

Algunas reflexiones sobre la evasión fiscal en España y las medidas para combatirla

José Miguel Martínez-Carrasco Pignatelli

Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario
Universidad Autónoma de Barcelona.
Miembro de la AEDAF

Resumen

Con la crisis económica mundial a inicios del presente siglo es indudable que algo está cambiando no ya en la percepción de la ciudadanía o de las organizaciones internacionales sobre la evasión fiscal, sino en la actitud real de las propias autoridades nacionales de los Estados más poderosos e influyentes del orbe hacia el fenómeno de la evasión fiscal y su principal instrumento, los paraísos fiscales.

La elusión del deber constitucional de generalidad en el sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica vulnera palmariamente —provocando un grave perjuicio— los principios de libre competencia e igualdad, así como el interés recaudatorio de la Hacienda Pública para la satisfacción de los gastos públicos. La realidad del fraude se impone en España, de modo que no parece que todos contribuyamos al sostenimiento de los gastos públicos, sino más bien sólo *“casi todos”*.

La intensificación de la presión internacional se ha incrementado en los últimos años de manera exponencial plasmándose en la elaboración de acuerdos de intercambio de información financiera. En particular, la OCDE está preparando un modelo global de intercambio automático de información, cuyo texto definitivo podría estar en funcionamiento en 2015.

Es sabido que la eficacia en la prevención y lucha contra el fraude fiscal requieren la adopción y continua revisión de medidas multilaterales y bilaterales de cooperación internacional. La comunidad internacional es plenamente consciente de ello y de ahí las actuaciones implementadas por varios organismos internacionales de los que el Reino de España es parte. Así, destacan recientes decisiones adoptadas por el Foro Global de Transparencia en Intercambio de Información en la lucha contra la evasión impositiva; las iniciativas de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) para evitar la disminución de bases imponibles y deslocalización fiscal de beneficiarios; el Plan de Acción de la Unión Europea para reforzar la lucha contra el fraude y la evasión fiscal; modificación de los convenios bilaterales para evitar la doble imposición suscritos por el Reino de España en aras de una mayor coordinación europea e internacional para el intercambio de información; y, finalmente, creación en el seno de la AEAT de la Oficina Nacional de Fiscalidad Internacional.

Abstract

With the global economic crisis at the beginning of this century is clear that something is not changing the perception of citizenship or international organizations on tax evasion, but the actual attitude of the national authorities themselves of the most powerful states and orb influential to the phenomenon of tax evasion and its main instrument, tax havens.

The circumvention of the constitutional duty of generality in sustaining public expenditures according to their economic capacity -plainly violates causing serious injury- the principles of fair competition and equality, as well as the revenue interest of the Treasury for satisfaction public expenditure. The reality of fraud wins Spain, so it does not seem that we all contribute to the maintenance of public expenditure, but rather only "almost all".

The intensification of international pressure has increased in recent years exponentially shaping itself in developing agreements for sharing financial information. In particular, the OECD is a global model for automatic exchange of information, the final text could be operational in 2015 preparing.

It is known that the effectiveness in preventing and combating tax fraud require the adoption and ongoing review of multilateral and bilateral international cooperation measures. The international community is fully aware of this and hence the actions implemented by several international bodies of which the Kingdom of Spain is a party. So , highlight recent decisions taken by the Global Forum on Transparency Information Exchange in the fight against tax evasion , the initiatives of the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) to prevent loss of tax bases and tax offshoring benefits, the Plan of Action of the European Union to strengthen the fight against fraud and tax evasion; modification of bilateral agreements to avoid double taxation signed by the Kingdom of Spain for the sake of a greater European and international coordination for the exchange information, and finally, creating within the Office of the National Tax Agency of International Taxation.

Palabras clave

Evasión fiscal, Paraísos fiscales, Prevención y lucha contra el fraude fiscal, Oficina Nacional de Fiscalidad Internacional.

Keywords

Tax evasion, Tax havens, Preventing and combating tax fraud., National Bureau of International Taxation.

Sumario

1. La evasión fiscal en España
2. Medidas para combatir la evasión fiscal internacional adoptadas por la Hacienda Pública Española
 - 2.1. Introducción
 - 2.2. Adhesión a la Ley de Cumplimiento Tributario de Cuentas Extranjeras (FATCA)
 - 2.3. Reformas normativas de la Unión Europea
 - 2.4. Medidas bilaterales de lucha contra el fraude fiscal
 - 2.5. La Oficina Nacional de Fiscalidad Internacional: objetivos, funciones y competencias
3. Críticas a las medidas implimentadas contra la evasión fiscal

1. La evasión fiscal en España

En los últimos años la sociedad española se ha acostumbrado a leer, oír, o, incluso, utilizar términos como *paraísos fiscales*, *dinero negro* (*dinero B* o *dinero en efectivo*), sociedades interpuestas, testaferrós, caja "B". Todos estos vocablos presentan como común denominador el fin perseguido, a saber: eludir el control fiscal.

Pero, no es menos cierto que sociedades, empresarios y particulares tratan también de escapar de una presión fiscal asfixiante, cuyo agobio resulta paralizador para la recuperación económica deseada. Se quiera o no reconocer es de una lógica aplastante el axioma de que a mayor presión fiscal mayor fraude, o, como mínimo, menor inversión, ahorro y consumo.

De manera que los fenómenos de la elusión¹ y de la evasión fiscal² a nivel interno e internacional y las medidas que se empleen para combatirlo presentan una complejidad muy superior a la ingenuidad y simpleza con que a veces se nos presenta. Hay que analizar con profundidad dichos fenómenos, examinando las causas que en ellos subyacen, así como las consecuencias de la elección de una u otra solución que se pretenda adoptar. Y, entonces se comprobará que en todo hay una cara y una cruz, una de cal y otra de arena. Es precisamente eso lo que en estas líneas se pretende evidenciar.

Las evaluaciones apuntan a que el fraude en España alcanza aproximadamente el 20% del Producto Interior Bruto (PIB). Otras estimaciones lo cuantifican en unos 60.000 millones de euros, con un millón de trabajadores, empleados básicamente por autónomos y pequeñas empresas. Estas cifras sitúan a nuestro país en la mitad de la

1 Según el Diccionario de la Real Academia de la Lengua *eludir* significa "Esquivar una dificultad, un problema o evitar algo con astucia o maña". La expresión *elusión impositiva* es un mecanismo para lograr directamente la no tributación o bien un ahorro o ventaja fiscal, aprovechando la existencia de vacíos legales, o la aplicación de una norma más favorable, con previsión de beneficios fiscales varios.

La elusión fiscal hace referencia a la conducta del contribuyente que busca evitar el pago de impuestos utilizando para ello estrategias o resquicios permitidos por la propia ley o por los espacios jurídicos vacíos de esta. La elusión no es estrictamente ilegal puesto que no se transgrede la ley, se bordea. En la elusión impositiva no hay transgresión directa de la norma jurídica. Sólo se fuerza la norma mediante una interpretación muy extensiva, lo que se facilita por una ley ambigua o con lagunas. En la elusión fiscal hay una conducta discrecional en tanto que se opta entre varias alternativas legales, acercándose a la planificación fiscal, en ejercicio de una legítima economía de opción.

Para HENSEL la elusión impositiva persigue el ahorro fiscal, a través de una conducta consistente en "impedir el nacimiento de la pretensión tributaria evitando el supuesto de hecho legal".

Vid. HENSEL, A. *Derecho Tributario*, traducción Dino Jarach. Giuffrè Editore. Milano. 1956, pág. 148, nota 169.

GARCÍA NOVOA entiende que la esencia de la elusión sería la búsqueda a través de instrumentos lícitos, de fórmulas negociales menos onerosas desde el punto de vista fiscal, a través normalmente de la elección de alternativas negociales, provocando una evitación o reducción del tributo.

Consultése GARCÍA NOVOA, C. *Aspectos fiscales de la interposición de sociedades y de la retribución de los socios*, pág. 34. Monografías, nº 6. AEDAF. Mayo 2013.

2 Conforme al Diccionario de la Real Academia de la Lengua, *evadir* significa "fuga, huida, escape, acción de evadir, fugarse, escaparse".

La *evasión fiscal*, por el contrario, alude a las operativas arbitrarias urdidas por los contribuyentes para evitar el pago de impuestos con violación clara de la ley, bien sea vía simulación, engaño o cualquier artificio doloso al crédito tributario titularidad de la Hacienda Pública. Con la evasión fiscal, se incumple ilícitamente la obligación tributaria principal de pago del tributo. Quien evade fiscalmente, defrauda a la ley, siendo por tanto una conducta ilegal.

Expresado de otro modo: se produce la evasión cuando a través de cualquier medio se engaña o induce a error a la Administración tributaria, para evitar fraudulentamente el cumplimiento de la obligación tributaria ya nacida al realizarse el hecho imponible, con el propósito deliberado de percibir un beneficio económico ilegalmente para sí o para un tercero en perjuicio de los intereses de la Hacienda Pública.

Denis HEALEY, ex ministro de Hacienda británico, afirma que "la diferencia entre evasión y elusión fiscal es el grosor de una pared de cárcel".

Vid. al respecto SHAXON, Nicholas. *Treasure Islands*. Palmgrave. Nueva York. 2011.

Sociedades, empresarios y particulares
tratan también de escapar de una
presión fiscal asfixiante, cuyo agobio
resulta paralizador para la recuperación
económica deseada

clasificación de los Estados miembros de la Unión Europea y en los últimos puestos de la lista de los países con más desarrollo económico.

Esta situación se explica, en parte, por el hecho de que en España no se aplican las políticas de control que se desarrollan en los países de nuestro entorno socioeconómico. Pero, además, hay también un componente social indiscutible, consistente en una

cierta tendencia a justificar el fraude entre los españoles, que siempre ha sido bastante elevada.

En definitiva, el fraude no está –de hecho, nunca ha estado– en España tan mal visto como en otros países. Esto es, no hay una condena o reproche social tan sólido como en la mayoría de los Estados miembros de la Unión Europea.

Sin embargo, los seis años de crisis económica padecidos están cambiando la percepción del ciudadano medio español respecto de la economía sumergida. En efecto.

Frente a una cierta aceptación estoica y generalizada de la población sobre la falta de conciencia social hispana hacia el deber constitucional de contribución económica al sostenimiento de los gastos públicos que ha caracterizado siempre a los países mediterráneos (y entre ellos, muy particularmente, España e Italia), en nuestro país se reprobaba cada vez más que los ciudadanos eludan sus compromisos con la Hacienda Pública. Saben que el fraude fiscal implica una disminución de los ingresos a las arcas del Tesoro Público, lo que puede traducirse en probables subidas de impuestos y disminución del gasto público.

Una prueba de este cambio operado, es que conforme al barómetro del Centro de Investigaciones Científicas (CIS) correspondiente al mes de junio de 2013, en España un 32,5% de la población considera que la *corrupción* y *el fraude* es el segundo mayor problema del país, sólo por detrás del *paro* y delante de los *problemas de índole económica*.

Por consiguiente, algo ha cambiado en la conciencia social española que contempla ahora al fraude fiscal como una conducta intolerable y sangrante ante las alarmantes cifras de paro, desahucios, cierres de empresas y listados de morosos. Nada parece ser ya lo mismo en este tema.

Cabe preguntarse, no obstante, acerca de cuál es la estructura y composición del fraude fiscal en España y, sobre todo, hemos de reflexionar sobre las causas y consecuencias del mismo.

El sindicato de técnicos de Hacienda (GESTHA) considera que casi el 72% del fraude en España procede de grandes empresas y patrimonios, por lo que en los últimos años gran parte de los esfuerzos de la AEAT se centran en tratar de combatirlo, intensificando las investigaciones en este sector.

A las pymes les corresponde un 17% del fraude. Y los autónomos y asalariados son responsables sólo de un 8%. Ello se debe a que resulta mucho más fácil para la Administración tributaria detectar una conducta fiscal ilícita en los asalariados: toda la información relativa a la actividad económica que desarrollan fluye de forma automatizada a las bases de datos de la AEAT y de la Seguridad Social.

En efecto, las grandes fortunas aplican hasta el límite la aplicación del ordenamiento jurídico tributario, bordeando peligrosamente la difusa frontera entre lo legal y lo ilegal con tal de acogerse a suculentas ventajas fiscales, lo que finalmente les da un espléndido resultado. Y para la Admón. tributaria es muy complicado revelar interpretaciones torticeramente forzadas de la normativa aplicable.

Así, las fusiones o la deslocalización de operaciones, el empleo de empresas pantalla; las operaciones internacionales opacas o simuladas; y la realización de tales operaciones -directa o indirectamente- en paraísos fiscales, constituyen las prácticas más frecuentes amparadas en una planificación óptima del sistema tributario, en aras de la maximización de sus beneficios con el mayor ahorro fiscal posible. En definitiva, lo que la Comisión europea –en una suerte de perifrasis lingüística- denomina *planificación fiscal agresiva*.

2. Medidas para combatir la evasión fiscal internacional adoptadas por la Hacienda Pública Española

2.1. Introducción

Con la crisis económica mundial a inicios del presente siglo es indudable que algo está cambiando no ya en la percepción de la ciudadanía o de las organizaciones internacionales sobre la evasión fiscal, sino en la actitud real de las propias autoridades nacionales de los Estados más poderosos e influyentes del orbe hacia el fenómeno de la evasión fiscal y su principal instrumento, los paraísos fiscales.

La elusión del deber constitucional de generalidad en el sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica vulnera palmariamente –provocando un grave perjuicio- los principios de libre competencia e igualdad, así como el interés recaudatorio de la Hacienda Pública para la satisfacción de los gastos públicos. La realidad del fraude se impone en España, de modo que no parece que todos contribuyamos al sostenimiento de los gastos públicos, sino más bien sólo “*casi todos*”.

En este sentido, se ha afirmado desde la Inspección tributaria³ que “Parece poco ético que las grandes empresas no paguen impuestos allí donde facturan”, en la línea de actuación que recientemente se está desarrollando con firmeza por la *HM Revenue and Customs*, esto es, la Administración tributaria británica.

La intensificación de la presión internacional se ha incrementado en los últimos años de manera exponencial plasmándose en la elaboración de acuerdos de intercambio de información financiera. En particular, la OCDE está preparando un modelo global de intercambio automático de información, cuyo texto definitivo podría estar en funcionamiento en 2015.

Pues bien. Es sabido que la eficacia en la prevención y lucha contra el fraude fiscal requieren la adopción y continua revisión de medidas multilaterales y bilaterales de cooperación internacional. La comunidad internacional es plenamente consciente de ello y de ahí las actuaciones implementadas por varios organismos internacionales de los que el Reino de España es parte. Así, destacan recientes decisiones adoptadas por el Foro Global de Transparencia en Intercambio de Información en la lucha contra la evasión impositiva; las iniciativas de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) para evitar la disminución de bases imponibles y deslocalización

3 PÉREZ BOGA, Julio Ramsés, Presidente de la Organización Profesional de Inspectores de Hacienda del Estado (IHE).

Grandes fortunas aplican hasta el límite la aplicación del ordenamiento jurídico tributario, bordeando peligrosamente la difusa frontera entre lo legal y lo ilegal con tal de acogerse a suculentas ventajas fiscales

fiscal de beneficios; el Plan de Acción de la Unión Europea para reforzar la lucha contra el fraude y la evasión fiscal; modificación de los convenios bilaterales para evitar la doble imposición suscritos por el Reino de España en aras de una mayor coordinación europea e internacional para el intercambio de información; y, finalmente, creación en el seno de la AEAT de la Oficina Nacional de Fiscalidad Internacional.

A continuación se analizan las diferentes medidas –multilaterales, bilaterales y unilaterales- que en los últimos meses ha adoptado la Hacienda Pública española para hacer frente al fenómeno de la evasión fiscal.

2.2. Adhesión a la Ley de Cumplimiento Tributario de Cuentas Extranjeras (FATCA)

En abril de 2013 se firmó el acuerdo entre España y Estados Unidos para la mejora del cumplimiento fiscal internacional y la aplicación de la **Foreign Account Tax Compliance Act**, más conocida como FATCA (Ley de Cumplimiento Tributario de Cuentas Extranjeras)⁴.

4 Finalmente, el Reino de España (a diferencia de Reino Unido y Austria) no ha firmado los **acuerdos RUBIK** con Suiza, a través de los cuales se facilitaba la efectiva tributación de aquellas personas físicas residentes en otros países que, directa o indirectamente, fueran titulares de fondos en entidades financieras suizas.

Estos acuerdos parecían ser la fórmula perfecta para preservar lo que quedaba del secreto bancario y a la vez satisfacer los intereses económicos de las autoridades fiscales de Estados necesitados perentoriamente de ingresos como consecuencia de la crisis económica. Estas son las características básicas de los acuerdos RUBIK:

- 1ª Se aplican a las personas físicas titulares directas de fondos en entidades financieras suizas, así como a quienes lo sean a través de sociedades o trusts en las que sean sus últimos beneficiarios.
- 2ª En cuanto al patrimonio y a las rentas percibidas con anterioridad a la entrada en vigor de dichos acuerdos (enero de 2013), los titulares de los fondos pueden optar por autorizar a las autoridades helvéticas a regularizar su situación tributaria del modo previsto en el acuerdo (*voluntary disclosure*), o bien pagar un impuesto liberatorio (*one-off payment*), el cual puede alcanzar hasta el 34% de los fondos de su titularidad.
- 3ª Por lo que se refiere al patrimonio y a las rentas a obtener con posterioridad a la entrada en vigor de los acuerdos, las entidades pagadoras suizas practican la retención correspondiente según la naturaleza de la renta y la normativa aplicable a la residencia fiscal de su titular.

No obstante, la Unión Europea consideró que estos acuerdos infringen la Directiva de Fiscalidad del Ahorro, por lo que el Acuerdo suscrito entre Reino Unido y Suiza sufrió una modificación de última hora.

En cualquier caso, los acuerdos RUBIK representan un serio revés a la estrategia de la Unión Europea para obligar a Suiza a intercambiar información con otros Estados miembros en la averiguación de evasores fiscales.

Tales acuerdos no fueron firmados por España con Suiza por dos razones básicas:

1ª El convenio para evitar la doble imposición suscrito entre España y Suiza incluye una cláusula de nación más favorecida. (Protocolo entre el Reino de España y la Confederación Suiza que modifica el Convenio para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio firmado en Berna el 26 de abril de 1966, y su Protocolo, modificados por el Protocolo firmado en Madrid el 29 de junio de 2006, hecho en Madrid el 27 de julio de 2011. BOE, 11-junio-2013).

Conforme a esta cláusula, "en caso de que Suiza concluyera con un Estado miembro de la Unión Europea, relacionado con el intercambio de información, un acuerdo de cualquier tipo o naturaleza, o una disposición contenida en un convenio para evitar la doble imposición, en relación con los impuestos objeto del presente convenio, Suiza concederá a España el mismo nivel de cooperación que el previsto en tal acuerdo, disposición o parte de los mismos, y España procederá del mismo modo".

2ª La regularización de la situación tributaria de un contribuyente del IRPF con fondos no declarados en Suiza siguiendo el procedimiento establecido en nuestra normativa tributaria vigente es mucho más favorable que la aplicación del impuesto liberatorio contemplado en los acuerdos RUBIK referidos.

En 2010 el Gobierno de EEUU impulsó mediante dicha ley un conjunto de normas por las que se obliga a las entidades financieras de todo el mundo a informar sobre cuentas en el extranjero de personas y entidades de ese país. España, Alemania, Reino Unido, Francia e Italia fijaron una posición común negociadora con Estados Unidos y, a mediados de 2012 se alcanzó un modelo de acuerdo intergubernamental, que ha sido la base para los acuerdos bilaterales de los cinco países con Estados Unidos.

En cumplimiento de este acuerdo las entidades financieras de España y Estados Unidos deberán comunicar a sus autoridades fiscales información referente a contribuyentes del otro país firmante y, seguidamente, la información se intercambiará entre las autoridades fiscales, de forma automática y mediante un procedimiento estandarizado. Por ejemplo, Estados Unidos transmitirá a España la información comunicada por sus entidades financieras sobre intereses percibidos por contribuyentes españoles.

Tanto España, como Reino Unido, Alemania, Francia e Italia desean que el modelo FATCA acordado con Estados Unidos se extienda de forma multilateral a la mayor parte de países, con el fin de potenciar la lucha contra el fraude tributario y los paraísos fiscales. En abril de 2013, los ministros de Hacienda de los cinco países, incluido el ministro de Hacienda español, enviaron una carta al comisario europeo de Fiscalidad, Aduanas, Lucha contra el Fraude y Auditoría en la que le anunciaron la decisión de trabajar conjuntamente en un instrumento piloto para el intercambio multilateral de información tributaria entre estos cinco países, inspirado por el modelo FATCA.

En la misiva, firmada conjuntamente, se destaca que “el proyecto piloto no sólo servirá para atrapar y disuadir a los evasores fiscales sino también de patrón para un más amplio acuerdo multilateral”.

De hecho, los cinco países invitarán a otros Estados miembros de la Unión Europea a unirse al proyecto y “esperan que Europa pueda encabezar la promoción de un sistema global de intercambio automático de información”. En este sentido, valoran el plan de acción para combatir el fraude y la evasión fiscal⁵, presentado en diciembre de 2012 por la Comisión Europea, reactivado en la reunión de Bruselas de 27 de mayo de 2013, que a continuación se examina.

2.3. Reformas normativas de la Unión Europea

El 27 de mayo de 2013, los líderes de la Unión Europea celebraron una cumbre en Bruselas cuyo objeto fue reactivar la lucha contra el fraude fiscal, la evasión impositiva y la planificación fiscal agresiva de las sociedades para reducir sus ingresos tributarios a las Haciendas Públicas de los Estados miembros, sobre la base del *Plan de acción para reforzar la lucha contra el fraude fiscal y la evasión fiscal*, aprobado en Comunicación de diciembre de 2012 de la Comisión Europea al Parlamento y Consejo europeos.

En la misma, se acordó que a finales de 2013 se concluya una nueva Directiva comunitaria que supondrá el endurecimiento de la normativa sobre intercambio de información entre las Administraciones tributarias de la UE y el control del fraude del IVA.

5 Comunicación (2012) 722/2, de la Comisión al Parlamento europeo y al Consejo. Plan de acción para reforzar la lucha contra el fraude fiscal y la evasión fiscal.

En cumplimiento de este acuerdo las entidades financieras de España y Estados Unidos deberán comunicar a sus autoridades fiscales información referente a contribuyentes del otro país firmante y, seguidamente, la información se intercambiará entre las autoridades fiscales, de forma automática y mediante un procedimiento estandarizado

En particular, se acordó poner fin al secreto bancario en el ámbito comunitario, así como el intercambio de información de modo automático entre las Administraciones tributarias sobre los rendimientos percibidos en cualquier país de la UE.

Respecto a la lucha contra el fraude en el IVA, la Directiva comunitaria combatirá el fraude carrusel-derivado del principio de tributación en destino de las operaciones intracomunitarias-, introduciendo además un mecanismo de emergencia como reacción inmediata frente a operaciones de fraude en masa.

Además, con cierta semejanza a la acción desarrollada por una comisión parlamentaria del Congreso de los EE.UU. respecto a la práctica seguida por ciertas compañías⁶ para evitar el pago de tributos al Fisco, la Comisión europea aprobará antes del fin de 2013 un proyecto de Directiva con el objetivo de limitar la planificación fiscal agresiva de las sociedades con traslado de beneficios a otros países.

Dicha Directiva persigue bloquear una práctica de competencia interna consistente en la localización artificial de grandes sociedades que operan libremente en el espacio comunitario realizando su actividad económica de modo efectivo, pero finalmente cumplen con sus obligaciones tributarias sólo en aquellos países de la Unión que les resultan más favorables fiscalmente.

Sin ser una práctica ilegal, minorra considerablemente los ingresos de las Haciendas de aquellos Estados miembros de la UE en los que la empresa en cuestión desarrolla efectivamente su actividad económica, a favor de otros países donde no se realiza la actividad económica real, pero sí se llega a tributar a coste muy inferior.

Por exigencia de Luxemburgo (con el soporte de Austria), se formuló el propósito de negociar antes de finales de 2013 un Acuerdo de intercambio de información con Suiza, Liechtenstein, Mónaco, Andorra y San Marino, a efectos de que estos países apliquen la nueva Directiva sobre la fiscalidad del ahorro⁷, lo que supondrá la inclusión también de los rendimientos percibidos por personas jurídicas (hasta ahora tal intercambio se producía sólo para las personas físicas), aun cuando se encauzaran a través de fondos, intermediarios o sicav.

Luxemburgo teme que el endurecimiento de la normativa sobre el intercambio de información en la fiscalidad del ahorro provoque que su sector financiero se resienta con tal medida, induciendo su marcha a Suiza o a los otros países referidos.

Respecto a los paraísos fiscales, la cumbre propuso llevar posiciones coordinadas firmes ante el seno del G-8, G-20 y la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.

6 Apple y Google.

7 La Directiva 2003/48, DOCE de 3 de junio, requirió de catorce años para lograr su aprobación por unanimidad.

En este punto, por primera vez, organizaciones cívicas críticas con los resultados obtenidos por el G-20 y la OCDE se muestran esperanzadas. Así el director de *Tax Justice Network* (Red Justicia Fiscal)⁸, John CHRISTENSEN ha expresado lo siguiente:

"Es un momento histórico, porque asuntos que se habían excluido de la agenda durante un siglo han entrado al fin en ella."

2.4. Medidas bilaterales de lucha contra el fraude fiscal

El marco socioeconómico actual exige a la Admón. tributaria española una mayor coordinación europea e internacional para el intercambio de información, reformando algunos de los ochenta y cuatro convenios bilaterales para evitar la doble imposición que el Reino de España mantiene vigentes.

La adopción de medidas de naturaleza plurilateral carecería de virtualidad si no se acompañaran de otras medidas nacionales de carácter bilateral con la negociación y firma de nuevos convenios para evitar la doble imposición internacional.

Así, en Consejo de Ministros de 8 de febrero de 2013, se aprobó un Acuerdo por el que se autoriza la firma del Convenio entre el Reino de España y la República de Chipre para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y de su Protocolo y de Protocolos de modificación de los ya existentes con reforzamiento de las cláusulas de intercambio de información, verbigracia, el de España-Suiza.

2.5. La Oficina Nacional de Fiscalidad Internacional: objetivos, funciones y competencias

Es en el contexto general descrito anteriormente donde hay que situar la creación de la ONFI por la Administración tributaria española, de modo paralelo a la especial atención en la materia que están tomando las Administraciones tributarias de nuestro ámbito político-económico.

La **Resolución de 13 de marzo de 2013**⁹ de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria creó la **Oficina Nacional de Fiscalidad Internacional** (ONFI) dentro del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria, con competencia en todo el territorio español para la dirección, gestión, planificación, impulso y coordinación operativa en materia de fiscalidad internacional en aras de una mayor eficacia en la **prevención y lucha** contra el **fraude fiscal**.

La aparición de este nuevo instrumento orgánico de la inspección tributaria -auténtico ariete de la Administración tributaria en la lucha contra el fraude fiscal y la evasión impositiva a nivel internacional- obedece a una necesidad impuesta por la apremiante crisis económica, de la que deriva el acuciante imperativo presupuestario de austeridad en los gastos y de incremento en el volumen de recaudación de ingresos tributarios para atender las exigencias

8 www.taxjustice.net

9 Se trata de la **Resolución de 13 de marzo de 2013**, de la **Presidencia** de la **Agencia Estatal de Administración Tributaria**, por la que se modifica la de 24 de marzo de 1992, sobre organización y atribución de funciones a la Inspección de los Tributos en el ámbito de la competencia del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria (BOE núm. 64, de 15 de marzo).

Luxemburgo teme que el endurecimiento de la normativa sobre el intercambio de información en la fiscalidad del ahorro provoque que su sector financiero se resienta con tal medida, induciendo su marcha a Suiza o a los otros países referidos

de una galopante deuda pública y de un nivel de desempleo cuyo constante ascenso ha resultado, hasta e ahora, casi imparable.

En la Resolución de 13 de marzo de 2013, por la que se crea la ONFI, el propio legislador reconoce que la *"Agencia Tributaria debe avanzar en este campo tan prioritario de la fiscalidad internacional, por lo que se hace preciso el impulso más decidido de la actividad de control fiscal en esta materia"*. De ahí el que la ONFI es concebida como un instrumento esencial del Departamento de Inspección Financiera y

Tributaria en la lucha contra el fraude fiscal a nivel internacional como brazo ejecutor de las medidas ya existentes y las nuevas medidas adoptadas recientemente.

Para ello, la Resolución precitada atribuye funciones y competencias a la mencionada Oficina, estableciendo sus perfiles esenciales de organización y funcionamiento y los ajustes técnicos necesarios para garantizar la operatividad de la actuación de la Jefatura de la Oficina así como de los equipos integrados en la misma (con unos cincuenta funcionarios, miembros de la misma).

Así las cosas, desde el 1 de abril de 2013 la Administración tributaria española –a semejanza de las administraciones tributarias de nuestro ámbito económico- dispone de un órgano específicamente concebido para reforzar los medios disponibles actualmente para lograr una mayor eficacia en la **prevención y lucha** contra el **fraude fiscal** a nivel internacional: la **Oficina Nacional de Fiscalidad Internacional** (ONFI).

En concreto, la Resolución indicada atribuye a la ONFI funciones y competencias (consultiva y de inspección) para la planificación centralizada de actuaciones y fijación de criterios de inspección en materia de fiscalidad internacional en apoyo a las unidades centrales y territoriales de la inspección, dado el alto nivel de especialización técnica que este campo requiere.

Así mismo, se establecen sus perfiles esenciales de organización y funcionamiento y los ajustes técnicos necesarios para garantizar la operatividad de su actuación inspectora –directa o en colaboración con otros equipos para la participación en controles simultáneos con Administraciones tributarias de otros países- de la Jefatura de la Oficina y sus equipos adscritos, con unos cincuenta funcionarios asignados y con sede en Madrid.

La ONFI dispone de competencias para fijar directrices en la selección de contribuyentes a inspeccionar, emitir informes técnico-tributarios sobre la materia y elaborar propuestas normativas.

En consecuencia, en España la lucha contra la defraudación fiscal se vertebra actualmente a través de cuatro órganos principales: la Oficina Nacional de Investigación del Fraude, la Oficina Nacional de Fiscalidad Internacional, la Unidad Central de Coordinación en materia de Delitos contra la Hacienda Pública y la Unidad de Coordinación de Grupos.

Con la creación de la ONFI, las entidades multinacionales serán objeto de un creciente y detenido control por la Hacienda Pública española, debiendo demostrar la coherencia de sus estructuras societarias y operativas con la tributación que declaran.

Así, en aplicación de las líneas generales de la inspección fijadas para el año 2013, serán objeto de actuación prioritaria por la ONFI los esquemas a través de los cuales se ejecutan prácticas discutibles de planificación fiscal agresiva efectuadas por algunas empresas multinacionales que operan en España, pero que trasladan al extranjero sus sedes de dirección (verbigracia, a Holanda, Irlanda o Luxemburgo) desviando allí sus beneficios o tesorería con el ánimo de reducir considerablemente su tributación.

En particular, se examinarán detalladamente las operaciones vinculadas internacionales realizadas entre entidades pertenecientes a grupos societarios multinacionales y las valoraciones económico-financieras de trascendencia tributaria, tales como la valoración de intangibles, valores no cotizados y valores de empresas.

La ONFI investigará en profundidad las relaciones económicas de residentes en territorio español con jurisdicciones de baja tributación con fines de elusión y minoración impositiva, en particular, los movimientos de fondos y la utilización de estructuras híbridas y fiduciarias.

De ahí que se pretende que la ONFI mejore la efectividad de la asistencia mutua internacional y el intercambio de información con países o territorios de países calificados como paraísos fiscales.

Se pretende también mejorar el nivel de cumplimiento de los compromisos de intercambio de información adoptados por países o territorios hasta ahora considerados por España como paraísos fiscales, pero que han dejado de serlo por la firma de Acuerdos al respecto.

Finalmente, la ONFI controlará la correcta tributación en España de las rentas percibidas por persona físicas y/o entidades no residentes fiscalmente y los intentos de deslocalización de residencia fiscal en territorio español (muy frecuentes en los últimos años) de personas físicas y entidades con el propósito exclusivo de eludir el pago de impuestos en España.

3. Críticas a las medidas implimentadas contra la evasión fiscal

Como argumento a favor de las medidas multilaterales a las que el Reino de España se ha adherido o las que ha adoptado bilateral o unilateralmente se nos argumenta desde la Admón. tributaria que ante la situación de extraordinaria dificultad económica no puede tolerarse la existencia de territorios de muy baja o nula tributación, esto es, los llamados paraísos o refugios fiscales. "¡Hay que recuperar a Robespierre!", ha propuesto algún avezado y lenguaraz político español.

Pero, frente a ello se puede replicar con razón que la elevada presión fiscal que soporta actualmente la empresa española no ayuda a reactivar la inversión y la contratación de trabajadores, sino todo lo contrario. Es sabido, como se ha indicado más arriba, que la subida de impuestos retroalimenta la economía sumergida, la evasión y el fraude fiscales.

En aplicación de las líneas generales de la inspección fijadas para el año 2013, serán objeto de actuación prioritaria por la ONFI los esquemas a través de los cuales se ejecutan prácticas discutibles de planificación fiscal agresiva efectuadas por algunas empresas multinacionales que operan en España

En las últimas décadas, el fraude fiscal cometido por grandes sociedades y fortunas está estrechamente vinculado a la existencia de paraísos fiscales¹⁰, sin los que no podrían entenderse. Inevitablemente el fenómeno de la evasión fiscal a nivel internacional se conecta con la existencia de paraísos fiscales, refugios seguros para los inversores o depositantes de dinero lícita o ilícitamente obtenido, cuya existencia se remonta a la mitad del siglo XX (postguerra mundial y descolonización política), y cuyo crecimiento en progresión geométrica está rodeado de no pocos mitos y leyendas, como se analizará seguidamente.

De entrada, la traducción correcta de la expresión inglesa *tax haven* al español es *refugio fiscal*, no paraíso (*heaven*) fiscal. Se trata de un error de traducción o una diferencia semántica que no resulta casual. Así, en los países en los que se emplea la expresión de paraíso fiscal se suele padecer una considerable presión impositiva, con políticas nacionales intervencionistas. Emplear esa expresión revela inconscientemente un ansia de escape de una tributación agobiante. Un estudio de la Universidad de Harvard¹¹ revela que el incremento de los activos de las entidades bancarias en refugios fiscales¹² se produce a menudo tras aumentos de la presión fiscal, en un intervalo de, aproximadamente, doce meses de diferencia. Ello significa que la transferencia de capitales hacia jurisdicciones de nula o muy baja tributación tiene lugar justo después de las subidas de impuestos. Por tanto, la utilización de los paraísos fiscales no parece que sea el único motivo de la elevación de la presión fiscal, sino, más bien, su efecto.

Sea como fuere, las crisis económicas o sociopolíticas, la evasión de capitales y la planificación fiscal de grandes empresas y fortunas han potenciado el uso de estos refugios fiscales para evadir impuestos en sus países de origen y, en el peor de los casos, mantener en secreto el origen del dinero que guardan en ellos.

Pero también en este tema conviene realizar alguna puntualización. Carece de rigor –por exagerado y falto a la realidad- considerar que todos los capitales que llegan a los paraísos fiscales son dinero ilegal. Según la *Tax Justice Network*, a finales de la primera década del presente siglo los cincuenta bancos más importantes a escala mundial gestionaban la escalofriante cifra de 12,1 trillones de dólares en activos *offshore*, surgidos de operaciones legales, inversiones y cuentas de sociedades.

La mayor parte de ese ingente volumen de capital procede de empresas multinacionales que persiguen dos fines, a saber: de un lado, un mayor crecimiento mundial sin que ello genere la indeseada y perjudicial doble imposición. Tal cual se enuncia, no puede negarse por su evidencia, que dicho planteamiento genera beneficios sociales, empleo y riqueza que justificarían una flexibilidad en el control de capitales.

10 Vid. al respecto SHAXON, Nicholas. *Treasure Islands*. Palmgrave. Nueva York. 2011.

11 *Do tax havens divert economic activity?*, por MIHIR, B., DESAI, A., FRITZ FOLEY, C. y HINES, James R. Jr.

12 Se estima que desde el año 2001, los fondos depositados en bancos ubicados en paraísos fiscales han aumentado aproximadamente en diez trillones de dólares.

Y otro objetivo, no menos importante, de estas mega-compañías es alejar los capitales de la inseguridad jurídica y económica que generan, hoy por hoy, países tales como Bolivia, Venezuela y Argentina, con las confiscaciones de parte de las inversiones realizadas por sociedades europeas, especialmente, españolas. Probablemente, de no ser por los refugios fiscales, los españoles lamentaríamos la desaparición por quiebra de algunas de nuestras compañías de bandera máspreciadas.

El estudio de la Universidad de Harvard ha revelado empíricamente que los refugios fiscales no disminuyen la actividad económica en los países de alta fiscalidad, sino que, muy por el contrario, la incrementan. Y ello porque reinvierten la mayor parte de sus depósitos en deuda soberana, acciones y proyectos empresariales en Estados de la OCDE, normalmente de alto o normal nivel de tributación.

Un hecho que demuestra que la actividad económica ha aumentado con el crecimiento de los refugios fiscales, es que los países más beneficiados de ello han sido los países occidentales, dado que gran parte del dinero que se protege de regímenes totalitarios globales se reinvierte en EE.UU. y la Unión europea. Son muchos los ciudadanos honrados de países con escaso respeto a las libertades fundamentales que buscan un lugar seguro para su dinero ante la incertidumbre que padecen.

Pese a que todos los países disponían de mecanismos para reducir la evasión y el fraude, a nivel comunitario europeo, las normas sobre tributación exigen su adopción por unanimidad, con lo que la lentitud proverbial comunitaria (recordemos, catorce años tardó en lograrse la aprobación por unanimidad de la Directiva 2003/48, sobre la fiscalidad del ahorro) se convierte en la mejor aliada de la evasión fiscal, ágil y dinámica por esencia. Y a nivel mundial, tampoco parecía haber consenso para adoptar medidas.

Así las cosas, hasta el estallido de la crisis económica y financiera de inicios del siglo XXI, la utilización de los paraísos fiscales era más o menos consentida por las autoridades y agentes económico-financieros de los Estados más desarrollados del mundo, pese a que lamentaran o condenaran sus prácticas, más bien, “*con la boca pequeña*” o “*mirando hacia otro lado*”, cuando no aplicando con descaro un criterio de “*doble rasero*”.

Ello resulta evidente ante el hecho de que los escándalos de corrupción que casi ininterrumpidamente han asaltado la actualidad reciente en España y en el resto del mundo han revelado que estas jurisdicciones de nula o baja tributación constituyen uno de los instrumentos preferidos por grandes compañías mercantiles y patrimonios para ejecutar sus esquemas de evasión fiscal.

En abril de 2013, un trabajo de investigación periodística a nivel mundial desarrollado por el *Consortio de periodistas americanos de investigación* (ICIJ)¹³ reveló el nombre de personalidades vinculadas a sociedades

13 El *Consortio de periodistas americanos de investigación* (ICIJ) está financiado por la ONG *Centro por la Integridad Pública*, consiguiendo información de 120.000 sociedades y fideicomisos internacionales *offshore* que afectan a 130.000 personas de 140 países. Más de 2,5 millones de archivos sirvieron de documentación para la publicación en 38 medios de comunicación de todo el mundo de dichas revelaciones.

La investigación se realizó en quince meses de trabajo, por 86 periodistas de 46 países, coordinados por el ICIJ, con la colaboración de cuarenta organismos internacionales de prensa que pudieron acceder a estos datos, como los británicos *The Guardian* y la *BBC*, el diario francés *Le Monde* y el estadounidense *The Washington Post*.

Ello supuso “el stock más importante de información obtenida del interior sobre el sistema *offshore* de las sociedades que han tenido nunca los medios de comunicación”, según afirmó el diario británico *The Guardian*.

El tamaño total de los archivos es ciento sesenta veces mayor al de la filtración realizada por *WikiLeaks* en 2010 de documentos del Departamento de Estado de los Estados Unidos de Norteamérica.

El fraude fiscal cometido por grandes sociedades y fortunas está estrechamente vinculado a la existencia de paraísos fiscales, sin los que no podrían entenderse

offshore como usuarios habituales de paraísos fiscales. En particular, se trataba de sujetos¹⁴ de diversos países (entre otros, España) que operaban en las Islas Vírgenes Británicas, las Islas Cook y otros “escondites” en alta mar.

Sin duda han sido unas revelaciones que reavivan la polémica sempiterna sobre la evasión fiscal, demostrando que el llamado *cuarto poder*

constituye un utilísima arma de transparencia en la lucha contra el desvío de fondos públicos y la corrupción en general.

Se demuestra con ello que “*el secreto financiero extraterritorial se ha extendido agresivamente en todo el mundo, permitiendo a los ricos y a los bien conectados evadir impuestos y alimentando la corrupción y los problemas económicos en los países ricos y pobres por igual*”, según el ICJ.

El secreto bancario es, ciertamente, el principal atractivo de los paraísos fiscales¹⁵. Sus normativas internas amparan la protección de la información sobre el origen del dinero, sus propietarios o sus movimientos. Únicamente, si hay acuerdo de intercambio de información -y este se aplica de modo efectivo- entre el territorio en cuestión y un Estado se podrá acceder a los datos de relevancia financiera de los que trascienda el cumplimiento o no de sus obligaciones tributarias en el país de su residencia fiscal.

En la actualidad, España considera paraísos fiscales a cuarenta y un Estados o territorios de Estados¹⁶, sujetos de Derecho internacional. Descubrir y demostrar la existencia de prácticas fiscalmente irregulares con tales jurisdicciones desde el país de residencia fiscal de la entidad o persona física es para la Admón. tributaria

14 Muchas de tales personas son multimillonarios de Europa del Este e Indonesia, ejecutivos de empresas rusas, médicos estadounidenses y traficantes de armas.

15 Precisamente, destaca el desvelo del gobierno suizo para lograr que este país deje de ser relacionado con la lista mundial de paraísos fiscales, facilitando la apertura a los investigadores internacionales. Para ello, Suiza ha arbitrado los llamados Acuerdos RUBIK de intercambio de información financiera, más arriba referidos. De otro lado, el gobierno helvético está dispuesto a firmar el anunciado Acuerdo de intercambio de información que prepara la OCDE, pero siempre que también lo firmen Singapur y Hong Kong, su competencia.

16 Ya no aparecen en el listado de paraísos fiscales de la Admón. tributaria española, por haber firmado los correspondientes convenios o acuerdos, los países y territorios de Andorra, Antillas Holandesas, Aruba, Emiratos Árabes Unidos, Las Bahamas, Barbados, Hong Kong, Jamaica, Malta, Trinidad y Tobago, Luxemburgo, Panamá y San Marino.

España también ha concluido recientemente las negociaciones de los acuerdos para intercambiar información con tres dependencias de la Corona británica -Jersey, Guernesey y la Isla de Man-, así como con Mónaco, que se encuentran en tramitación.

Y se ha remitido por el Gobierno a las Cortes Generales para su aprobación el Convenio de doble imposición con Chipre, el único Estado miembro de la Unión Europea con el que el Reino de España aún no había celebrado tratado en materia tributaria y al que aún se le considera como paraíso fiscal.

Por último, la Agencia Tributaria ha firmado en los dos últimos años acuerdos administrativos de intercambio de información al amparo de los convenios bilaterales para evitar la doble imposición con Estados Unidos, Panamá, Uruguay y Canadá. Están en tramitación con Brasil, Bélgica o Italia. Estos acuerdos entre administraciones tributarias constituyen instrumentos eficaces de cooperación bilateral en la lucha contra el fraude y la evasión fiscal al fomentar las relaciones bilaterales y la transparencia fiscal.

extremadamente complejo¹⁷. Únicamente un paso en falso o una negligencia inconsciente pueden generar recelo en la Admón. y provocar el inicio de una investigación que finalmente descubra una evasión impositiva a través de la utilización de un paraíso fiscal.

Pero, para la Admón. tributaria todas estas prácticas –sean o no realizadas a través de paraísos fiscales- no son más que manifestaciones de un mero fraude, eso sí, inteligente, sutil y refinado. Es lo que se ha bautizado con el nombre de “*ingeniería fiscal*”, al servicio, eso sí, sólo de la gran empresa o de las grandes fortunas teniendo en cuenta el coste económico del asesoramiento que su diseño e implementación exige.

En efecto. Invertir *offshore* no resulta precisamente barato. Implica un elevado coste dado que la complejidad de la utilización de los refugios fiscales requiere de una buena planificación previa. Pero, sobre todo, es muy arriesgado. Siendo ello así, la pregunta es inevitable: entonces, ¿por qué se utilizan los refugios fiscales? Por la simple razón de que se buscan oportunidades de ganar y de crecer en beneficios y, además, porque el alcance confiscatorio de los sistemas tributarios resulta asfixiante y, por tanto, es igual –o aún más- arriesgado el soportarlos.

Contemplado desde otra perspectiva (desde otra “cara”) muy distinta (la del empresario o inversor), las grandes compañías y fortunas no hacen sino aprovechar las ventajas fiscales que les ofrecen otras jurisdicciones, muchas veces en la difusa y quebradiza línea que separa la legal *economía de opción*¹⁸ de la ilegal evasión impositiva, pero

17 El art. 8.2 Ley 35/2006, reguladora del IRPF, establece una presunción *iure et de iure* (presunción legal que no admite prueba en contrario) de la residencia fiscal en España de una persona física, al determinar que no perderán la condición de contribuyentes por este impuesto las personas físicas de nacionalidad española que acrediten su nueva residencia fiscal en un país o territorio considerado como paraíso fiscal. Esta regla se aplicará en el período impositivo en que se efectúe el cambio de residencia y durante los cuatro períodos impositivos siguientes. Por su parte, el art. 8.1 Ley Impuesto sobre Sociedades establece una presunción *iuris tantum* (esto es, salvo prueba en contrario) a favor de la **residencia fiscal en España** respecto de aquellas entidades radicadas en un país o territorio con **nula tributación (Disposición adicional primera, apdo. 2 de la Ley 36/2006, de Medidas de Prevención del Fraude Fiscal, llamada Ley antifraude)**; o con **ausencia de intercambio de información con España**; o que aparezca en el **listado de paraísos fiscales contenido en el R.D. 1080/1991 de 5 de julio, por el que se determinan los países o territorios** (en total, 41) calificados como tales.

La concurrencia de cualquiera de estas tres circunstancias determinará que la Administración tributaria española considere a tal compañía sujeto pasivo del IS español, debiendo tributar en España por la renta mundial obtenida.

18 Se entiende como *economía de opción* la elección de entre aquellas conductas que las propias leyes tributarias, de manera expresa o tácita, ponen a disposición de los contribuyentes con la finalidad primordial de lograr un ahorro fiscal máximo.

Con la economía de opción, el negocio realizado es transparente, legítimo, abierto y coincide con el propósito real de quienes intervienen en él. No se da fraude alguno a la Ley tributaria, ya que el sujeto se ampara en una norma perfectamente aplicable al caso concreto y constituye una opción legítima ofrecida por el propio ordenamiento. No se deforma el negocio jurídico, ni se transgrede el espíritu de la norma tributaria.

En su **sentencia de 3 de octubre de 1997**, la **Audiencia Nacional** legitimó la economía de opción al afirmar que “la elección de una determinada operación financiera o mecanismo de inversión entre el elenco de los admitidos por el Derecho con la intención de buscar un determinado trato fiscal no conlleva [por sí misma] ningún inconveniente respecto de la naturaleza jurídica del negocio realizado”.

ALBIÑANA distingue entre las economías de opción explícitas y las tácitas. Las primeras aparecen directamente en la norma, ofreciendo la ley explícitamente dos fórmulas jurídicas con sus correlativos contenidos económicos y tratamientos impositivos diferentes, y ambas instrumentan el fin práctico o resultado real que el contribuyente se proponga alcanzar.

Y las economías de opción tácitas (economías fiscales como las denomina SIMÓN ACOSTA), se dan cuando por vías distintas, pero técnicamente adecuadas, se logre el mismo resultado o finalidad de carácter económico y, sin embargo, sean aquellas objeto de tratamientos tributarios diferentes en su peso o en su cuantía.

Vid. ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C. “La evasión legal impositiva”. Revista de Economía Política. 1970, nº 56, pág. 8.

Consúltese SIMÓN ACOSTA, E. *Cuestiones tributarias prácticas*. La Ley. 2ª ed. Madrid. 1990, pág. 112.

Las grandes compañías y fortunas no hacen sino aprovechar las ventajas fiscales que les ofrecen otras jurisdicciones, muchas veces en la difusa y quebradiza línea que separa la legal economía de opción de la ilegal evasión impositiva

en todo caso con la legítima y lógica voluntad de lograr una seguridad y un ahorro fiscal máximos¹⁹. Este sería el caso de una sociedad que opera en España a través de filiales aquí constituidas, residiendo la matriz en países como Irlanda, donde la tributación societaria aplicable es muy inferior (12,5% de tipo de gravamen). Y no parece que Irlanda sea sospechosa precisamente de ser un paraíso fiscal, en su vertiente semántica de "pirata tributario".

La crisis económica ha avivado la desigualdad tributaria disparando la salida de elevadas cantidades de capitales hacia las casi ochenta jurisdicciones opacas extendidas por el mundo, en su mayoría islas apalmeradas, con playas y cielos de azul intenso y luz infinita. Se calcula que puede haber depositados en cuentas secretas hasta 32 billones de dólares, titularidad de unos 130.000 políticos y empresarios, lo que supone una cuarta parte de la riqueza mundial. Y es que ya se sabe: "a río revuelto, ganancia de pescadores".

No obstante, conviene recordar que otros lugares de nuestro mundo globalizado ofrecen suculentos beneficios fiscales, aunque no son calificados como jurisdicciones de "evasión impositiva". Así sucede con los Estados de Delaware, Nevada, Wyoming en los Estados Unidos de Norteamérica, Luxemburgo, Malta, Chipre, Andorra, Gibraltar, Jersey, Irlanda, Liechtenstein, en la Unión Europea. O, cómo no, y al margen del secreto bancario, la neutral Suiza.

Respecto a España, también aquí hay que puntualizar y cantar las "verdades del barquero". Sigamos la afirmación de nuestro "fénix de los ingenios", Lope de Vega y Carpio, "Quien mira lo pasado, lo porvenir advierte". Y así, no podemos olvidar que en España, hasta hace muy poco, nuestro ordenamiento jurídico ofrecía beneficios fiscales muy suculentos a las sociedades y a algunas personas físicas: se permitió que las empresas compraran activos en el extranjero y se dedujeran el fondo de comercio de su base imponible; se ofrecieron incentivos muy generosos a las empresas extranjeras; se implantó un régimen fiscal *ad hoc* para los profesionales de alta cualificación, hoy ya muy menguado por la sangrante desigualdad que generaba; se creó, en fin, un régimen fiscal especial para las entidades de mera tenencia de valores extranjeros (la *holding española*) aún vigente y de escaso éxito; qué decir del régimen de nuestras SICAV, incólumes hasta ahora; y para qué hablar de las ventajas fiscales de Navarra. Ya lo dijo a los cuatro vientos -en los felices años 90- un célebre ministro de nuestro ramo: "España es el país donde es más fácil hacerse rico del mundo". Y, mientras tanto, crecía y crecía un Estado del bienestar gigantesco, inasumible. Así nos ha ido: los despilfarros de ayer generaron los recortes de hoy.

En el mercado, la competencia fiscal era -y es- galopante. Todos los países ofrecían -el que más o el que menos- amplias y variadas ventajas en sus ordenamientos tributarios. Era el *dumping* fiscal: ¿quién ofrecía más? Las reformas normativas de los últimos años en España estaban inspiradas en un decidido ánimo de estimular y proteger la internacionalización de la economía española. Pero hoy hemos de preguntarnos si eso se podía hacer a toda costa, orillando los principios de justicia e igualdad tributarias.

19 Así por ejemplo, ante el interrogante de un empresario sobre dónde estarán más seguros sus depósitos, si en Chipre o en la isla británica de Jersey la respuesta es clara: en Chipre, dado que se garantizan al depositante hasta 100.000 €. Por el contrario, en Jersey -y en otros refugios fiscales parecidos- únicamente se aseguran a los ahorradores hasta 50.000 libras (59.255,75 €).

Pero, siguiendo los estrictos criterios de la austera realidad actual ¿acaso no eran las ventajas fiscales descritas instrumentos de evasión “legalizados”...? En consecuencia, lo que otrora eran medidas de incentivo, hoy son tildadas de favorecedoras de la evasión. Es obvio que algo no encaja con posturas tan viscerales. Ni tanto ni tampoco.

Permítase afirmar, como reflexión final, que con las medidas analizadas no se acabará con los paraísos fiscales. Mantener lo contrario resulta de una absoluta ingenuidad. No se puede “poner puertas al campo”. Resulta impensable, por ejemplo, considerar que la Unión Europea imponga su régimen tributario a la potente China. Con una presión fiscal elevada como la tributación confiscatoria que ahora padece España, siempre existirá un país o territorio que atraiga eficazmente capital ofreciendo ventajas tributarias, financieras, cambiarias y mercantiles. Y lo conseguirá.

Resulta impensable, por ejemplo, considerar que la Unión Europea imponga su régimen tributario a la potente China. Con una presión fiscal elevada como la tributación confiscatoria que ahora padece España, siempre existirá un país o territorio que atraiga eficazmente capital ofreciendo ventajas tributarias, financieras, cambiarias y mercantiles

Como receta para el crecimiento y, por tanto, contra la evasión impositiva, conviene, primero de todo, prevenir y castigar con firmeza la corrupción política, sin lo que los principios constitucionales en materia tributaria jamás gozarán de efectividad. Y segundo, fomentar la atracción de capital, con transparencia, pero sin incautación. Incentivar la creación de riqueza aumentando la renta disponible para ahorrar, invertir y consumir. Hacer efectiva la libre circulación de capitales. No es esto un canto a un neoliberalismo fiscal igual de peligroso. Es el realismo que impone la voluntad decidida de arrancar de una vez de la situación de crisis económica prolongada, sin igualar a la ciudadanía en la miseria de la depresión, primero, y de la recesión, después.

