Estatal de Administración Tributaria. [Agencia Tributaria: Preguntas frecuentes - DAC 7: Información para los vendedores](#)

Agencia Tributaria. (2023). *La Agencia Tributaria desmantela una red de fraude de IVA en el sector de la compraventa usados. Agencia Tributaria.* [La Agencia Tributaria desmantela una red de fraude de IVA en el sector de la compraventa de vehículos usados](#)

Agencia Estatal de Administración Tributaria. (2023). *Campaña publicitaria de concienciación.* [Agencia Tributaria: Campaña publicitaria de concienciación](#)

Agencia Tributaria. (2025). *Desarticulada una organización criminal que defraudó 184 millones de euros en el sector de los hidrocarburos en la operación "Quíone". Agencia Tributaria.* [Desarticulada una organización criminal que defraudó 184 millones de euros en materia de IVA en el sector de los hidrocarburos](#)

Agencia Tributaria (2025). *5.11.1 A quién se aplica. En Manual de actividades económicas. Obligaciones fiscales de empresarios y profesionales residentes en territorio español.* Agencia Estatal de Administración Tributaria. [Agencia Tributaria: 5.11.1 A quién se aplica](#)

Agencia Tributaria (2025). *5.11.2 En qué consiste. En Manual de actividades económicas. Obligaciones fiscales de empresarios y profesionales residentes en territorio español.* Agencia Estatal de Administración Tributaria. [Agencia Tributaria: 5.11.2 En qué consiste](#)

Comisión Europea. (2022). *El IVA en la era digital (ViDA). Una propuesta para modernizar y mejorar el sistema de IVA de la UE.* [El IVA en la era digital](#)

Ministerio del Interior. (2022, 22 de noviembre). *Desmantelada una organización criminal responsable de un fraude del IVA estimado en 2.200 millones de euros* [Nota de prensa] [Ministerio del Interior | Desmantelada una organización criminal responsable de un fraude del IVA estimado en 2.200 millones de euros](#)

Ministerio del Interior. (2025). *Desarticulada una organización criminal que defraudó 184 millones de euros en materia de IVA en el sector de los hidrocarburos.* [Desarticulada una organización criminal que defraudó 184 millones de euros en materia de IVA en el sector de los hidrocarburos](#)

#### 8.4. Fuentes electrónicas y artículos periodísticos

Agencia Estatal de Administración Tributaria. (2025, 22 de abril). Herramientas de asistencia virtual. [Agencia Tributaria: Herramientas de asistencia virtual](#)

Agencia Tributaria. (s.f). Glosario. Portal Educación Cívico Tributaria. [Portal Educación Cívico Tributaria. Agencia Tributaria. - Glosario](#)

Agencia Tributaria. (2024). *Modelo 770 y 771. Autoliquidaciones e intereses de demora y recargos para la regularización prevista en el artículo 252 de LGT.* [Modelo 770 y 771](#)

APD. (s.f). *¿Cuáles son las ventajas del SII para el contribuyente?.* [¿Cuáles son las ventajas del SII para el contribuyente? | APD](#)

Asociación Nacional de Estaciones de Servicio Automáticas. (2025, 17 de enero). Fraude del IVA en gasolineras: un desafío millonario para España. [Fraude del IVA en gasolineras: un desafío millonario para España – AESAE](#)

Cegid. (2024). *Actividades exentas de IVA: cuáles son y cómo se facturan.* [Actividades Exentas de IVA - Exenciones de IVA](#)

Consultax. (2024, 21 de agosto). *El arrendamiento turístico dentro de los supuestos publicados de fraude de ley en el IVA publicados por la Agencia Tributaria.* [El Arrendamiento Turístico dentro de los Supuestos Publicados de Fraude de Ley en el IVA publicados por la Agencia Tributaria](#)

Diario de la Ley. (2024). *La Fiscalía Europea consigue cinco condenas en una investigación por fraude del IVA relacionado con pruebas de Covid-19.* Diario La Ley. [La Fiscalía Europea consigue cinco condenas en una investigación por fraude del IVA relacionado con pruebas de Covid-19](#)

EFE. (2024). *Comienza en Lisboa el juicio contra 26 acusados de fraude internacional del IVA en la UE*. SWI swissinfo.ch. [Comienza en Lisboa el juicio contra 26 acusados de fraude internacional del IVA en la UE - SWI swissinfo.ch](#)

El País. (2018). *Cronología del Caso Gürtel*. [Cronología del Caso Gürtel en EL PAÍS](#)

El País. (2023). *La Fiscalía Europea investiga un fraude del IVA de más de 74 millones en coches de alta gama*. [La Fiscalía Europea investiga un fraude del IVA de más de 74 millones en coches de alta gama | Economía | EL PAÍS](#)

El País.(2024). *España dejó de recaudar 4.443 millones de euros por fraude del IVA en 2022*. [España dejó de recaudar 4.443 millones de euros por fraude del IVA en 2022](#)

P.S (2024, 27 de septiembre). *El “think tank” de la CEOE pide reducir el IVA de los productos sanitarios para equipararse a Europa*. El País. [El ‘think tank’ de la CEOE pide reducir el IVA de los productos sanitarios para equipararse a Europa | Economía | EL PAÍS](#)

Sempere, P (2024, 15 de octubre). *El millonario fraude del IVA de los combustibles: empresas fantasma que desaparecen antes de tributar*. El País. [El millonario fraude del IVA de los combustibles: empresas fantasma que desaparecen antes de tributar | Economía | EL PAÍS](#)

González, J.S. (2025, 17 de marzo). *Haciendo estrecha el cerco sobre los ciudadanos que viven a todo trapo pero apenas declaran ingresos*. El País. [Hacienda estrecha el cerco sobre los ciudadanos que viven a todo trapo pero apenas declaran ingresos | Economía | EL PAÍS](#)

Martínez, S. (2019). *La UE reduce las pérdidas por fraude en el IVA a 137.000 millones*. El Periódico. [La UE reduce las pérdidas por fraude en el IVA](#)

El Periódico de la Energía. (2025). *Desarticulada una organización criminal que defraudó 184 millones de euros en el sector de los hidrocarburos*. [Desarticulada una organización criminal que defraudó 184 millones de IVA en el sector de los hidrocarburos](#)

European Commission. (n.d). *Eurofisc. Taxation and Customs Union*. [Eurofisc - European Commission](#)

Europa Press. (2024). *Arranca en Portugal el primer juicio por fraude del IVA detectado por la Fiscalía Europea*. [Arranca en Portugal el primer juicio por fraude del IVA detectado por la Fiscalía Europea](#)

Finanzas. com. (2022, 5 de julio). *Los auditores de la UE dicen que el sistema de lucha contra el fraude de IVA no es eficaz* .[Los auditores de la UE dicen que el sistema de lucha contra el fraude de IVA no es eficaz](#)

Financial Crime Academy. (s.f). *Desenmascarando el lavado de dinero a través de empresas fantasma*. [Desenmascarando El Lavado De Dinero A Través De Empresas Fantasma](#)

Fiscalía Europea. (2024). *Alemania: La Fiscalía Europea logra cinco condenas en una investigación por fraude del IVA relacionado con pruebas de Covid-19*. [Germany: EPPO](#)

[secures five convictions in VAT fraud investigation involving Covid-19 tests | European Public Prosecutor's Office](#)

FukuroLegal(s.f). El fraude carrusel del IVA. [El fraude carrusel del IVA - FukuroLegal](#)

Gestha. (2024). España, paraíso de la economía sumergida. [España, paraíso de la economía sumergida](#)

Estefanía. (2025). *Competencia desleal: Los sectores donde impera la economía sumergida en España*. Infoautónomos. [Competencia desleal: Los sectores donde impera la economía sumergida en España](#)

Legaltoday. (2016). *Caso Vitaldent: Cuando el blanqueo dejó de ser dental*. Legaltoday. [Caso Vitaldent: Cuando el blanqueo dejó de ser dental - LegalToday](#)

Magauran, B. (2018, 30 de mayo). Pagos divididos: nuevo mecanismo de recaudación del IVA en la Unión Europea. Sovos. [Pagos divididos: nuevo mecanismo de recaudación del IVA en la Unión Europea - Sovos Spain](#)

Marosa VAT. (s.f). *Inversión del sujeto pasivo en Alemania*. [Inversión del sujeto pasivo en Alemania - Marosa VAT](#)

PGS Abogados Penalistas. (s.f). ¿Qué es el fraude fiscal?. [Qué es fraude fiscal y cómo se condena en España: todas las claves](#)

Quipu. (2024, 6 de noviembre). *Facturas falsas: qué son, cómo detectarlas y sanciones*. [Facturas falsas: qué son, cómo detectarlas y sanciones \(2025\)](#)

Real Academia Española. (s.f). *Subdeclaración de aportes*. En *Diccionario panhispánico del español jurídico*. [Definición de subdeclaración de aportes - Diccionario panhispánico del español jurídico - RAE](#).

Rev{USC}. (2022). ¿Es la regularización tributaria una causa de levantamiento de la pena? [¿Es la regularización tributaria una causa de levantamiento de la pena? | Estudios Penales y Criminológicos](#)

Fernández de la Cigoña, J.R. (2024, 10 de junio). ¿Qué es una factura falsa?. Sage. [¿Qué es una factura falsa?](#)

Stripe. (2025). *Explicación del procedimiento de inversión del sujeto pasivo en Alemania*. [Explicación del procedimiento de inversión del sujeto pasivo en Alemania | Stripe](#).

Terán Haughey, M. (2025). *Así es como Hacienda va a utilizar la Inteligencia Artificial para que no se les escape ningún contribuyente*. *El economista*. [Así es como Hacienda va a utilizar la Inteligencia Artificial para que no se les escape ningún contribuyente](#)

VidaCaixa. (2023). *¿Qué es la economía sumergida y cómo nos afecta?*. Ruta 67. [¿Qué es la economía sumergida y cómo nos afecta? | Ruta 67](#)

Wolters Kluwer. (s.f). *Qué es la DAC-6 y cómo afecta al asesor.* [Qué es la DAC6 y cómo afecta al asesor | Wolters Kluwer](#)

Wolters Kluwer. (2025). Factura electrónica: qué es, plazos. [Factura electrónica obligatoria: reglamento, a quién afecta y cuándo entra en vigor](#)

XTB. (S.F). *¿Qué es la economía sumergida?.* [¿Qué es la economía sumergida? | XTB](#)

