

UNIVERSIDAD DE OVIEDO

Facultad de Comercio, Turismo y Ciencias Sociales Jovellanos

TRABAJO FIN DE GRADO

GRADO EN GESTIÓN Y ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

**LAS VARIACIONES EN LA RECAUDACIÓN FISCAL:
UN ANÁLISIS EMPÍRICO PARA EL PERÍODO 2015-2018.**

AUTOR: JOSÉ MARTÍNEZ FUERTES

TUTORA: SUSANA ÁLVAREZ OTERO

Gijón, 01 de junio de 2020

RESUMEN

En este trabajo se explica el marco tributario español, es decir el sistema establecido para que los ciudadanos contribuyamos al mantenimiento de los servicios públicos, (sanidad, educación, etc.) a través de los impuestos, y se expone la clasificación de los mismos.

Se explica la peculiaridad de la descentralización del sistema fiscal español, debido a la existencia de un Estado de Autonomías, en donde además del Estado, existe otros entes, como las Comunidades Autónomas que pueden establecer tributos dentro de su territorio y con los límites de la Constitución y las leyes, por tanto tenemos impuesto como el IRPF recaudados por el Estado, impuestos como el ICIO, recaudado por los Ayuntamientos, o el Impuesto Sobre Sucesiones y Donaciones que se paga a las Comunidades Autónomas.

Se considera necesario mencionar el principio de constitucional de igualdad, que viene a decirnos que debe contribuir en mayor medida el que más capacidad económica tenga, y se explica que igualdad no significa igualdad aritmética.

Al ser España un país miembro de la Unión Europea (UE) está sujeto a la normativa comunitaria, y esto incluye la fiscal, por lo tanto, en este texto se expone el marco fiscal europeo y sus características. Cabe mencionar que la UE no recauda sus impuestos, sino que lo hace a través de los Estados miembros, y también coordina algunos impuestos; además se comparan los dos sistemas fiscales el español y el europeo.

Si se habla de impuestos parece oportuno mencionar el fraude fiscal, que es el incumplimiento consciente de una norma tributaria, se trata de analizar por qué se produce este fenómeno, ¿Qué induce a los ciudadanos, a las empresas, a los autónomos, etc. a no pagar sus impuestos?, ¿Consideran que pagan mucho en relación con lo que perciben? ¿No hay conciencia fiscal?, o cualquier otra causa. Se exponen unos ejemplos reales sobre fraude fiscal, para una mayor comprensión. También se explica las actuaciones que realiza la Agencia Estatal de Administración Tributaria para perseguir a los defraudadores fiscales y obligarles a cumplir con sus obligaciones tributarios, y en su caso sancionarlos. Estas actuaciones pueden ser investigación patrimonial, es decir de los bienes que disponen, revisar la contabilidad de las empresas, etc.

Se realiza un análisis empírico sobre la recaudación fiscal, desde el año 2015 hasta el 2018 y se hace necesario explicar previamente el marco fiscal español, el de la Unión Europea, y su comparativa entre ambos.

El fraude fiscal tiene incidencia en los ingresos fiscales, se considera necesario exponer el concepto, y los motivos por los que las personas físicas o jurídicas intentan eludir sus

obligaciones con la Administración Tributaria, para contribuir lo menos posible o no contribuir a los ingresos fiscales.

Se analiza empíricamente los ingresos tributarios o fiscales en el período 2015 a 2018, para determinar si se ha producido un aumento o una disminución de estos, así como las causas.

Se estudia la variación fiscal de los principales impuestos, en especial los más conocidos Impuesto de la Renta de las Personas Físicas (IRPF) y el Impuesto Sobre el Valor Añadido (IVA), también el período que abarca del 2015 al 2018.

Además, se muestra las actuaciones que realiza la Inspección Tributaria y los resultados de estos para identificar el fraude fiscal, este se puede estimar a través de métodos econométricos y de Contabilidad Nacional.

En este trabajo se trata de dar respuestas a las siguientes cuestiones: ¿Cuáles son las causas de los aumentos y disminuciones de los ingresos fiscales? ¿Qué impuestos producen mayores ingresos tributarios o fiscales? ¿Qué incidencia tiene la presión fiscal? y ¿El fraude fiscal? ¿Es posible medir el fraude fiscal?

CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	7
1. CAPITULO 1: EL SISTEMA TRIBURARIO: CONCEPTO Y FUNCIONES	
1.1. Concepto de Sistema Tributario y su función.....	9
1.2. Características del Sistema Tributario Español.....	10
1.3. Marco fiscal Europeo.....	11
1.4. Mapa Fiscal de España Comparativa con Europa.....	13
2. CAPITULO 2: FRAUDE FISCAL	
2.1. Concepto de fraude fiscal.....	14
2.2. Causas del fraude fiscal y colectivos que más defraudan.....	15
2.3. Actuaciones que realiza la AEAT para perseguir el fraude fiscal.....	17
3. CAPITULO 3: ESTUDIO EMPÍRICO DE LA VARIACION FISCAL	
3.1. Cálculo de las variaciones 2015-2018.....	19
3.1.1. Global del período interanual.....	26
3.1.2. Resultado de la variación fiscal.....	27
3.2. Causas y partidas de la Variación en la Recaudación Fiscal 2015-2018.....	33
3.3. Principales actuaciones de prevención y control de la inspección de los tributos 2015-2018.....	36
3.4. Análisis empírico de la recaudación tributaria en el período 2015-2018, en relación con la deuda liquidada del número de contribuyentes inspeccionados.....	39
3.5. Sistemas de medición para estimar el fraude fiscal y su relación con los ingresos fiscales.....	42
4. CONCLUSIONES	46

INDICE DE TABLAS

Tabla 3.1 Recaudación fiscal en los períodos 2015 a 2018 y sus tasas de variación, en el mismo.....	22
Tabla 3.2. Ingresos Tributario totales.....	26
Tabla 3.3. Recaudación Fiscal Total, por capítulos (en millones de euros).....	28
Tabla 3.4. Variación de la presión Fiscal, en relación con el PIB.....	31
Tabla 3.5. Ingresos fiscales y Tasas de variación: 2015-2018.....	32
Tabla 3.6. variación de la presión fiscal.....	32
Tabla 3.7. Comparativa de la Recaudación por IVA en el período 2015 a 2018.....	35
Tabla 3.8. Control del fraude tributario y aduanero: principales magnitudes. 2015-2017.....	38
Tabla 3.9. Control del fraude tributario y aduanero: principales magnitudes. 2017-2018.....	39
Tabla 3.10 Total de Ingresos Tributarios. 2015-2018 y Deuda liquidada en relación con el nº de contribuyentes inspeccionados.....	40
Tabla nº 3.11. Comparativa de los ingresos totales por actuaciones inspectoras sobre los contribuyentes con la recaudación total de ingresos.....	41
Tabla nº 3.12. Ingresos declarados.....	43
Tabla nº 3.13. Ingresos Constitutivos de Renta Tributaria.....	44
Tabla nº 3.14. índice de fraude del IRPF.....	44

INDICE DE GRÁFICAS

Figura 3.1. Recaudación Fiscal: 2015-2018.....	22
Figura 3.2. Total, ingresos tributarios.....	27
Figura 3.3. Tasas de Variación de los Ingresos Fiscales (2015-2018).....	27
Figura 3.4. Ingresos Fiscales totales en el período 2015-2018.....	28
Figura 3.5. Recaudación fiscal por capítulos 2015.....	29
Figura 3.6. Recaudación fiscal por capítulos 2016.....	29
Figura 3.8. Recaudación fiscal por capítulos 2017.....	30
Figura 3.9. Recaudación fiscal por capítulos 2018.....	31
Figura 3.10. Ingresos fiscales y Tasas de variación: 2015-2018.....	33
Figura 3.11. variación de la presión fiscal.....	33
Figura 3.12. Comparativa de la Recaudación por IVA: 2015-2018. Presión Fiscal (2015-2018).....	36
Figura 3.13. Total, de ingresos tributarios: 2015-2018 y Deuda liquidada en relación con el número de contribuyentes inspeccionados.....	40
Figura 3.14. Comparativa de los ingresos totales por actuaciones inspectoras sobre los contribuyentes con la recaudación total de ingresos.....	41
Figura 3.15. Grado de cumplimiento.....	44
Figura 3.16. Índice de fraude.....	45

INTRODUCCIÓN

Para conocer la realidad de los ingresos fiscales es necesario realizar un estudio empírico de estos, a través de los distintos impuestos y durante un período determinado. Existen distintos factores que influyen en la recaudación de la Agencia Tributaria como pueden ser por la modificación de distintas normativas para aumentar la presión fiscal sobre las personas físicas o jurídicas, o bien porque las personas que están obligadas a contribuir con la Hacienda Pública incumplen sus obligaciones fiscales.

En el capítulo primero se explica el sistema tributario español, y también se hace referencia al marco fiscal de la Unión Europea, que también afecta a los ciudadanos españoles. Así mismo, se compara el marco fiscal español y el europeo.

Se considera importante hacer un capítulo dedicado al fraude, en el cual se explica la necesidad de pagar impuestos a la Hacienda Pública, y que estos van destinados a mantener los servicios públicos, hospitales, colegios, pensiones, etc....Previamente se define el concepto de impuestos y que estos tienen que respetar los principios de igualdad y progresividad.

Posteriormente, se explican las causas del fraude fiscal y de los colectivos que más defraudan en base a la experiencia del autor de este trabajo, como Agente Tributario en la Agencia Tributaria Estatal, explica las causas del fraude fiscal y los colectivos que más defraudan, además se pone unos ejemplos reales, con los datos personales y cuantías alteradas para garantizar la confidencialidad y anonimato de la persona física y/o jurídica en cuestión.

A continuación, se exponen las actuaciones que realiza la Agencia Tributaria para perseguir el fraude, desde controles informáticos y de tipo documental, hasta las realizadas en las propias oficinas de la Agencia, encaminadas al cobro de deudas y sanciones tributarias, además de la investigación patrimonial, y la colaboración con otras administraciones públicas, de Justicia, de las Comunidades Autónomas, etc.

El capítulo tres está dedicado al estudio empírico de la Variación fiscal desde 2015 a 2018. Para ello se muestran en una tabla los ingresos anuales y sus tasas de variación de los Impuestos directos: IRPF, Impuestos sobre Sociedades, etc., y de los Indirectos: IVA, Impuestos Especiales (Alcohol y Bebidas Derivadas, Hidrocarburos, etc.) y de forma gráfica podemos ver la evolución de los ingresos fiscales en el período mencionado y las causas por las que se produce dicha variación, por las actuaciones de la Agencia Estatal de Administración Tributario (AEAT), por el suministro de información que los propios contribuyentes proporcionan a la propia AEAT.

Se muestra de forma global la evolución de los ingresos tributarios o fiscales, para comprobar si la variación total evoluciona de la misma forma que cada partida de impuestos.

Se considera necesario mostrar la presión fiscal total desde el 2015 al 2018 y como afecta a los ingresos fiscales, es decir si una disminución de la presión fiscal produce un aumento de los ingresos y un aumento de la presión fiscal provoca una disminución de los ingresos tributarios.

Al ser el IVA uno de los impuestos más conocidos se ha considerado relevante la evolución de los ingresos por el IVA en el período ya mencionado. Por otra parte, se muestran unas tablas con el número de contribuyentes inspeccionados por la Agencia Tributaria para evitar el fraude, relacionada con los ingresos obtenidos por dichas actuaciones.

Por último, se explican brevemente algunos de los métodos existentes para estimar el fraude fiscal y su incidencia en los ingresos fiscales. A partir del estudio de este trabajo se trata de sacar unas conclusiones sobre si han aumentado los ingresos fiscales o no y cuáles son los posibles motivos.

1. CAPITULO 1: EL SISTEMA TRIBUTARIO: CONCEPTO Y FUNCIONES

1.1. Concepto del Sistema Tributario y su función.

En la Constitución Española de 1978 (C.E.), en su artículo 133 nos indica que el Estado tiene la potestad originaria y exclusiva, mediante ley, para establecer tributos, y las Comunidades Autónomas y Corporaciones locales podrán establecer tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes. El artículo 157 de la CE, establece que los recursos de las Comunidades Autónomas estarán constituidos por Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado, recargos sobre impuestos y otras participaciones en los ingresos estatales, además podrán crear sus propios impuestos, tasas y contribuciones.

El Derecho Tributario o financiero es el conjunto de normas y principios jurídicos por los que se rigen la actividad financiera de los entes públicos, cuyo fin último es satisfacer las necesidades de la sociedad: enseñanza, sanidad, abastecimiento de agua, comunicaciones, y otras muchas, eso conlleva un gasto y las entidades públicas para ello debe disponer de unos recursos económicos con lo que hacer frente a ese gasto público.

En un sentido subjetivo, la Hacienda Pública se identifica los propios entes que realizan la actividad de ingreso y gasto, y estos son el Estado, las Comunidades Autónomas, las Entidades Locales, y dentro de estos últimos tenemos los Municipios, las Provincias, y otros. Las entidades públicas obtienen sus ingresos a través del tributo, la deuda y el patrimonio públicos. En este trabajo nos centraremos en la financiación de la Administración Pública, mediante los tributos. Esto supone siempre una cantidad pecuniaria. (ESEVERRI, 2020)

La Hacienda Pública hace referencia a la actividad por la cual los entes públicos gestionan los derechos económicos a través de los cuales obtienen y recaudan los ingresos pecuniarios necesarios para hacer frente a los gastos públicos (ESEVERRI, 2020)

Debido a esta descentralización de la Administración, España tiene un complejo sistema tributario. La Hacienda Pública Estatal ha transferido algunos impuestos totalmente a las Comunidades Autónomas. Otros son compartidos por la Hacienda Estatal y las Haciendas Autonómicas, como tributos propios de cada Autonomía. Así mismo, las Corporaciones Locales también recaudan sus propios impuestos, como por ejemplo el ICIO (Impuestos sobre Construcciones, Instalaciones y Obras), que es propio de las entidades locales. (ESEVERRI, 2020)

“Los tributos, cualquiera que sea su denominación, se clasifican en tasas, contribuciones especiales e impuestos:

a) Tasas: Son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado.

b) Contribuciones especiales: Son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.

c) Impuestos: Son los tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente” (Art. 2.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria)

1.2. Características del Sistema Tributario Español

El Estado tiene la potestad originaria y exclusiva para establecer los tributos mediante ley, aunque las Comunidades Autónomas y las Corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos conforme a la Constitución y leyes, tal como establece el art. 132 de la Constitución Española.

Como efecto de la descentralización del Estado Autonómico, da lugar a un sistema tributario complejo, en el cual coexisten distintas haciendas públicas: estatal, autonómica y local. Y ello da lugar a que existan impuestos estatales, que gestiona y recauda el Gobierno central, aunque algunos pueden ser compartidos con las Comunidades Autónomas, por ejemplo, el I.R.P.F.; o pueden estar cedidos completamente a las Comunidades Autónomas, por ejemplo el Impuesto Sobre Sucesiones y Actos Jurídicos Documentados; otros impuestos son propios de las entidades locales; como el Impuesto sobre Actividades Económicas.

Todo ello da lugar a un sistema complejo, creando en ocasiones confusión entre los ciudadanos, que no suelen distinguir entre lo que es la Hacienda Local, autonómica y Estatal y qué impuestos recauda o gestiona uno u otro.

El sistema tributario español está inspirado en los principios que recoge nuestra Constitución Española (C.E.) en su artículo 31, de generalidad, igualdad, progresividad; capacidad económica y no confiscatorio.

El principio de generalidad se deduce que todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica; qué sucede si alguien no dispone de esa capacidad económica, entonces no está obligado a aportar al Estado; los legisladores de la C.E., querían decir que aportaran a los gastos públicos los españoles con suficiente capacidad económica, todos los que la tengan, además, debe cumplir en el principio de igualdad, se debe entender como que el reparto tributario de la carga sea equitativo y evitar la discriminación.

Sin embargo, esta reparto equitativo no significa que todos deban contribuir con el mismo importe, porque un ciudadano que gane por ejemplo medio millón de euros anuales, y pagará de impuestos de IRPF, por ejemplo, 1.000 euros. Y otro que sus ingresos ascendieron a 2000 euros, y tuviera que pagar de impuestos otros 1.000 euros, ya no sería equitativo.

“Igualdad no significa igualdad aritmética, sino la aplicación al ámbito tributario del clásico aforismo igual para los desiguales y desigual para los desiguales, se trata de aplicar la teoría hacendística del sacrificio. Un sistema tributario cumplirá con el principio de igualdad cuando con independencia de la capacidad económica de los sujetos llamados al pago de los tributos, su cumplimiento produzca un igual sacrificio. Por tanto, la noción de igualdad se puede obtener mediante la progresividad cuando a quien más renta gane deba de pagar en concepto de impuestos una proporción mayor. No debemos confundir el concepto de igualdad con el de uniformidad” (Eseverri Martínez, Ernesto, 2020, pg. 162)

Existe una desigualdad fiscal, debido a la ausencia de un auténtico sistema. En nuestro actual sistema, exigen impuestos el Estado a través de la Agencia Tributaria, las comunidades Autónomas (CCAA), las diputaciones forales vascas y los más de ocho mil ayuntamientos, bien a través de las diputaciones provinciales. Son muchos entes distintos que exigen impuestos a los ciudadanos.

En España, los impuestos se clasifican en Impuestos directos que recaen sobre la renta, es decir grava el dinero que gana el ciudadano, como el I.R.P.F. o sobre el patrimonio, que grava el tener riqueza, y también están los impuestos indirectos, son impuestos sobre el consumo. Estos impuestos no se exigen directamente al consumidor sino a las empresas, que luego se cobran al consumidor elevando precios, como el Impuesto sobre el Valor Añadido. (De la Torre, 2020)

1.3. Marco Fiscal Europeo

España como miembro de la Unión Europea está sometido al Derecho de la Unión Europea (UE), a través del Derecho Originario, que son fundamentalmente los tratados constitutivos

de las comunidades y el derecho derivado son las restantes normas jurídicas emanadas de la UE que deben respetar el marco del derecho originario.

El Derecho derivado lo conforma los reglamentos, directivas, decisiones, recomendaciones y dictámenes, pero no todas son directamente aplicables a los países de la UE (art. 288 Tratado Fundacional de la Unión Europea).

La UE no establece los tipos impositivos de los impuestos ni los recauda directamente, aunque influye en ellos indirectamente y además supervisa las normas fiscales nacionales en determinados ámbitos con el fin de garantizar la libre circulación de mercancías, servicios y capitales, evitar que unos países se vean favorecidos injustamente sobre sus competidores, garantizar que no discriminen a los consumidores, trabajadores o empresas de otros países, aunque la Unión Europea trata de armonizar los distintos impuestos y tipos impositivos de los mismos de los países miembros.

“La potestad tributaria en materia de fiscalidad se limita a establecer unos principios básicos que todos los miembros de la Unión deben cumplir, a saber: libertad de circulación de bienes, personas y servicios, de modo que las normas fiscales no sean obstáculo para ello, no discriminación, armonización básica de las legislaciones entre los países miembros y ya en el orden interno luchar por la coordinación

Un primer paso en esa necesaria igualdad fiscal vino determinada por un proceso de armonización de los impuestos de entre los distintos Estados miembros” (González González, A.I y Aparicio Pérez, A., 2016, pg.20)

La fiscalidad de la UE (Unión Europea) se compone de dos ramas: la fiscalidad directa, que es competencia exclusiva de los Estados miembros, y la fiscalidad indirecta, que afecta a la libre circulación de mercancías y a la libre prestación de servicios en el mercado único. Sin embargo, la UE ha establecido en materia de fiscalidad algunas normas armonizadas en fiscalidad de sociedades y tributación personal, y los Estados miembros han tomado medidas conjuntas para evita la evasión fiscal y la doble imposición.

Con respecto a la fiscalidad indirecta, la UE Coordina y armoniza las leyes relativas al Impuesto Sobre el Valor Añadido y los Impuestos Especiales. Esto garantiza que la competitividad del mercado interno no se vea distorsionada por las variaciones de las tasas de fiscalidad indirecta y por los sistemas que ofrezcan las empresas de un país ventajas desleales sobre otros.

La fiscalidad directa incide de forma inmediata dentro de los países que conforman la Unión Europea, y tenemos la imposición de los pagos e interés y cánones entre sociedades asociadas, así como la tributación personal.

Podemos determinar, por tanto, que el dinero que llega vía impuestos hacia la Unión Europea proviene de la gestión recaudatoria de los estados miembros, así como la legislación de cada país miembro sobre los tipos impositivos de los distintos; aunque todos estos países están sometidos a las leyes de la Unión, y, por tanto, en el seno de la misma tratan de armonizar sus impuestos para evitar la doble imposición, así como las ventajas fiscales desleales que se pudieran producir. (Fiscalidad. Eur-lex¹)

1.4. Mapa fiscal de España comparado con Europa.

Analizando los dos subcapítulos anteriores, podemos comprobar que tanto España como Europa utilizan un mismo sistema de clasificación de impuestos, catalogados en dos clases: en Impuestos Directos e Impuestos Indirectos. Sin embargo, el Estado Español recauda sus propios impuestos, pero también hay otros entes como las CCAAs o Entidades Locales que recaudan impuestos.

Como hemos mencionado la UE no tiene potestad para recaudar impuestos, sino que lo hace los propios Gobiernos de los países miembros, se podría concluir que la UE utiliza un sistema descentralizado fiscal, similar al sistema descentralizado fiscal que existe en España.

¹ https://eur-lex.europa.eu/summary/chapter/taxation.html?root_default=SUM_1_CODED%3D21&locale=es

2. CAPITULO 2: FRAUDE FISCAL

2.1. Concepto de fraude fiscal.

En cualquier país en el que se preste unos servicios públicos, de colegios, hospitales, autovías, policía para garantizar la seguridad, pensiones, etc., los ciudadanos tenemos que aportar unos pagos coercitivos al Estado, que se denominan impuestos.

Una definición formal sería la siguiente: "Impuestos son los tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente" (Art 2.2.c, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria).

Todo español está obligado a pagar impuestos, lo cual se deriva del artículo 31 de la Constitución Española (CE), que nos indica que todos los ciudadanos tenemos que contribuir a los gastos públicos de acuerdo con nuestra capacidad económica, y un sistema tributario justo, respetando los principios de igualdad y progresividad.

Sin embargo, algunos ciudadanos tratan de evadir sus impuestos, incumpliendo con la obligación que impone la CE de que todos los ciudadanos contribuirán al sostenimiento del gasto público, y se produce lo que denominamos fraude fiscal, que se podría definir de la siguiente manera:

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

En un sistema tributario justo debería pagar más impuestos, quien más gana, sin embargo, si aplicamos el mismo porcentaje a una persona con una capacidad económica débil no es lo mismo que aplicarla a una persona con una gran capacidad económica, porque es mucho más gravoso para la persona con economía débil que para quien dispone de holgura económica. Por este motivo, los impuestos deben ser progresivos, y esto significa que los impuestos aumentarán con el aumento de la capacidad económica de esa persona. No obstante, si los impuestos absorbieran toda la renta del ciudadano, entonces estaríamos ante

unos impuestos confiscatorios. Esto significa que no se recibe nada o casi nada, a cambio en forma de gasto público.

Los impuestos no sólo los pagan las personas físicas a través del impuesto de la Renta de las Personas Físicas (I.R.P.F), sino que también los pagan las personas jurídicas, mediante el Impuesto de Sociedades (IS). Además, la contribución al Estado, también se hace vía otros impuestos como el Impuesto Sobre el Valor Añadido (I.V.A.), Impuestos Sobre el Patrimonio (IP), y otra gran variedad.

No sólo se contribuyen a través de impuestos estatales, sino que también se pagan impuestos a las Comunidades Autónomas como el Impuesto Sobre Sucesiones y Donaciones, y a los Ayuntamientos, por ejemplo, el Impuesto de Bienes Inmuebles, que se paga simplemente por tener un inmueble en propiedad. (De la Torre, 2015).

2.2. Causas del fraude fiscal: los colectivos que más defraudan.

En base a la experiencia del autor de esta obra como, por su profesión como Agente Tributario, en cuanto al fraude fiscal. Es habitual escuchar que los mayores defraudadores son los grandes empresas porque tienen medios para realizar una buena ingeniería fiscal con el objetivo de evadir impuestos. Sin embargo, realmente la gran mayoría de las grandes empresas suelen cumplir con sus obligaciones tributarias porque están sometidas a mayores controles que otras personas jurídicas más pequeñas. Es cierto que se oye en los medios comunicación si tal empresa o multinacional ha defraudado o tiene su domicilio fiscal en un paraíso fiscal. No obstante, suelen ser las menos.

Por otra parte, en opinión del autor de este texto, son las Pequeñas y Medianas Empresas (Pymes), y los profesionales (los denominados autónomos). Los que más defraudan, en cuanto a los trabajadores particulares la incidencia económica del fraude es bastante irrelevante.

¿Por qué sucede esto? Por una parte, los particulares que suelen ser trabajadores y cobran una nómina, aunque son muchos, están muy controlados por la Agencia Tributaria, ya que con las retenciones que la empresa detrae a los trabajadores y que después tiene que trasladar una parte a la Administración, así como las retenciones de la propia empresa y los actuales sistemas informáticos, deja poco margen al fraude fiscal. Por otra parte, los profesionales suelen defraudar más que los particulares, en especial si los trabajos que realizan son de poca entidad, ya que tanto los particulares como los profesionales prefieren pagar y cobrar, respectivamente en dinero B, y no pagar el IVA.

Las Pymes, según la experiencia del autor de este trabajo, son las que más defraudan, debido a que muchos trabajos los realizan sin IVA; además, en muchas ocasiones las horas extras que realizan los trabajadores las cobran en negro. Por una parte, al trabajador le interesa, ya que se encuentra con un mayor importe de dinero en sus manos, que puede ser importante, ya que no se le detrae ni las retenciones de la Seguridad Social, ni del I.R.P.F., y la Pyme puede presentar el Impuesto de Sociedades, si es una persona jurídica, negativo. De esta forma, obtiene también una compensación o incluso devolución, al igual que sucede con el IVA. Si la empresa presenta pérdidas obtendrá una devolución de IVA, por ejemplo, aunque puede no ser la realidad contable de la empresa.

No existe una conciencia fiscal en España, en que los ciudadanos den la importancia que tienen los impuestos, en su función de sostenimiento del Estado democrático y del Bienestar. Cuando cualquier particular, por ejemplo, pagamos una reparación de un vehículo sin IVA, parte de ese dinero no llega al Estado, por lo que dispondrá de menos medios para el mantenimiento de los servicios públicos. Si un trabajador cobra en “be”, no está cotizando para el mantenimiento de los Servicios de Salud Públicos, e incluso tampoco para su propia pensión, por lo que es perjudicial para ese trabajador.

El autor de esta obra considera que la inexistencia de la conciencia fiscal en España se debe a que tanto ciudadanos como empresarios tienen la sensación de que pagan muchos impuestos y porcentajes muy altos y que no es proporcional a los servicios públicos que reciben.

Por otra parte, puede llegar el momento en que una empresa no pueda seguir pagando sus impuestos. Llegado el caso, se da de baja en el Impuesto de Sociedades, pero sigue operando. Entonces entra en la economía sumergida, pero no es fraude fiscal. Por tanto, dejan de pagar las retenciones de IRPF, las cuotas de Seguridad social a sus empleados, tal como sostiene De la Torre (2015).

No se puede considerar equivalente los términos “economía sumergida” y “fraude fiscal”. El fraude fiscal requiere el incumplimiento consciente de una norma tributaria que tenga como consecuencia el ingreso de una cuota inferior a la legalmente establecida. Por el contrario, la economía sumergida se produce por la ocultación total o parcial de las actividades u operaciones con relevancia económica, al margen de los efectos tributarios que de ellos pudieran tributarse (LAGO, 2018)

La economía sumergida es un tema relevante, aunque no es el objeto de este trabajo, sin embargo, se podría plantear como una posible continuación.

Para comprender mejor en que consiste el fraude fiscal y las actuaciones de una empresa para evitar cumplir con las obligaciones tributarias, así no tener que pagar sus impuestos a la

Agencia Tributaria. En estos ejemplos, los nombres y los importes son ficticios, para garantizar el anonimato y la protección de las personas y de las empresas.

El señor NOPAGO cumple los requisitos para ser contribuyente de IRPF, en el ejercicio 2019 transmite un vivienda de su propiedad a la sociedad CUALESQUIERA, por un importe de 200.000 euros; obteniendo una ganancia patrimonial; el señor NOPAGO decide no incluir en su declaración de IRPF la ganancia patrimonial, para evitar pagar el porcentaje correspondiente por la venta de la vivienda.

En este caso se está ocultando la información a la Agencia Tributaria, con el objetivo de obtener una cuota inferior en su declaración de IRPF a la que le correspondería si hubiera declarado la ganancia patrimonial, por tanto, se trata de un caso de fraude fiscal.

El siguiente ejemplo real es de sucesión de actividad, aunque se hace mención, porque también es una forma de evitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y sus correspondientes pagos.

Una empresa “QUE PAGUE RIT@ SA” tiene una deuda en fase de embargo de 100.000 € y 10 trabajadores, y tres camiones; su domicilio fiscal radica en una nave arrendada a la empresa “ALQUILADORA UNIVERSAL SL”, está dada de alta en el IAE (Impuesto de Actividades Económicas), como “Distribuidores de Bebidas y Refrescos”, y el administrador único es “EL-LISTO”.

En fecha 01-01-2020 presenta el cese de su actividad, y en esa misma fecha se el administrador “EL-LISTO”, constituye una nueva sociedad “VOY A SER BUEN@” y formaliza un nuevo contrato de alquiler con la entidad “ALQUILADORA UNIVERSAL SL”, se dedica a la misma actividad que “QUE PAGUE RIT@ SA”, los trabajadores son dada de baja en la anterior empresa y darás de alta en la nueva empresa, y los tres camiones también son transferidos a la nueva empresa.

En este supuesto el administrador “QUE PAGUE RIT@ SA” está tratando de evitar la acción recaudatoria frente a la primera sociedad, ya que la nueva sociedad no tiene deudas con la Agencia Tributaria, y la anterior ha dejado de tener bienes para que la Agencia Tributaria puede embargarlos y enajenarlos y así garantizar el pago.

2.3. Actuaciones que realiza la AEAT para perseguir el fraude

La Agencia Tributaria realiza una serie de actuaciones para perseguir el fraude tributario: Actuaciones de control selectivo e investigación que tiene por finalidad detectar y regularizar las formas más sofisticadas de fraude, sobre los contribuyentes que presentan un riesgo fiscal más elevado; un control extensivo cuya finalidad es la detección y corrección de errores

incumplimientos menos complejos, partiendo de la información de la que dispone la Agencia Tributaria, basados fundamentalmente en proceso informáticos y controles de tipo documental (sin revisión de la contabilidad mercantil del contribuyente), realizados en las propias oficinas de la Agencia; una fase recaudatoria encaminada al cobro de las deudas y sanciones tributarias, incluyendo actuaciones como la investigación patrimonial. Y además la colaboración con los órganos judiciales, destacando el auxilio judicial en delitos contra la Hacienda Pública y por último la colaboración con las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas (CCAA) de régimen Común el control de los tributos estatales cedidos, concretamente las CCAAs tienen asumidos la gestión de los Impuestos sobre el Patrimonio, Sucesiones y Donaciones; el de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos documentados; y determinados tributos sobre el Juego; en esta colaboración, lo esencial es el intercambio de información. (Memoria 2015. Principales Actuaciones 2015. Control del Fraude Tributario y Aduanero. Agencia Tributaria).

Estas mismas actuaciones, siguieron en el año 2016 y 2017. Sin embargo, en 2018, además de los controles ya expresados, surgió una novedad, el control sobre los Impuestos Especiales y medioambientales para evitar las exenciones en dicho impuesto, no permitidas por ley (Memoria 2018. Principales Actuaciones 2018. Control del fraude tributario y aduanero. Control aduanero de los impuestos especiales y medioambientales).

Es posible realizar unas estimaciones sobre el fraude fiscal, al cual nos referimos en el capítulo 3 de este texto.

3. CAPITULO 3: ESTUDIO EMPÍRICO DE LA VARIACION FISCAL

El objetivo de este apartado es analizar de forma empírica las variaciones que se han producido en la recaudación fiscal en el período 2015 a 2018, en concreto en la Agencia Tributaria de Administración Estatal y analizar si estas han aumentado o disminuido, y en qué partidas se ha producido esta variación, así como la incidencia que el fraude fiscal puede tener en los ingresos fiscales.

3.1. Cálculo de las variaciones 2015-2018

Los ingresos fiscales provienen de los Impuestos Directos, las tasas y otros ingresos como los impuestos indirectos y también los ingresos provenientes del impuesto sobre las Primas de Seguros.

En la tabla 3.1 se muestran detalladamente los distintos impuestos. Podemos observar, como el Capítulo I, Impuestos directos, corresponde al Impuesto sobre la Renta de las Personas físicas, al Impuesto sobre sociedades, al Impuesto sobre la Renta de No Residentes, a la Fiscalidad Medioambiental y a otros ingresos. Así mismo, están detallados los impuestos correspondientes a los impuestos indirectos, impuesto sobre las primas de seguros y las tasas y otros ingresos.

En la tabla 3.1 podemos observar los ingresos fiscales en el período 2015-2018 y sus tasas de variación. Aunque estamos analizando los ingresos fiscales en el período 2015-2018, y sus tasas de variación, hemos considerado conveniente incluir los ingresos correspondientes del período 2014, para poder hallar la tasa de variación correspondiente al año 2015.

La fórmula aplicada para hallar la Tasa de Variación es:

$$TVn = \frac{\text{Ingresos}_n - \text{Ingresos}_{n-1}}{\text{Ingresos}_{n-1}} \times 100$$

TVn = Ingresos en el período n

Ingresos n = Ingresos fiscales en el año n

Ingresos n - 1 = Ingresos fiscales en el año anterior a n.

En la siguiente fórmula, hallamos la Tasa de Variación del Período 2014 a 2015, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que es uno de los impuestos directos, con un resultado negativo de -0,43 % de ingresos fiscales.

$$TV15 = \frac{72.346 - 72.662}{72.662} \times 100 = -0,43$$

Redondeando el resultado -0,43, para trabajar con un decimal, obtenemos -0,4.

Aplicando la misma fórmula, para hallar la tasa de variación en el año 2016, que sería la correspondiente al período 2016 y 2015.

$$TV_{16} = \frac{72.416 - 72.346}{72.346} \times 100 = 0,09$$

Aplicando el redondeo, tendríamos 0,1

Para calcular las tasas de variación del período 2017 y 2018, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, podemos observar que se produce un aumento de la recaudación fiscal.

Tabla 3.1 Recaudación fiscal en los períodos 2015 a 2018 y sus tasas de variación (en millones de euros)

Partidas de ingresos	INGRESOS ANUALES					TASAS DE VARIACIÓN			
	2014	2015	2016	2017	2018	15	16	17	18
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	72.662	72.346	72.416	77.038	82.859	-0,4	0,1	6,4	7,6
Impuesto sobre Sociedades	18.713	20.649	21.678	23.143	24.838	10,3	5	6,8	7,3
Impuesto sobre la Renta de No Residentes	1.420	1.639	1.960	2.274	2.665	15,5	19,6	16	17,2
Fiscalidad Medioambiental	1.625	1.864	1.574	1.807	1.872	14,7	-15,5	14,7	3,6
Otros Ingresos	195	256	197	193	201	31,3	-22,9	-2,4	4,4
Capítulo I. Impuestos Directos	94.614	96.753	97.827	104.454	112.434	2,3	1,1	6,8	7,6
Impuesto sobre el Valor Añadido	56.174	60.305	62.845	63.647	70.177	7,4	4,2	1,3	10,3
Corregido del SII	56.174	60.305	62.845	67.797	70.275	7,4	4,2	7,9	3,7
Impuestos Especiales (1)	19.104	19.147	19.866	20.308	20.528	0,2	3,8	2,2	1,1
Alcohol y Bebidas Derivadas	761	774	783	840	821	1,7	1,2	7,2	-2,2
Cerveza	293	297	303	314	320	1,3	2,3	3,5	1,8
Productos Intermedios	19	20	21	22	21	6,1	5,7	1,1	-2,2
Hidrocarburos	9.724	9.783	10.556	10.881	11.210	0,6	7,9	3,1	3

Partidas de ingresos	INGRESOS ANUALES					TASAS DE VARIACIÓN			
	2014	2015	2016	2017	2018	15	16	17	18
Labores del Tabaco	6.661	6.580	6.677	6.628	6.533	-1,2	1,5	-0,7	-1,4
Carbón	265	309	229	312	271	16,8	-25,8	36,2	-13,1
Electricidad	1.383	1.385	1.290	1.306	1.352	0,2	-6,8	1,2	3,5
Impuesto sobre Gases Fluorados	31	99	95	120	110		-4,3	26,7	-8,6
Impuesto sobre Tráfico Exterior	1.526	1.757	1.856	1.928	1.906	15,1	5,7	3,9	-1,1
Impuesto sobre las Primas de Seguros	1.317	1.355	1.376	1.449	1.504	2,9	1,6	5,3	3,8
Impuesto sobre Actividades del Juego	76	52	71	53	49	-31,3	36,5	-25,7	-7,1
Otros Ingresos	7	12	12	13	3	88,5	-2,9	8,3	-73,3
Capítulo II. Impuestos Indirectos	78.233	82.726	86.122	87.518	94.278	5,7	4,1	1,6	7,7
Tasas	794	1.226	830	763	680	54,3	-32,3	-8,1	-11
Otros Ingresos	1.345	1.303	1.470	1.215	1.294	-3,1	12,8	-17,3	6,4
Capítulo III. Tasas y otros Ingresos	2.140	2.529	2.300	1.978	1.973	18,2	-9	-14	-0,3
Total Ingresos Tributarios	174.987	182.009	186.249	193.951	208.685	4	2,3	4,1	7,6

(1) Incluye el Impuesto sobre Determinados Medios de Transporte, cedido desde 2002 a las CC.AA.

FUENTE: Informes Anuales de Recaudación Tributaria. Cuadro 0 Ingresos tributarios totales.

Resumen. Agencia Estatal de Administración Tributaria.

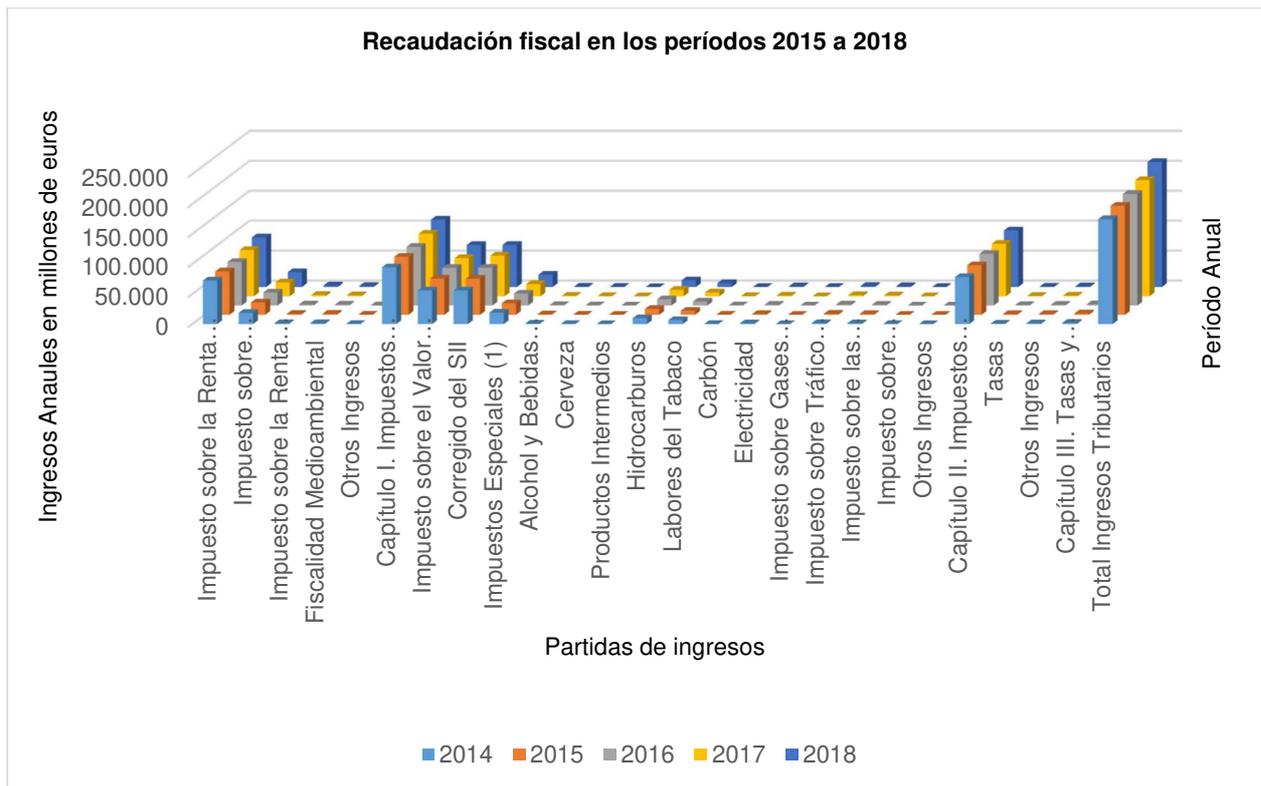


Figura 3.1. FUENTE: Elaboración Propia.

Se puede observar en la figura 3.1, en el ejercicio 2015, los ingresos fiscales tuvieron una progresión alcista, debido a los impuestos directos que crecieron un 2,3 por ciento respecto al año anterior, y también Indirectos, que aumentaron en un 5,7 por ciento respecto al año anterior.

El conjunto de impuestos directos supuso un mayor aumento de los ingresos respecto al año anterior, aunque los ingresos fiscales provenientes del I.R.P.F. disminuyeron en 0,4 % respecto al previo. Sin embargo, fue compensado por los ingresos provenientes del resto de impuestos directos, recayendo el mayor peso en el Impuesto sobre Sociedades con unas tasas de variación del 10,3 por ciento, suponiendo unos ingresos en 2015 de 20.649 millones de euros, mientras que los ingresos en 2014 fueron de 18.173 millones de euros.

El aumento de las Tasas de variación del Impuesto de Residentes fue importante: un 10,3 por ciento en 2015 respecto al ejercicio anterior, y los de Fiscalidad Medio Ambiental un 14,7 por ciento en la partida que engloba otros impuestos un 31,3 por ciento. Sin embargo los Ingresos en términos monetarios de esas partidas apenas tienen incidencia, ya que 1.639 millones de euros provenían de Impuesto sobre la Renta de No Residentes, 1864 millones de euros de Fiscalidad Medioambiental y tan sólo 256 millones de otros ingresos.

La caída de los ingresos por IRPF fue por la bajada de tipos de gravamen del I.R.P.F., en beneficio de los contribuyentes, aunque se estima que la renta bruta de los hogares creció un 2,8 %. En cuanto al Impuesto sobre Sociedades también se produce un aumento de los ingresos fiscales en 2015, de un 10,3 %, en términos de tasas de variación, alcanzando a los 20.649 millones. Este aumento se produce principalmente por tres motivos: el incremento de la cuota diferencial bruta y de los pagos fraccionados de las Pymes, que recoge la mejora de los beneficios en 2014, la subida de los ingresos por actas de inspección realizadas, así como el aumento de beneficios de las grandes empresas que conlleva un aumento moderado de los ingresos fiscales (AEAT, 2016)

En referencia a la recaudación de otros impuestos directos como el Impuesto sobre la Renta de No Residentes, y el de Fiscalidad Medioambiental y otros, aunque el aumento de sus tasas de variación 10,3 % y 15,5 % es mayor que en el impuesto de Sociedades. Sin embargo, el montante en miles de millones es mucho menor, de 1420 millones y 1639 respectivamente. Por ese motivo, su incidencia apenas tiene importancia en los ingresos fiscales.

En el capítulo de Impuestos indirectos, la recaudación por el I.V.A. se incrementó en un 7,4 por ciento, debido a que desde el 2006, por primera vez todos los componentes del gasto (consumo, vivienda y gasto público) registraron tasas positivas. Además del comportamiento dinámico de las empresas y al descenso de devoluciones del IVA.

Por otra parte, la Agencia Tributaria obtuvo unos ingresos de 15.188 millones de euros en 2015, procedentes de la prevención y el control del fraude, que comprenden tanto los ingresos directos de actuaciones de control realizadas por la Agencia Tributaria, como las minoraciones de las devoluciones solicitadas por los contribuyentes (AEAT, 2015)

En el año 2016, podemos comprobar que apenas aumenta los ingresos totales de los impuestos directos, e igual sucede con los impuestos indirectos.

Observamos que en el IRPF (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas), la evolución de los ingresos va en aumento, tan sólo del 0,1 %, mientras que el Impuesto de Sociedades aumenta en un 5%, debido al aumento de los pagos fraccionados. En cuanto al resto de impuestos directos, podemos observar una disminución de los ingresos en Fiscalidad Medio Ambiental y una disminución, en otros impuestos.

En relación con los impuestos indirectos la variación de los ingresos fiscales es también alcista en el período 2016 respecto al anterior. Los mayores ingresos provinieron del Impuesto sobre el Valor Añadido, con un aumento de sus tasas de variación del 4,2 por ciento, lo que supuso unos ingresos recaudatorios en términos monetarios de 97.827 millones de euros. Esto se produjo por la subidas de tipos en algunos bienes y servicios en 2015, además se produjo en ese período, por un mayor ingresos mensuales netos de las Pymes, la otra partida en la que

aumenta los ingresos son los impuestos especiales, cayendo el mayor peso en el Impuesto de Hidrocarburos, mientras que en Alcohol y bebidas el crecimiento fue moderado. Sin embargo se produjo una pérdida de ingresos en Carbón y Electricidad, del -25,8 por ciento y -6,8 por ciento respectivamente, en tasas de variación, ya que la utilización de estos productos fue mucho menos intensa que en 2016, aunque el conjunto total de los Impuestos indirectos supone un aumento del 4,1 por ciento, y un total de 86.122 euros.

En este ejercicio la A.E.A.T., también realiza actuaciones de prevención y control del fraude tributario y aduanero. Estas consistieron en una selección adecuada de los obligados tributarios que han incurrido en riesgos fiscales. Esto es posible por el avanzado sistema de información de que dispone la Agencia Tributaria sobre los bienes, derechos, rentas o actividades de los obligados tributarios. Estos son datos obtenidos por las declaraciones del obligado tributario y también por información suministrada por terceros, así como los acuerdos de información suscritos por Administraciones Públicas nacionales e internacionales, y también con órganos judiciales (AEAT, 2016)

En 2017 vuelve a producir un aumento de los ingresos fiscales respecto al año anterior. Nuevamente, el mayor peso recae sobre el Impuesto de la Renta sobre las Personas físicas (I.R.P.F.) y el Impuesto sobre Sociedades, en cuanto a los Impuestos Directos. En relación con los Impuestos indirectos, los mayores ingresos fiscales provienen del Alcohol y Bebidas derivadas y del Carbón.

Los ingresos del I.R.P.F. se vieron favorecidos por el aumento de las retenciones del trabajo. Esto se produjo fundamentalmente por el aumento de la creación de empleo, ya que el salario y el tipo medio de retenciones se mantuvo estable. Además, se produjo una menor cantidad de solicitudes de devoluciones solicitadas de IRPF. En cuanto al Impuesto de Sociedades (I.S.), su aumento se produjo en un contexto de mejora de los beneficios de las empresas, y por tanto unos mayores ingresos fiscales para el Estado.

Por consiguiente, en tasas de variación en IRPF se produjo un aumento del 6,4 por ciento y en el IS un aumento del 6,8 por ciento, bastantes altas respecto al año anterior.

En cuanto a las actuaciones de control y prevención del fraude tributario y aduanero, la Agencia Tributaria realiza unas actuaciones inspectoras realizando un control sobre las declaraciones de IRPF, de años anteriores, para de esta forma tener un mayor conocimiento de las personas que otros años realizaron la declaración de la renta y posiblemente tenga obligación de realizarlas en el ejercicio 2017.

En relación con el Impuesto sobre Sociedades, las actuaciones de prevención del fraude tributario y aduanero consistieron en analizar las declaraciones de ejercicios anteriores, desde el 2015 hasta el 2017, igualmente sucede con el Impuesto Sobre el Valor Añadido (I.V.A.).

En el último ejercicio a analizar que es el 2018, se produce el mayor aumento de ingresos en I.R.P.F., con unas tasas de variación del 7,6 por ciento, debido principalmente al aumento de las retenciones del trabajo que aumentaron en un 7 por ciento en el sector privado y del 5,8 por ciento sobre los salarios y pensiones pagadas por las Administraciones Públicas, mientras que las devoluciones solicitadas fueron tan sólo del 1,1 por ciento. Por tanto, el IRPF supuso unos ingresos de 82.859 millones de euros en las arcas del estado.

En cuanto a la evolución de los ingresos por el Impuesto de Sociedades, creció en un 7,3%, debido al buen comportamiento de los beneficios de las empresas. El comportamiento de los Impuestos Indirectos en 2018 es muy diferente al de otros años. Se produce un leve incremento de los ingresos de los Impuestos Especiales. Por ejemplo, el Impuesto sobre determinados medios de transporte, que asciende a una tasa de variación del 1,1 por ciento, mucho menor que en años anteriores, ya que en 2016 fue del 3,8 por ciento y en 2017 del 1,1 por ciento.

Este cambio en la evolución de los ingresos se debe a un aumento de las devoluciones de I.V.A. que no son del ejercicio actual, sino del 2017. Además, disminuyen también los ingresos por aplazamientos concedidos en 2017.

En cuanto a las actuaciones de prevención y fraude en el 2018, la Agencia Tributaria activa un conjunto de servicios de información y ayuda al contribuyente, en su mayor medida por internet a través del portal de la agencia tributaria www.agenciatributaria.es y de la sede electrónica www.agenciatributaria.gob.es, y es el principal canal de comunicación con los contribuyentes, aunque mantiene la atención presencial en sus oficinas y la telefónica, para determinados servicios.

Además de las anteriores, en el 2018, el Plan Anual de Control Tributario y Aduanero se centra en los Informes de delito fiscal remitidos al Ministerio Fiscal, sin perjuicio de las actuaciones de Vigilancia Aduanera en delitos de fraude fiscal (AEAT, 2018).

En relación a los impuestos directos se han analizado principalmente el Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto Sobre Sociedades y, aunque el resto de los impuestos, como el Impuesto de la Renta de No Residentes tienen una evolución alcista en términos de tasas de variación, un 15,5 por ciento en 2015 hasta un 17,2 por ciento en 2018. Sin embargo, en términos monetarios, apenas tiene una incidencia en los ingresos, ya que en 2015 supuso unos ingresos de 1.420 millones de euros, llegando en 2018 a 2.665 millones de euros.

En cuanto a los impuestos indirectos, el I.V.A. registra el mayor aumento de su tasa de variación, llegando en 2018 al 10,3 por ciento, procediendo los ingresos principalmente de la importación y de las autoliquidaciones de las Grandes Empresas y de las Pymes.

Como podemos observar en el período que se está analizando desde el 2015 al 2018, los ingresos fiscales han aumentado de forma progresiva, recayendo los mayores ingresos principalmente en el IRPF, IS y el IVA.

Se puede observar que desde 2015 los ingresos fiscales han aumentado progresivamente, teniendo una especial incidencia el Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas, y el Impuesto sobre Sociedades, el Impuesto Sobre el Valor Añadido. En especial, el de determinados Impuestos, como los Impuestos Especiales, Hidrocarburos y Labores de Tabaco, el aumento de los ingresos fiscales en el período que se está analizando, se ha debido principalmente a actuaciones de control y prevención del fraude, así como el Suministro Inmediato de Información (SII), obtenida por las declaraciones de terceros a través de Internet, el intercambio de información entre administraciones públicas y, en especial en 2018, la adopción de una serie de servicios y de información al contribuyente a través de los canales de internet y telefónico, para que a puedan cumplir con sus obligaciones tributarias.

3.1.1. Global del Período interanual

Es interesante ver la evolución global del período interanual que se está analizando. De una forma más sencilla se puede comprobar la variación de los ingresos fiscales en cada ejercicio, se puede concluir que el comportamiento de los ingresos fiscales es claramente alcista. Además un incremento total de ingresos fiscales, desde 2015 a 2018, supone un aumento del 14,66%. Por tanto, en opinión del autor de este texto supone una carga impositiva importante en un período tan corto de tiempo.

Tabla 3.2.- Ingresos Tributario totales (en millones de euros)

	INGRESOS ANUALES				INGRESOS TOTALES (2015-2018)
	2015	2016	2017	2018	
Total, Ingresos Tributarios	182.009	186.249	193.951	208.685	770.893

(1) Incluye el Impuesto sobre Determinados Medios de Transporte, cedido desde 2002 a las CC.AA.

FUENTE: Elaboración Propia.

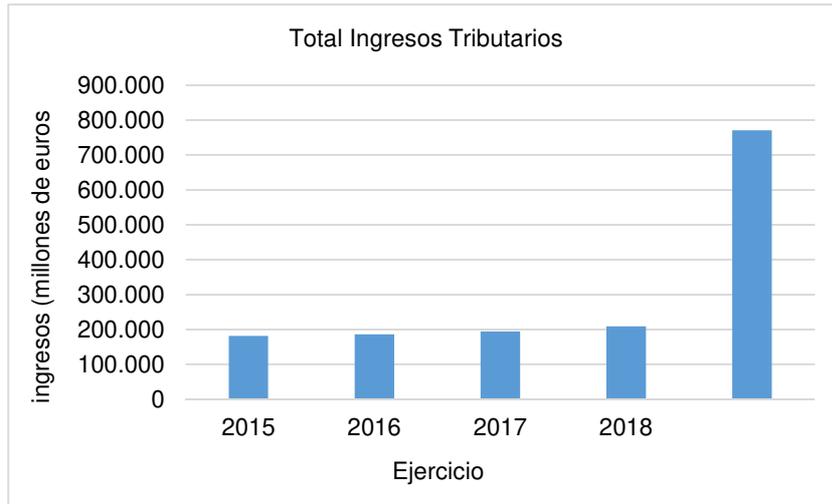


Figura: 3.2. Fuente Elaboración Propia.

3.1.2. Resultado de la variación fiscal

Como se puede observar en la tabla 3.1, en el período 2015 y 2014, los ingresos fiscales totales han ido aumentando, con una tasa de variación en 2015, del 4,0 % al 7,6% en 2018. Sin embargo, este aumento no ha sido uniforme.

La Tasa de Variación del 2015 aumentó en un 4,0%. No obstante, en el período 2016, el aumento de la tasa de variación fue menor, tan sólo un 2,3 %, de lo cual se deduce que el aumento de los ingresos fiscales fue casi la mitad menor del período anterior. Sin embargo, en 2016 la tasa de variación llega al 4,1 %, recuperando la recaudación fiscal del 2015, mientras que el mayor aumento de recaudación fiscal se produce en 2018, que alcanza su tasa de variación u 7,6 %.

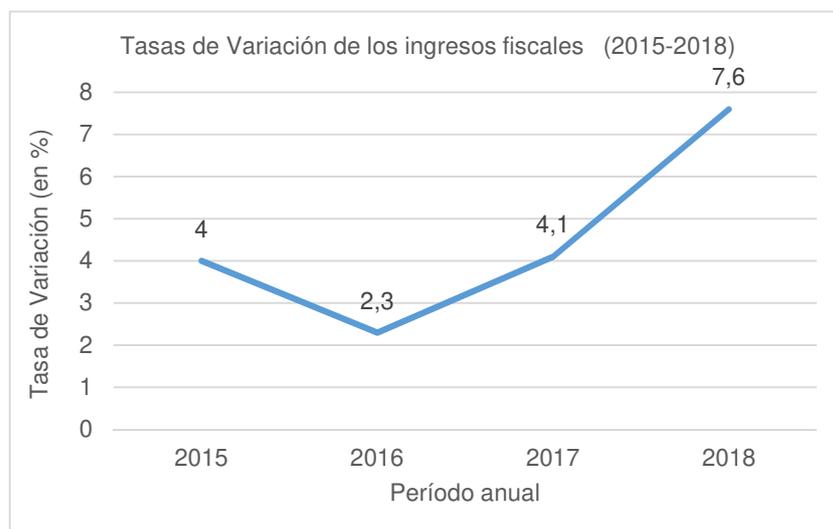


Figura 3.3. Fuente: Elaboración Propia

Observando la tabla 3.2 del Global de ingresos fiscales en el período 2015-2018, podemos comprobar que la recaudación fiscal va aumentando paulatinamente. Sin embargo, se aprecia un aumento significativo de la recaudación fiscal en el período 2018.

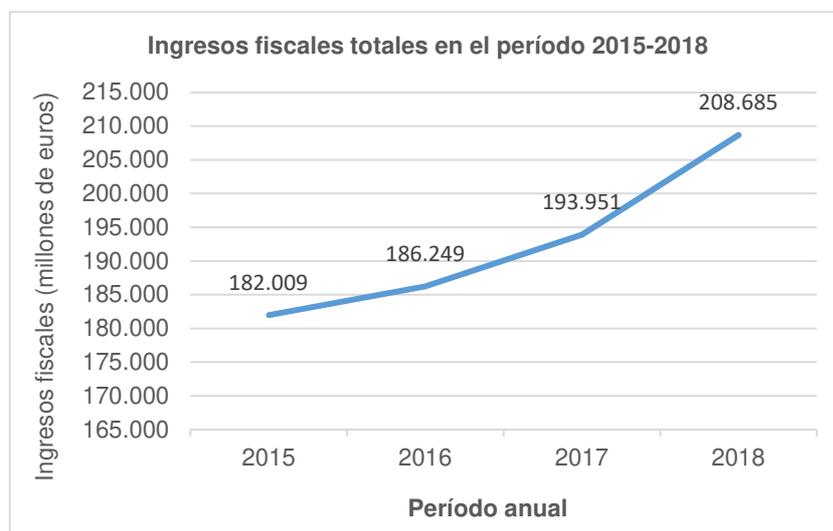


Figura 3.4. Fuente: Elaboración propia.

Tabla 3.3. Recaudación Fiscal Total, por capítulos (en millones de euros)

	INGRESOS ANUALES					TASAS DE VARIACIÓN			
	2014	2015	2016	2017	2018	15	16	17	18
Capítulo I. Impuestos Directos	94.614	96.753	97.827	104.454	112.434	2,3	1,1	6,8	7,6
Capítulo II. Impuestos Indirectos	78.233	82.726	86.122	87.518	94.278	5,7	4,1	1,6	7,7
Capítulo III. Tasas y otros Ingresos	2.140	2.529	2.300	1.978	1.973	18,2	-9,0	-14,0	-0,3
Total Ingresos Tributarios	174.987	182.009	186.249	193.951	208.685	4,0	2,3	4,1	7,6

(1) Incluye el Impuesto sobre Determinados Medios de Transporte, cedido desde 2002 a las CC.AA.

Fuente E: Elaboración Propia

La siguiente gráfica nos muestra por capítulo la recaudación fiscal. Con relación a la tabla 3.3, en concreto la del año 2015. Como podemos observar, la mayor recaudación fiscal proviene del Capítulo 3, impuestos indirectos: Impuesto Sobre el Valor Añadido (I.V.A), Impuestos Especiales, Impuestos sobre la bebida y el alcohol, etc. Es poco significativa la recaudación fiscal proveniente de tasas y otros ingresos.

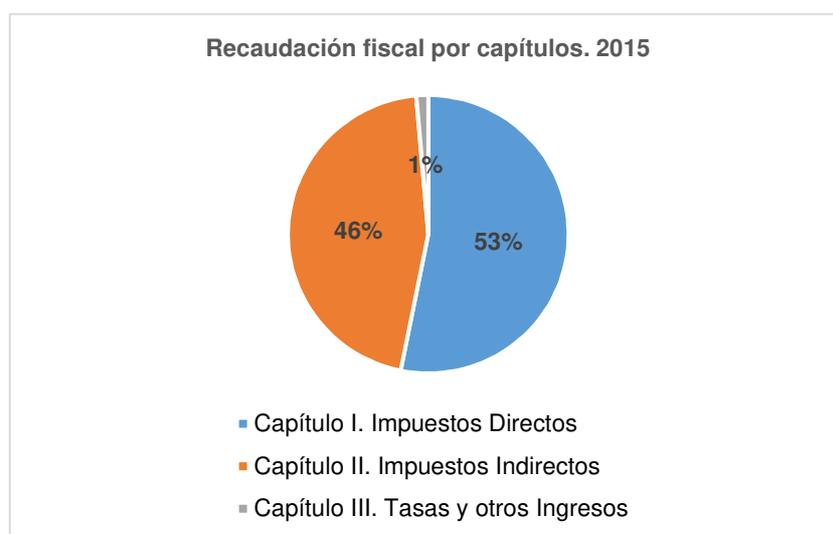


Figura 3.5. Fuente: Elaboración Propia.

De la figura 3.4, podemos concluir que los impuestos indirectos siguen siendo la partida más importante de recaudación fiscal. Así mismo, los impuestos directos (Capítulo II): Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Sociedades, Impuesto sobre la Renta de las personas físicas, etc., son una parte bastante significativa de la recaudación fiscal.

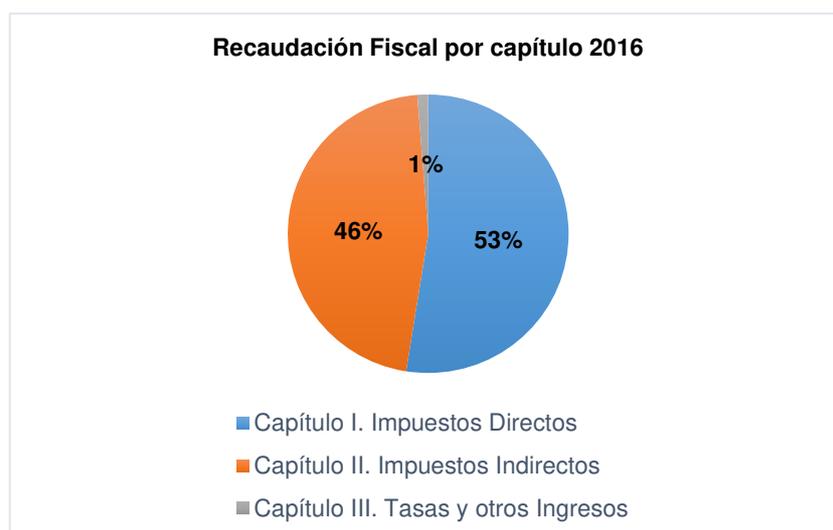


Figura 3.6. Fuente: Elaboración Propia

Continuando con el análisis de la contribución fiscal por capítulos, en las figuras 3.5 y 3.6, podemos ver como el mayor peso fiscal recae sobre los impuestos directos e indirectos, y

apenas tiene importancia la recaudación proveniente de Tasas y otros ingresos, aunque en 2017 aumenta en un punto porcentual los ingresos indirectos y disminuye en un punto porcentual los directos, con respecto al período 2016.

No obstante, en 2018 se mantiene, en términos porcentuales, la misma recaudación fiscal que en 2017.

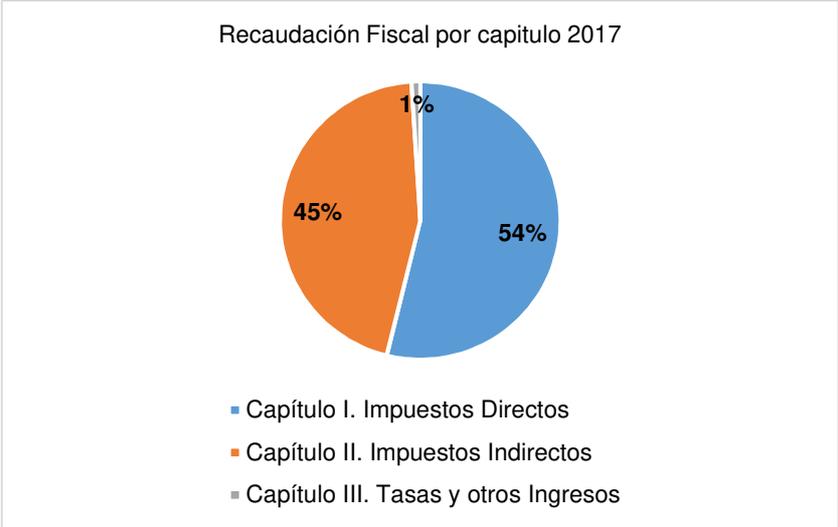


Figura 3.7. Fuente: Elaboración Propia



Figura 3.8. Fuente: Elaboración Propia.

La presión fiscal o tributaria es el porcentaje de su renta que las personas físicas o jurídicas aportan al Estado, las Comunidades Autónomas y a los Entes Locales, a través de los

impuestos. Este puede considerarse elevado o bajo, dependiendo de si ese porcentaje se acerca mucho a la capacidad económica del sujeto que contribuye con sus impuestos al sector público o no.

En este apartado vamos a analizar las variaciones de la presión tributaria en España, en el período del 2015 al 2018, tanto de los ciudadanos españoles como de las empresas, en términos generales.

Tabla 3.4. – Variación de la presión Fiscal, en relación con el PIB.

Fecha	Ingresos fiscales (M. €)	Ingresos fiscales (Per cápita €)	Presión fiscal (%PIB)
2015	371.406,00	7.998	34,50%
2016	380.885,00	8.186	34,20%
2017	400.152,00	8.576	34,40%
2018	423.153,00	9.016	35,20%

Fuente: Expansión / Datos
Macros.

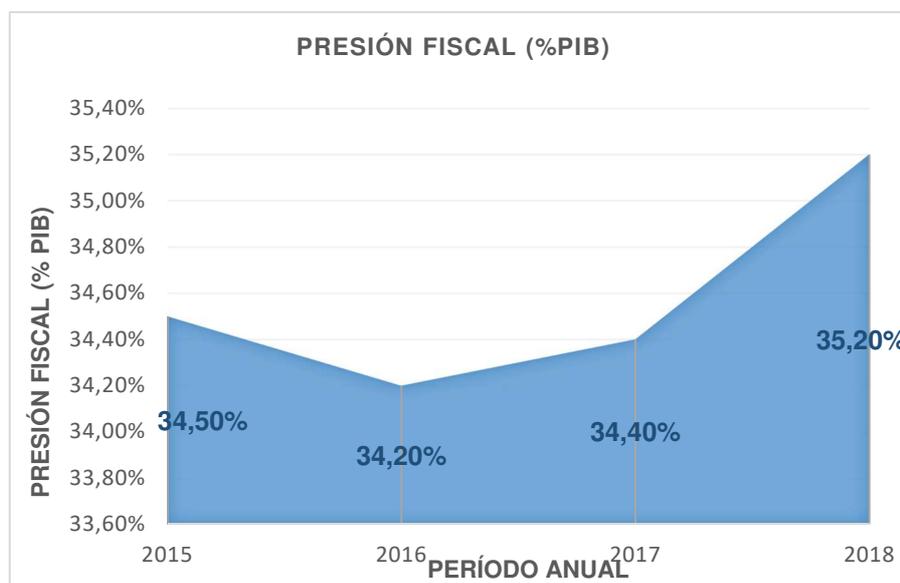


Figura 3.9. Fuente: Elaboración Propia

En la tabla 3.4 se puede observar las variaciones de la presión fiscal en tanto por ciento del PIB, en 2016 disminuye la presión fiscal respecto al 2015, y aumenta la recaudación fiscal, ya que se pasa de ingresar 371.406, 00 millones de euros a 380.885,00 millones de euros. La diferencia no es significativa, como tampoco lo es el aumento de la presión. En 2017 aumenta la presión fiscal respecto al 2016, y se produce nuevamente un aumento de la recaudación

fiscal, en el período 2018 disminuye la presión fiscal respecto al año 2017, al relacionar la presión fiscal respecto a los ingresos fiscales. Podemos observar que la presión fiscal del período 2016 respecto al 2017 sufre una disminución del -0,30 %. Sin embargo, se produce un aumento en los ingresos fiscales de 9.479 millones de euros, lo que supone en términos porcentuales de la tasa de variación del período 2016-2015, un incremento de los ingresos fiscales del 2,31 %. En el año 2017 respecto al año anterior, aumenta la presión fiscal en un 0,20 %, y conlleva un nuevo aumento de los ingresos fiscales de un 4,81 % en términos porcentuales de la tasa de variación de 2017-2016. Y por último en 2019 vuelve subir el peso fiscal, aún mayor que en años anteriores, en concretamente en un 0,80%, y esto lleva nuevamente a un incremento en la recaudación de los ingresos fiscales, alcanzando la tasa de variación un 5,43 % de los ingresos fiscales.

A continuación, se muestra la tabla de los ingresos fiscales en el período 2015-2018, así como sus tasas de variación, y la tabla nº 3.6. muestra la variación de la presión fiscal respecto al año anterior.

Tabla 3.5. Ingresos fiscales y Tasas de variación: 2015-2018

Ingresos fiscales (M. €)				Tasas de variación de los ingresos fiscales (%)		
2015	2016	2017	2018	2016-2015	2017-2016	2018-2017
371.406,00 €	380.885,00 €	400.152,00 €	423.153,00 €	2,49	4,81	5,44

Fuente: Elaboración Propia.

Tabla 3.6. variación de la presión fiscal

Periodo	Variación de la Presión fiscal
2016-2015	-0,30%
2017-2016	0,20%
2018-2017	0,80%

Fuente: Elaboración Propia.

Para poder mostrar gráficamente si la variación de la presión fiscal produce una merma en los ingresos públicos, podemos mostrarlo en las gráficas siguientes.

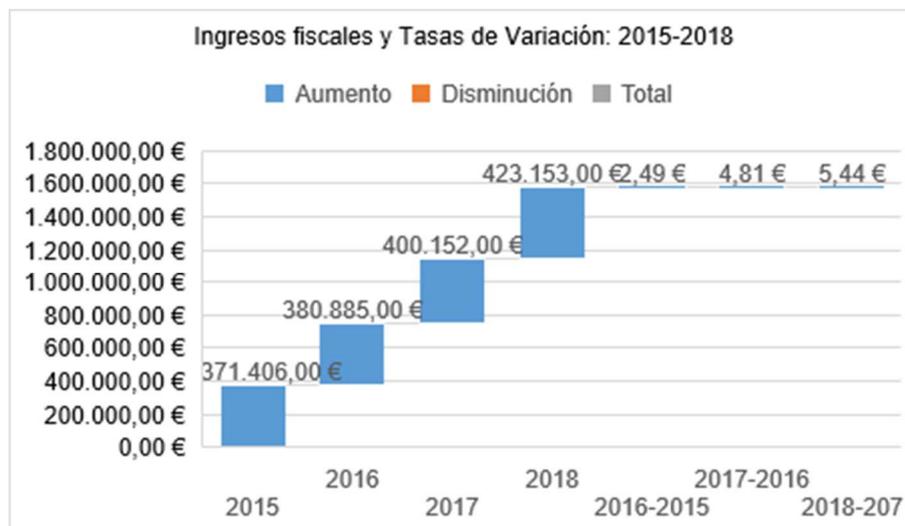


Figura: 3.10. Fuente: Elaboración Propia.

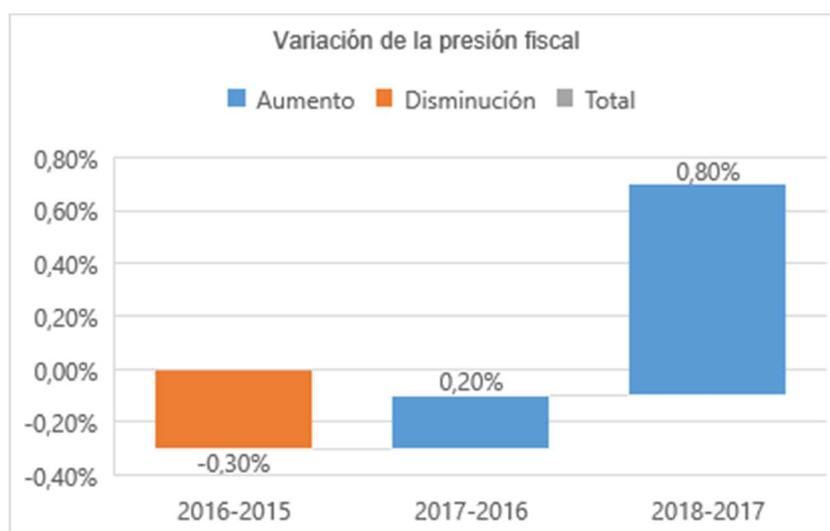


Figura nº 3.11. Fuente: Elaboración propia

En el análisis realizado anteriormente sobre la relación entre la presión y los ingresos fiscales se puede concluir que un aumento de la presión fiscal no implica necesariamente una merma en la recaudación de los ingresos tributarios. De la misma manera, una disminución del peso fiscal tampoco implica una menor recaudación de los impuestos, aunque la disminución de la presión fiscal es prácticamente insignificante.

3.2. Causas y partidas de la Variación en la Recaudación Fiscal 2015-2018

La variación en la recaudación tributaria experimentada en el 2015, respecto con el año anterior, se debe a varios factores. Uno de los principales es la reforma de los impuestos directos, principalmente el I.R.P.F., modificado por el Real Decreto-ley 9/2015, de 10 de julio,

de medidas urgentes para reducir la carga tributaria soportada por los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras medidas de carácter económico, lo que produce una disminución de la recaudación por este impuesto. Sin embargo, el impacto del total de los ingresos en el 2015 fue positivo, debido a cinco medidas para aumentar la recaudación en 2015 que fueron las siguientes:

- El canon por la utilización de las aguas continentales en la generación de energía eléctrica.
- Medidas de fiscalidad ambiental: estas se ingresaron por primera vez en 2015.
- Elevación del tipo en algunos productos sanitarios.
- Operaciones de notarios y registradores con el fin de armonizar su tratamiento ante el Resto de la Unión Europea.
- Los ingresos por retenciones derivados de la recuperación de la paga extra de 2012 por parte de los empleados públicos. Por una parte, tiene unos efectos negativos debido al desembolso de dinero por parte de la Administración para retribuir la paga extra del 2012 a los empleados públicos, pero también tiene un impacto positivo debido al mayor ingreso por parte de las propias retenciones de esas retribuciones.

Aunque en la variación mencionada en la recaudación fiscal en la Memoria 2015 de la Agencia Estatal de Administración Pública, menciona que se produce una minoración en el IVA de Importaciones y el Impuesto de Sociedades. Entre otros, realmente lo que se produjo fue un retraso en los ingresos y, por tanto, el conjunto de los ingresos totales, ya sean derivados de impuestos, directos e Indirectos, además de las Tasas y otros ingresos, produce un aumento en la recaudación, tal y como podemos observar en la Tabla 3.1 Recaudación fiscal en los períodos 2015 a 2018 y sus tasas de variación en el mismo (AEAT, 2015).

En el período 2016, se produce un efecto positivo en la recaudación fiscal, debido al impacto alcista de casi dos puntos sobre la base del Impuesto sobre Sociedades las medidas establecidas en el Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social. Estas consisten principalmente en limitar deducibilidad de la Base Imponible de las pérdidas producidas por la participación en dividendos, así como las plusvalías generadas en la transmisión patrimonial, o las pérdidas por la participación en entidades fiscales situadas en paraísos fiscales. Además, crecen los ingresos por IVA, aunque el mayor peso recae sobre las rentas de las familias. En este momento España se encuentra en un entorno de crecimiento económico y descenso de los precios, por lo que se puede deducir que de ambas variables se produce un mayor aumento de consumo y, por tanto, repercute positivamente en los ingresos fiscales (AEAT, 2016).

En el período 2017 nos encontramos un motivo bastante diferente al de los dos años anteriores por el cual se produce el aumento de la recaudación fiscal. Este se produjo por el nuevo sistema de Suministro Inmediato de Información (SII) del IVA. A través del mismo se puede llevar los libros registros del IVA, de forma casi instantánea. Por otra parte, es preciso señalar el mayor aumento de las bases imponibles de los ingresos por IRPF y por el Impuesto de Sociedades (AEAT, 2018).

En 2018 los resultados de la declaración anual del IRPF son positivos. Hay que tener en cuenta que la tendencia de la actividad real fue a la baja a lo largo del año. Sin embargo, en el segundo semestre se produce un aumento de los salarios y pensiones aprobado por los Presupuestos Generales del 2018, y una subida de los precios, especialmente los energéticos. El resultado es un aumento de los ingresos por retenciones del trabajo, pagos fraccionados, el Impuesto sobre sociedades y por el IVA. Especialmente, el aumento de los ingresos fiscales se produce por los impuestos directos.

Podemos concluir que en 2015 empiezan una serie de reformas fiscales con el objetivo de obtener una mayor recaudación, obteniendo unos resultados positivos hasta el 2018, dentro del período que estamos analizando. Para ello, dichas reformas han ido encaminadas a aumentar las bases imponibles de los impuestos directos, a excepción del IRPF en 2015, así como limitar las deducciones de la base imponible del Impuesto de Sociedades. Todo ello unido a una mayor información disponible sobre el I.V.A., debido al nuevo SII, y también el aumento de salarios y pensiones. Por tanto, la Agencia Tributaria consigue sus objetivos, de lo que se puede deducir la mayor carga la soportan los contribuyentes de I.R.P.F. y las personas jurídicas que tributan por I.R.P.F.

En el período que se está analizando los tipos impositivos de IVA no han sufrido variación alguna, ya que el Tipo General se mantiene en el 21%, y los Reducidos en el 10% y 4% respectivamente (Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT, 2015).

Es interesante realizar una comparativa en la recaudación por IVA en el período 2015 a 2018.

Tabla nº 3.7. Comparativa de la Recaudación por IVA: 2015-2018

	PERÍODO				TASAS DE VARIACIÓN		
	2015	2016	2017	2018	16/15	17/16	18/17
RECAUDACIÓN DEL PERÍODO	63.129.406	65.371.651	69.099.886	72.947.213	3,55	5,7	5,57

Fuente: Perspectiva Global. Comparativa 2015-2018. Agencia Estatal de Administración Tributaria.

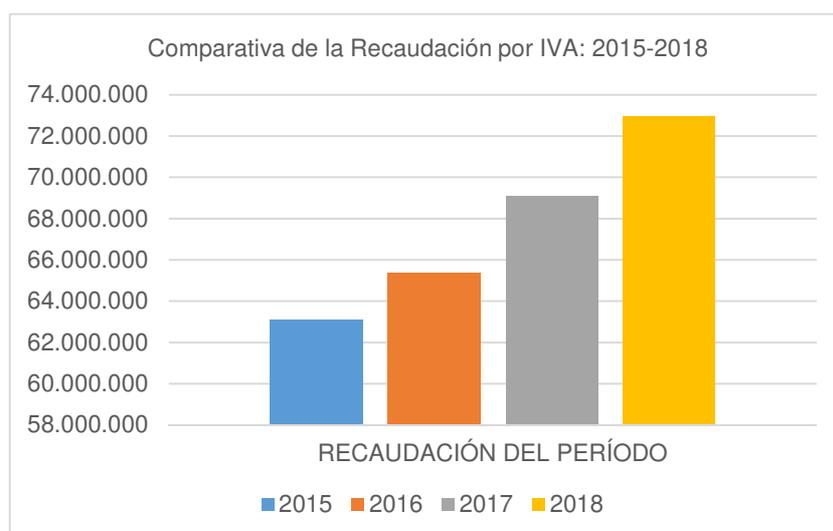


Figura. 3.12. Fuente: Elaboración Propia.

Aunque los tipos impositivos se mantienen sin variación desde el 2015, los ingresos por concepto de IVA han aumentado progresivamente, por diversas causas.

El aumento de los ingresos por IVA en 2015 se debió principalmente al dinamismo de las empresas a lo largo del ejercicio, generalmente los ingresos provienen del IVA de Importaciones, de las grandes empresas, grupos y exportadores, además del descenso de las devoluciones de IVA (AEAT, 2015).

En el ejercicio 2016 aumento la recaudación fiscal por el aumento de los ingresos de las Pymes, y también de las grandes empresa y grupos de empresas (AEAT, 2016).

En 2017 los ingresos del IVA, se debió al pago de los aplazamientos concedidos a las grandes empresas y Pymes (AEAT, 2017).

En 2018 también aumentaron los ingresos procedentes de la importación y de las grandes empresas. Analizando la evolución del Impuesto Indirecto que grava el Consumo, el IVA, en el período 2015-2018, se observa que no existe una mayor imposición fiscal, ya que los tipos impositivos se mantienen estables. Sin embargo, los ingresos aumentan debido a un buen comportamiento de la economía española, tanto de las grandes empresas, como de las Pymes (AEAT, 2018).

3.3. Principales actuaciones de prevención y control de la inspección de los tributos 2015-2018.

La Agencia Tributaria realiza actuaciones de prevención y de control con el objetivo de realizar una correcta aplicación del sistema tributario.

Todos los años elabora un Plan Anual de Control Tributario, en el que fija selectivamente los contribuyentes que van a ser objeto de especial control durante la duración de dicho Plan, y trata de identificar los riesgos fiscales en base a los datos que tiene la Agencia Tributaria sobre bienes, derechos de rentas, actividades de los contribuyentes, las declaraciones presentadas por terceros y los acuerdos con otras administraciones nacionales e internacionales de intercambio de información.

En 2015, el objeto principal de estas actuaciones de prevención y control han sido el sector de profesionales, con aumento del 16 % de las actuaciones inspectoras, así como de sociedades y sus socios, con aumento del 10% de las actuaciones (AEAT, 2015).

En 2016 las actuaciones se centraron en el control sobre el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, para verificar que la cantidad declarada es la correcta, así como el uso indebido del gasóleo bonificado, el control del Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía eléctrica, la exención del uso y destino dado por los usuarios al alcohol y en el Fraude en el IVA derivado de operaciones con productos sujetos a Impuestos Especiales (AEAT, 2016).

En 2017, los principales sectores objeto de investigación y control son las Sociedades y Socios, con un incremento del 5,42% respecto al año anterior y los Profesionales, con una disminución de las actuaciones del 4,36% respecto al año 2016.

En los ámbitos en los que se ha centrado estas investigaciones han sido:

- Exenciones y supuestos del Impuesto sobre Determinados Medios de Transporte.
- Uso indebido del gasóleo bonificado.
- La aplicación indebida de exención y supuestos de no sujeción del impuesto sobre la electricidad.
- El impuesto Especial sobre el carbón.
- El Impuesto Especial sobre alcohol y bebidas alcohólicas.
- Fraude en el Iva derivado de operaciones sujetas a Impuestos Especiales.

En el último año analizado, el 2018, las actuaciones de la Agencia Tributaria tuvieron por objeto inspeccionar a los contribuyentes que se encuentran en el régimen de módulos, así como a las grandes empresas, ya que estas, debido a los medios de los que disponen, puede realizar actuaciones de fraude muy sofisticadas. Los impuestos que han sido objeto

de fiscalización han sido Impuestos Especiales, Medio Ambientales y de Comercio Exterior, así como el Impuesto de las Rentas sobre las Personas Físicas (AEAT, 2018).

Tabla 3.8 : Control del fraude tributario y aduanero: principales magnitudes

	2015			2016			2017			%	
	Inspección Fra. y Trib.	Aduanas e II. EE.	Total	Inspección Fra. y Trib.	Aduanas e II. EE.	Total	Inspección Fra. y Trib.	Aduanas e II. EE.	Total	Variación 16/15	Variación 17/16
Nº contribuyentes inspeccionados	26.291	2.984	29.275	24.776	2.842	27.618	24.399	2.565	26.984	-5,66	-2,3
Nº actas instruidas^(*)	59.207	5.596	64.803	55.239	5.258	60.497	55.217	5.228	60.445	-6,6	-0,09
Deuda liquidada^(**)	6.738,58	390,63	7.129,21	5.059,49	248,77	5.308,26	5.006,05	372,51	5.378,56	25,54	1,32
Importe minoración devoluciones^{(**)(***)}	500,61	0,34	500,95	521,95	480,94	1.002,89	448,67	553,41	1.002,08	100,2	-0,08

Fuente: Memoria 2018. De la Agencia Estatal de Administración Tributaria

^(*) Incluye actas de inspección, expedientes sancionadores y de comprobación, y otros documentos de inspección

^(**) Importe en millones de euros

^(***) Minoraciones en control selectivo

Tabla nº 3.9. Control del fraude tributario y aduanero: principales magnitudes

	2017			2018			%	
	Inspección Fra. y Trib.	Aduanas e II.EE.	Total	Inspección Fra. y Trib.	Aduanas e II.EE.	Total	Variación 17/16	Variación 18/17
Nº contribuyentes inspeccionados	24.399	2.565	26.984	23.640	2.442	26.082	-2,3	-3,34
Nº actas instruidas (*)	55.217	5.228	60.445	55.063	5.220	60.283	-0,09	-0,27
Deuda liquidada(**)	5.006,05	372,51	5.378,56	4.985,30	180,8	5.166,10	1,32	-3,95
Importe minoración devoluciones (**) (***)	448,67	553,41	1.002,08	266,39	541,61	808	-0,08	-19,37

Fuente: Memoria 2017. De la Agencia Estatal de Administración Tributaria

(*) Incluye actas de inspección, expedientes sancionadores y de comprobación, y otros documentos de inspección

(**) Importe en millones de euros

(***) Minoraciones en control selectivo

Se puede observar en las tablas 3.5 y 3.8 que las actuaciones inspectoras a los contribuyentes se han reducido progresivamente, a excepción del 2017 que aumenta respecto al 2016, con unas tasas de variación positivas del 1,32 por ciento, mientras que el resto de los ejercicios, sus tasas de variación son negativas. Esto produce por tanto una minoración en las liquidaciones y se puede concluir que unos menores ingresos.

3.4. Análisis empírico de la recaudación tributaria en el período 2015-2018, en relación con la deuda liquidada del número de contribuyentes inspeccionados.

En este apartado trata de relacionar el número de contribuyentes inspeccionados por la Agencia Tributaria, con la deuda que liquida la AEAT a los mismos, para analizar si estas actuaciones inspectoras obtienen resultados importantes en los ingresos fiscales.

En la siguiente tabla tenemos el total de ingresos tributario en el período 2015-2018, que estamos analizando, así como en ese mismo período el número de contribuyentes inspeccionados por la Agencia Tributaria y la deuda liquidada resultante de esas actuaciones inspectoras.

Tabla 3.10 Total de Ingresos Tributarios. 2015-2018 y Deuda liquidada en relación con el nº de contribuyentes inspeccionados.

	PERIODO (millones de euros)				TASAS DE VARIACIÓN (%)
	2015	2016	2017	2018	2015/2018
Total Ingresos Tributarios	182.009	186.249	193.951	208.685	14,66
Total de nº de contribuyentes Inspeccionados	29.275	27.618	26.984	26.082	-10,91
Deuda Liquidada	7129,21	5308,26	5378,56	5166,1	-27,54

Fuente: Elaboración propia.

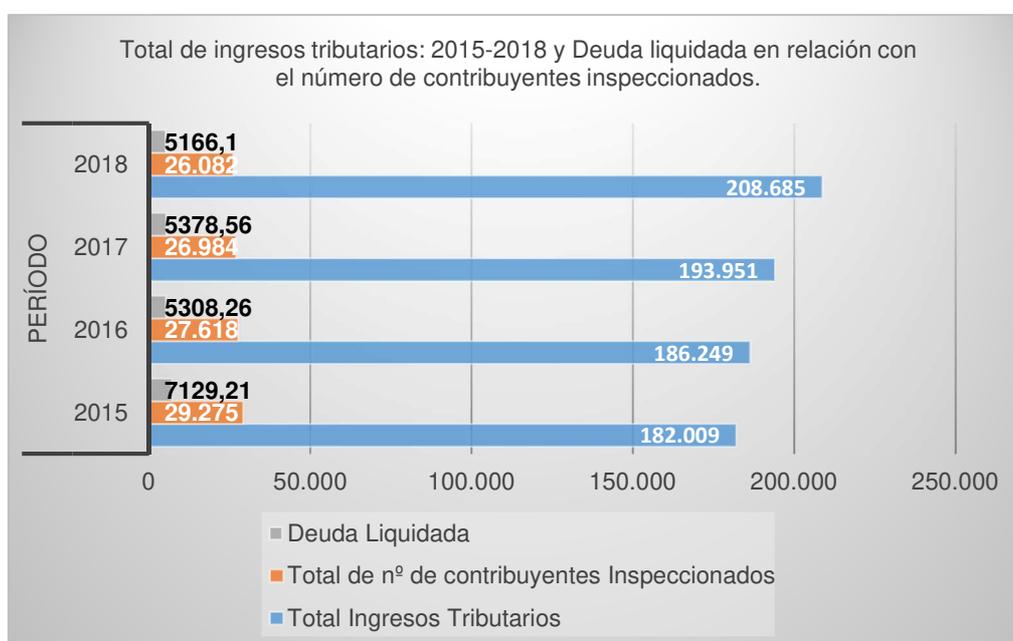


Figura 3.13. Fuente: Elaboración Propia.

Podemos comprobar como los ingresos totales, aumentan progresivamente, desde una recaudación total del 182.009 millones de euros en 2015 hasta 208.685 millones de euros en 2018, obteniendo un tasa de variación del 2015-2018, del 14,66 por ciento. Sin embargo, el número de contribuyentes inspeccionado ha disminuido progresivamente, a excepción del 2017 que la deuda liquidada fuera de 5378,56 millones de euros superior a la liquidada en 2016, que fue de 5308,26 millones de euros, cuya tasa de variación en el período 2016-2017, fue del 1,32 en términos porcentuales, aunque el resultado del período 2015-2018, fue negativo, con una deuda liquidada de -27,54 %.

La siguiente tabla muestra los ingresos totales por actuaciones inspectoras sobre los contribuyentes, en el período 2015-2018, y su totalidad, en relación con la recaudación con los ingresos totales en la recaudación, del período 2015-2018 y su total. Con el objetivo de analizar el por qué los importes de la recaudación total son de mayor y notable entidad que los importes ingresados por las actuaciones inspectoras sobre los contribuyentes.

Tabla nº 3.11. Comparativa de los ingresos totales por actuaciones inspectoras sobre los contribuyentes con la recaudación total de ingresos

	2015	2016	2017	2018	TOTAL 2015 / 2018
Total Ingresos Tributarios por actuaciones inspectoras sobre los contribuyentes	182.009	186.249	193.951	208.685	770.894
RECAUDACIÓN DEL PERÍODO	63.129.406	65.371.651	69.099.886	72.947.213	270.548.156

(*) Importe en millones de euros.

FUENTE: Elaboración Propia.



(*) Importe en millones de euros.

Figura: 3.14. Fuente: Elaboración Propia.

Analizando la tabla anterior se puede intuir como a pesar de que el resultado de las actuaciones inspectoras no supone una cuantía importante en los ingresos fiscales. Y además estas actuaciones han ido disminuyendo en el período 2015-2018, como podemos observar la tabla 3.8. Y en relación con los ingresos fiscales totales obtenidos en ese mismo período, se puede concluir que la realización de inspección sobre los contribuyentes no son muy eficaces en cuanto a la recaudación de los impuestos, pero suponen una medida de presión,

para que los contribuyentes, a partir de ese momento, cumplan con sus obligaciones tributarias y paguen los impuestos que le corresponda, ya sea el IVA, el Impuesto de Sociedades, etc.

En la figura 3.12, de forma gráfica, se puede observar la notable diferencia entre los ingresos totales obtenidos por la recaudación tributaria, vía impuestos, y los escasos ingresos fiscales obtenidos por las actuaciones de inspección sobre los contribuyentes.

3.5. Sistemas de medición para estimar el fraude fiscal y su relación con los ingresos fiscales.

Existen diversos métodos econométricos para estimar el fraude fiscal y también la economía sumergida. Estos métodos van desde métodos relativamente simples como las estimaciones basadas en la demanda del dinero no explicada ni por el PIB incluido en la Contabilidad Nacional; o el consumo, a enfoques más complejos como los basados en las variables latentes o MIMIC (múltiples indicadores múltiples causas), en los que se incluye el aumento del dinero y el cambio del consumo de energía, y las variaciones de los impuestos.

También existe el método de Contabilidad Nacional para medir la economía sumergida que trata de cuantificar la economía no observable (ENO) utilizando fuentes estadísticas complementarias a las que utiliza la Contabilidad Nacional, en lo esencial el método consiste en:

- a) Calcular el empleo sectorial utilizando encuestas a los hogares,
- b) Ajustar la producción estimada por las diferencias con el consumo declarado en encuestas de consumo.
- c) Suponer que la infradeclaración se produce solo en las empresas pequeñas y recalcular lo que producen estas empresas pequeñas en función de lo que dicen producir por trabajador las grandes (utilizando, muchas veces datos fiscales).

En España el Instituto Nacional de Estadística incluye la ENO dentro del PIB, pero no la cuantifica de forma separada. El método utilizado para medir la ENO es utilizar fuentes como los datos de la Central de Balances del Banco Central Europeo, la Encuesta de Población Activa y los datos de encuestas sobre gastos renta de las familias, por ejemplo, la Encuesta de Presupuestos familiares. El método que utiliza España para estimar el fraude fiscal es similar a este. En general el método de la Contabilidad Nacional tiende a producir mediciones bajas. (Zubiri, 2016).

Para medir el fraude fiscal se comparan los Ingresos Constitutivos de Renta tributaria obtenidos de la Contabilidad Nacional con la cuantía efectivamente obtenida de la Agencia Tributaria. La comparación entre las magnitudes permite calcular el grado de cumplimiento de las obligaciones tributarias, el cual se define como:

$$\text{Grado de cumplimiento} = \text{Ingresos declarados} / \text{Ingresos Constitutivos de Renta Tributaria}$$

A partir de se haya el índice del fraude de la siguiente forma:

$$\text{índice de Fraude} = 1 - \text{Grado de cumplimiento}$$

A continuación, se muestra los ingresos declarados a la AEAT.

Tabal 3.12. Ingresos declarados (Millones de Euros)

	Rentas del Trabajo	Rentas del Capital	Rentas de Actividades Económicas	régimen de Atribución de Rentas	Régimen de imputación de Rentas	Ganancias y Pérdidas Patrimoniales	Total de ingresos declarados
2015	320.211,00	22.941,00	26.516,00	4.738,00	4.487,00	13.294,00	392.187,00
2016	333.116,40	23.085,00	28.939,00	4.021,70	4.692,80	13.342,10	407.197,00
2017							
2018							

Fuente. Estadísticas de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda.

Lo complicado de este método es traducir las partidas de la Dirección General de Tributos (DGT) a la de la Contabilidad Nacional, así las Rentas del trabajo de la DGT equivale a la partida de Sueldos y Salarios en Contabilidad nacional (CN), la Renta del Capital se equiparan a las Rentas de la propiedad para el Sector Hogares de la CN, las Rentas de las Actividades Económicas, Régimen de Atribución de Renta y Régimen de Imputación de Renta, todas estas partidas de la DGT equivale a la Renta Mixta Neta de la Contabilidad Nacional. Sin embargo, la partida de Ganancias y Pérdidas Patrimoniales de la DGT no tienen una equivalencia clara con las partidas de la Contabilidad Nacional.

A continuación, se muestra los datos publicados por el Instituto Nacional de Estadísticas relativos a la Contabilidad Nacional de España Revisión 2019.

Tabla 3.13. Ingresos constitutivos de Renta tributaria (Millones de Euros).

	Sueldos y Salarios D.11 Rec. Del S.14	Rentas Netas de la Propiedad	Rentas Mixtas Netas de los Hogares	Ingresos Constitutivos de Renta Tributaria
2015	387.632,00	34.400,00	108.412,00	530.444,00
2016	395.549,00	37.814,00	113.281,00	546.644,00
2017	410.753,00	38.941,00	113.281,00	570.442,00
2018				

Fuente: INE. Contabilidad Nacional de España. Revisión Estadística 2019.

A partir de los ingresos declarados de IRPF por la DGT y los Ingresos Constitutivos de Renta Tributaria, de la Contabilidad Nacional, se haya el índice de fraude fiscal (PÉREZ, 2019).

Tabla 3.14. Índice de fraude del IRPF (Millones de Euros)

	ICTR	Ingresos declarados	Grado de cumplimiento (%)	Índice de Fraude (%)
2015	530.444,00	392.187,00	73,94	26,06
2016	546.644,00	407197,20	74,49	25,51
2017	570.442,00			
2018				

ICTR=Ingresos Constitutivos de Renta Tributaria

Fuente: Elaboración Propia.

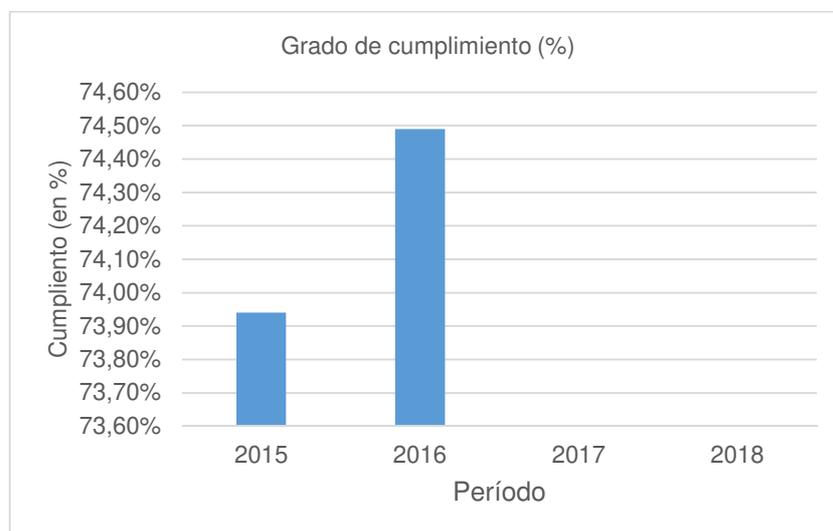


Fig.3.15. Fuente: Elaboración Propia.

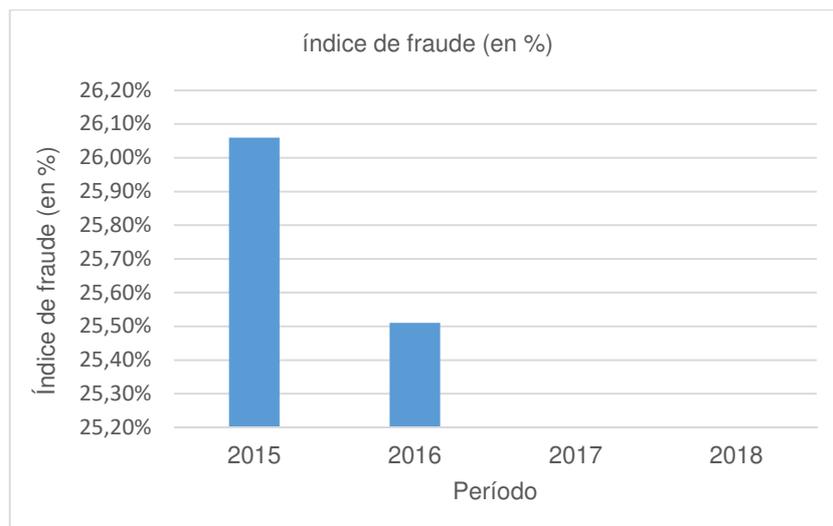


Fig. 3.16. Fuente: Elaboración Propia.

Se han analizado los ejercicios 2015 y 2016, debido a que no existen datos suficientes publicados ni por la DGT ni por el Instituto Nacional de Estadística (INE), en referencia a la Contabilidad Nacional, que nos permita una comparativa completa de los cuatros años que se analizan. Sin embargo, a la vista de las gráficas se observa que del periodo 2015 a 2016 aumenta el cumplimiento de las obligaciones tributarias en un 0,55 %, y en ese período se produce una disminución del fraude fiscal de -0,55 %. De ahí se puede deducir que un aumento del cumplimiento de las obligaciones tributarias produce una disminución del fraude fiscal en la misma proporción, por lo que se puede concluir que existe una correlación inversa entre la variable de “Grado de cumplimiento” y la del “fraude fiscal”. A mayor cumplimiento de las obligaciones fiscales menor fraude fiscal, y a menor fraude fiscal mayor cumplimiento.

4. CONCLUSIONES

Habiendo explicado el sistema fiscal español, el europeo, y las características de ambos, además de la comparativa entre ellos, y también los conceptos sobre fraude fiscal y las actuaciones de la AEAT para evitarlo, se exponen las conclusiones sobre la variación de la recaudación fiscal en el período 2015-2018. Podemos observar que en su totalidad ha aumentado un 14,66 % en tasas de variación, desde el ejercicio 2015, hasta el 2018, lo que supone un incremento importante en los ingresos fiscales en un período relativamente corto. Los mayores ingresos provienen de los impuestos directos, especialmente el IRPF y el Impuesto de Sociedades, y después de los impuestos indirectos; sobre todo el IVA, y también de los Impuestos Especiales, como los Hidrocarburos, entre otros.

¿Qué justifica el aumento de los ingresos fiscales? Por una parte, la mayor presión fiscal, que se viene incrementando desde el 2015, que era del 2,48 % (Tasa de variación) hasta el 2018 que aumenta al 5,4 % en tasa de variación. Sin embargo, no produce una merma de los ingresos fiscales, sino que estos siguen creciendo, junto con el denominado SII (Suministro de Información Inmediata), es decir, la información que proporcionan los propios ciudadanos y terceros a la Agencia Tributaria, sobre sus obligaciones fiscales, la obligatoriedad de presentar muchos impuestos vía telemática y las actuaciones contra la lucha de fraude fiscal. Todo ello, en su conjunto, provoca un incremento en los ingresos fiscales.

Los controles ejercidos por la Agencia Tributaria partiendo de la información que se dispone, basados en procesos informáticos y la revisión de la contabilidad, en las propias oficinas, además del Suministro inmediato de Información aportados por los propios ciudadanos, empresas y demás obligados a contribuir a la Hacienda Pública, también influyen en la obligatoriedad que cada vez más empresas tienen a presentar los Impuestos, como el IVA o el IRPF, de forma telemática, lo que supone una mayor dificultad para incumplir con las obligaciones fiscales. Por tanto, el aumento del cumplimiento de las obligaciones fiscales produce una disminución del fraude fiscal y reporta unos mayores ingresos a la Hacienda Pública.

Por otra parte, desde el 2015 se ha reducido el número de contribuyentes inspeccionados, a excepción del ejercicio 2017, que surge un pequeño repunte. Al relacionar el número de contribuyentes inspeccionados con la deuda liquidada de dichos contribuyentes supone una merma en la recaudación fiscal. Por tanto, existe una relación directa entre ambas variables: si se aumentara el número de contribuyentes inspeccionados aumentaría la recaudación fiscal.

BIBLIOGRAFÍA

LEGISLACIÓN:

- Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal (B.O.E nº 286, de 30 de noviembre de 2006)
- Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (B.O.E. nº 302, de 18 de diciembre de 2003)

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Artículo de Revista:
 - HARO, i. (2018): El control fiscal. ¿Quién defrauda más: las empresas o los autónomos? Autónomos y emprendedores.
<https://www.autonomosyemprendedor.es/articulo/tus-finanzas/quien-defrauda-mas-multinacionales-autonomos/20180130181517014933.html>
- Libro:
 - DE LA TORRE DÍAZ, F (2015): *¿Hacienda somos todos?: Impuestos y Fraude en España*. Barcelona: Debate.
 - ESEVERRI MARTÍNEZ E.; LÓPEZ MARTÍNEZ, J.; PÉREZ LARA, J.M y DAMAS SERRANO, A. (2020): *Manual Práctico de Derecho Tributario: Parte General*. Valencia: Tirant lo blanch.
 - GALLASTEGUI M.C.; FERNÁNDEZ-MACHO, J.; ZUBIRI I. (2016): *Economía Sumergida y Fraude Fiscal en la C.A. de Euskadi. Informe*. Euskadi. Instituto de Economía Pública UPV/EHU
 - LAGO PEÑAS, S. (2018). Serie Economía y Sociedad. *Economía Sumergida y Fraude Fiscal en España: ¿Qué sabemos? ¿Qué podemos hacer?* Serie Economía y Sociedad. Madrid. Funcas.

- Capítulo de libro:
 - PÉREZ LÓPEZ, C.; RECIO ALCAIDE, A.: (2019): “Análisis del Fraude Fiscal a Partir de la Contabilidad Nacional” en *Libro XXVII Encuentro de Economía Pública*.

- Fuentes electrónicas.
 - España– Presión Fiscal:<https://datosmacro.expansion.com/impuestos/presion-fiscal/espana> [Consultado el 25 de mayo de 2020]

 - Informes Anuales de Recaudación Tributaria. Cuadro 0 Ingresos tributarios Totales. Resumen. Agencia Estatal de Administración Tributaria: https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Memorias_y_estadisticas_tributarias/Estadisticas/Recaudacion_tributaria/Informes_anuales_de_Recaudacion_Tributaria/_Ayuda_Ejercicio_2018/Resumen/Resumen.html [Consultado el 05 de abril de 2020].

 - Informes Anuales de Recaudación Tributaria. Agencia Estatal de la Administración Tributaria: https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Memorias_y_estadisticas_tributarias/Estadisticas/Recaudacion_tributaria/Informes_anuales_de_Recaudacion_Tributaria/_Ayuda_Ejercicio_2018/1_Los_ingresos_tributarios_en_2018/Introduccion/Introduccion.html [Consultado el 05 de abril de 2020].

 - Memoria 2015. Principales Actuaciones 2015. Control del Fraude Tributario y Aduanero. Agencia Tributaria: https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Memorias_y_estadisticas_tributarias/Memorias/Memorias_de_la_Agencia_Tributaria/_Ayuda_Memoria_2015/4_PRINCIPALES_ACTUACIONES_2015/4_1_Control_del_fraude_tributario_y_aduanero/4_1_5_Colaboracion_con_las_CCAA_regimen_comun_tributos_estatales_cedidos/4_1_5_Colaboracion_con_las_CCAA_regimen_comun_tributos_estatales_cedidos.html [Consultado el 05 de abril de 2020].

 - Memoria 2015. Recaudación Tributaria Gestionada por la Agencia Tributaria. Impacto de cambios normativos: https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Memorias_y_estadisticas_tributarias/Memorias/Memorias_de_la_Agencia_Tributaria/_Ayuda_Memoria_2015/4_PRINCIPALES_ACTUACIONES_2015/4_1_Control_del_fraude_tributario_y_aduanero/4_1_5_Colaboracion_con_las_CCAA_regimen_comun_tributos_estatales_cedidos/4_1_5_Colaboracion_con_las_CCAA_regimen_comun_tributos_estatales_cedidos.html

[a Memoria 2015/3 RECAUDACION TRIBUTARIA GESTIONADA POR LA AGENCIA TRIBUTARIA/3 2 Recaudacion tributaria liquida/3 2 1 Impacto de cambios normativos/3 2 1 Impacto de cambios normativos.html](#) [Consultado el 05 de abril de 2020].

○ Memoria 2015. Recaudación Tributaria Gestionada por la Agencia Tributaria. Recaudación obtenida de las actuaciones de prevención y control del fraude tributario y aduanero. Resultado de la prevención y control del fraude tributario y aduanero: [https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La Agencia Tributaria/Memorias y estadisticas tributarias/Memorias/Memorias de la Agencia Tributaria/ Ayuda Memoria 2015/3 RECAUDACION TRIBUTARIA GESTIONADA POR LA AGENCIA TRIBUTARIA/3 3 Recaudacion obtenida de las actuaciones de prevencion y control/3 3 1 Resultados de la prevencion y control del fraude/3 3 1 Resultados de la prevencion y control del fraude.html](https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Memorias_y_estadisticas_tributarias/Memorias/Memorias_de_la_Agencia_Tributaria/Ayuda_Memoria_2015/3_RECAUDACION_TRIBUTARIA_GESTIONADA_POR_LA_AGENCIA_TRIBUTARIA/3_3_Recaudacion_obtenida_de_las_actuaciones_de_preveccion_y_control/3_3_1_Resultados_de_la_preveccion_y_control_del_fraude/3_3_1_Resultados_de_la_preveccion_y_control_del_fraude.html) [Consultado el 8 de mayo de 2020]

○ Memoria 2018. Principales Actuaciones 2018. Control del fraude tributario y aduanero. Control aduanero de los impuestos especiales y medioambientales: [https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La Agencia Tributaria/Memorias y estadisticas tributarias/Memorias/Memorias de la Agencia Tributaria/ Ayuda Memoria 2018/4 PRINCIPALES ACTUACIONES/4 2 Control del fraude tributario y aduanero/4 2 2 Control aduanero de los impuestos especiales y medioambientales/4 2 2 Control aduanero de los impuestos especiales y medioambientales.html](https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Memorias_y_estadisticas_tributarias/Memorias/Memorias_de_la_Agencia_Tributaria/Ayuda_Memoria_2018/4_PRINCIPALES_ACTUACIONES/4_2_Control_del_fraude_tributario_y_aduanero/4_2_2_Control_aduanero_de_los_impuestos_especiales_y_medioambientales/4_2_2_Control_aduanero_de_los_impuestos_especiales_y_medioambientales.html) [Consultado el 8 de mayo de 2020].

○ Memoria 2016. Recaudación tributaria gestionada por la Agencia Tributaria. Recaudación Tributaria liquida. Evolución de ingresos por impuesto sobre la Renta de las personas físicas: [https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La Agencia Tributaria/Memorias y estadisticas tributarias/Memorias/Memorias de la Agencia Tributaria/ Ayuda Memoria 2016/3 RECAUDACION TRIBUTARIA GESTIONADA POR LA AGENCIA TRIBUTARIA/3 2 Recaudacion tributaria liquida/3 2 1 Evolucion de ingresos por IRPF/3 2 1 Evolucion de ingresos por IRPF.html](https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Memorias_y_estadisticas_tributarias/Memorias/Memorias_de_la_Agencia_Tributaria/Ayuda_Memoria_2016/3_RECAUDACION_TRIBUTARIA_GESTIONADA_POR_LA_AGENCIA_TRIBUTARIA/3_2_Recaudacion_tributaria_liquida/3_2_1_Evolucion_de_ingresos_por_IRPF/3_2_1_Evolucion_de_ingresos_por_IRPF.html) [Consultado el 8 de mayo de 2020].

- Memoria 2016. Recaudación tributaria gestionada por la Agencia Tributaria: https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Memorias_y_estadisticas_tributarias/Memorias/Memorias_de_la_Agencia_Tributaria/Ayuda_Memoria_2016/3_RECAUDACION_TRIBUTARIA_GESTIONADA_POR_LA_AGENCIA_TRIBUTARIA/3_1_Recaudacion_tributaria_bruta/3_1_Recaudacion_tributaria_bruta.html [Consultado el 8 de mayo de 2020].
- Memoria 2017. Recaudación tributaria gestionada por la Agencia Tributaria: https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Memorias_y_estadisticas_tributarias/Memorias/Memorias_de_la_Agencia_Tributaria/Ayuda_Memoria_2017/3_RECAUDACION_TRIBUTARIA_GESTIONADA_POR_LA_AGENCIA_TRIBUTARIA/3_1_Recaudacion_tributaria_bruta/3_1_Recaudacion_tributaria_bruta.html [Consultado el 15 de mayo de 2020].
- Memoria 2017. Recaudación tributaria gestionada por la Agencia Tributaria. Anexo: Cuadros y Gráficos. Cuadro nº 18. Control del fraude tributario y aduanero: principales magnitudes: https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Memorias_y_estadisticas_tributarias/Memorias/Memorias_de_la_Agencia_Tributaria/Ayuda_Memoria_2017/ANEXO_CUADROS_Y_GRAFICOS/Cuadro_n_18_Control_del_fraude_principales_magnitudes/Cuadro_n_18_Control_del_fraude_principales_magnitudes.html: [Consultado el 18 de mayo de 2020].
- Memoria 2018. Recaudación tributaria gestionada por la Agencia Tributaria: https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Memorias_y_estadisticas_tributarias/Memorias/Memorias_de_la_Agencia_Tributaria/Ayuda_Memoria_2018/3_RECAUDACION_TRIBUTARIA_GESTIONADA_POR_LA_AGENCIA_TRIBUTARIA/3_1_Recaudacion_tributaria_bruta/3_1_Recaudacion_tributaria_bruta.html [Consultado el 21 de mayo de 2020].
- Memoria 2018. Recaudación tributaria gestionada por la Agencia Tributaria. Anexo: Cuadros y Gráficos. Cuadro nº 30. Control del fraude tributario y aduanero: principales magnitudes: https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Memorias_y_estadisticas_tributarias/Memorias/Memorias_de_la_Agencia_Tributaria/Ayuda_Memoria_2018/3_RECAUDACION_TRIBUTARIA_GESTIONADA_POR_LA_AGENCIA_TRIBUTARIA/3_1_Recaudacion_tributaria_bruta/3_1_Recaudacion_tributaria_bruta.html

[a Memoria 2018/ANEXO CUADROS Y GRAFICOS/Cuadro n 30 Control del fraude principales magnitudes/Cuadro n 30 Control del fraude principal es magnitudes.html](#) [Consultado el 21 de mayo de 2020].

o Memorias 2015, 2016, 2017, 2018 de la Agencia Tributaria: https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Memorias_y_estadisticas_tributarias/Memorias/Memorias.shtml [Consultado el 03 de abril 2020].

o Presión Fiscal. Wolters Kluwers: <https://quiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAA AAAEAMtMSbF1jTAAASNTlwtTtbLUouLM DxbIwMDS0NDQ3OQQGZapUt-ckhlQaptWmJOcSoAzvx8HjUAAAA=WKE> [Consultado el 26 de marzo 2020]

o Principales Actuaciones 2015. Control del fraude y Tributario. Control selectivo e investigación:

https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Memorias_y_estadisticas_tributarias/Memorias/Memorias_de_la_Agencia_Tributaria/Ayuda_Memoria_2015/4_PRINCIPALES_ACTUACIONES_2015/4_PRINCIPALES_ACTUACIONES_2015.html [Consultado el 07 de mayo 2020]

o Resultados económicos y Tributarios en el Impuesto sobre el Valor Añadido. Estadística 2018. Estadística comparativa: 2015-2018. Perspectiva Global. Base teórica, recaudación del período y tipo medio ponderado (total declarantes IVA): https://www.agenciatributaria.es/AEAT/Contenidos_Comunes/La_Agencia_Tributaria/Estadisticas/Publicaciones/sites/iva/2018/jrubik2d0204e6b1beb5310bef351b145d370bdcb2f677.html [Consultado el 15 de mayo 2020]

o Web de la Unión Europea. La UE por temas. Fiscalidad: https://europa.eu/european-union/topics/taxation_es [Consultado el 03 de mayo 2020]

o Web de la Unión Europea. EU por temas. Fiscalidad. Síntesis de la legislación UE sobre fiscalidad. Fiscalidad: https://eur-lex.europa.eu/summary/chapter/taxation.html?root_default=SUM_1_CODED%3D21&locale=es [Consultado el 07 de mayo 2020]