

**El Plan General de Control Tributario de 2011 (BOE de lunes 7 de febrero de 2011). El endurecimiento de las posiciones de la AEAT en el marco de la crisis económica generalizada como instrumento de reequilibración de las arcas del Estado.**

Leopoldo Pons. Presidente del REFor

David Pastor. Director de Operaciones Leopoldo Pons S.L.

**I.- Sumario.**

La AEAT ha publicado recientemente, en el BOE de siete de febrero las directrices generales del Plan General de Control Tributario de 2011, resolución de 2 de febrero, documento que encuentra su correspondiente acomodo a la Ley de Lucha contra el Fraude del 2006, y que como viene siendo ya tradicional en sus anteriores ediciones aborda sus objetivos marco en cinco escenarios diferentes en los ámbitos de la gestión e inspección de los tributos, por un lado la identificación de áreas de riesgo, y aquí incluyen a los profesionales o los contribuyentes con signos externos de riqueza que no se correspondan con los niveles de renta declarados, y por otro lado las acciones destinadas a combatir la economía sumergida, las posiciones abusivas de la ingeniería y la planificación fiscal y las áreas relacionadas con la fiscalidad internacional. Además incide de forma especial en el fraude en fase recaudatoria y con los tributos cedidos, en este último apartado quizá convenga reseñar la especial atención que se le dedica al mundo concursal así como a las insolvencias de hecho y de derecho que dejan deudas significativas con la Hacienda Pública y la Seguridad Social. Llama la atención que al colectivo de profesionales se le incluya en pie de igualdad con otros obligados tributarios que a diferencia de esta identificación vienen definidos por razones objetivas que en nuestra opinión es lo oportuno, ya que un planteamiento subjetivo como el propuesto puede inducir a equívocos cuando no a imágenes sesgadas ante la sociedad civil.

**I.- Los Planes de Control Tributario de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, como instrumento de lucha contra el fraude fiscal.**

El artículo 116 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece que *“la Administración tributaria elaborará anualmente un Plan de control tributario que tendrá carácter reservado, aunque ello no impedirá que se hagan públicos los criterios generales que lo informen”*. Asimismo el artículo 170 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, dispone que el Plan de control tributario se integrará por el plan o los planes parciales de inspección, los cuales tendrán carácter reservado y no serán objeto de publicidad o comunicación.

El Plan General de Control Tributario es un instrumento que viene empleándose por parte de la Administración Tributaria a los efectos de dirigir y posicionar las actuaciones de la misma en todo lo referente a las labores de comprobación e investigación, tendentes a luchar contra el fraude y a incrementar la seguridad y la eficiencia de los mecanismos de recaudación tributaria.

El Plan General de Control Tributario aprobado para el ejercicio 2011 mediante la Resolución de 2 de febrero de 2011 de la Dirección General de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, viene marcado por un contexto económico de crisis generalizada, tanto a nivel internacional, pero sobre todo a nivel del Estado Español, dónde según manifestaciones del propio Ministerio de Economía y Hacienda, la consolidación fiscal se erige como uno de los pilares fundamentales para la recuperación económica, la reducción del déficit público y la corrección del deterioro de las finanzas públicas.

## **II. Áreas de especial atención por parte de la AEAT dentro del Plan General de Control Tributario del ejercicio 2011.**

Partiendo de la anterior premisa el Plan General de Control Tributario de la AEAT para el 2011 va a venir centrado en la realización de actuaciones de control ex – ante y ex – post, centradas en cinco grandes áreas de actuación, como son la comprobación e investigación sobre el fraude fiscal, las acciones destinadas a combatir la economía sumergida, el control sobre el uso abusivo de la ingeniería y planificación fiscal, tanto interna como internacional, el control sobre los precios de transferencia y las actuaciones de control de carácter general.

<b>AREA PRIORITARIA DE CONTROL 2011</b>
<b>1.- OBLIGADOS TRIBUTARIOS CON MAYOR RIESGO FISCAL</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>1.1.- Profesionales</li> <li>1.2.- Medios de pago en metálico</li> <li>1.3.- Subcontrataciones</li> <li>1.4.- No Residentes</li> <li>1.5.- Delito Fiscal</li> <li>1.6.- Soluciones Modulares</li> <li>1.7.- No Declarantes</li> </ul>
<b>2.- ECONOMIA SUMERGIDA. ACCIONES</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>2.1.- Presenciales en locales</li> <li>2.2.- Información cruzada</li> <li>2.3.- Indiciarios. Consumos de energía</li> <li>2.4.- Exportaciones</li> <li>2.5.- Importaciones</li> </ul>
<b>3.- LUCHA CONTRA LA DESLOCALIZACION Y LA PLANIFICACION FISCAL ABUSIVA</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>3.1.- Opacidad de cuentas y operaciones</li> <li>3.2.- Acreditación indebida de gastos</li> <li>3.3.- Centros de planificación dirigidos a la defraudación.</li> </ul>
<b>4.- CONTROL SOBRE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN EL AMBITO INTERNACIONAL</b>
<b>5.- ACTUACIONES DE CONTROL DE CARÁCTER GENERAL</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>5.1.- Tramos Fraude del IVA</li> <li>5.2.- Sector Inmobiliario</li> <li>5.3.- Control censal</li> <li>5.4.- Grupos fiscales en el Impuesto sobre Sociedades</li> <li>5.5.- Devoluciones</li> <li>5.6.- Retenciones</li> <li>5.7.- Impuestos especiales</li> </ul>

## **II.1. Comprobación e investigación sobre el fraude fiscal.**

Dentro de la primera de las cinco grandes áreas de actuación, la comprobación e investigación sobre el fraude fiscal, la Agencia Tributaria ha postulado siete áreas particulares de actuación que se concretan en los siguientes puntos:

**a).- Control de actividades profesionales**, con especial atención al control de signos externos de riqueza que no guarden relación con el importe de las rentas declaradas por los citados profesionales, que evidencien la existencia de rentas no declaradas por parte de los mismos.

**b).- Control sobre los medios de pago**, principalmente en la utilización de billetes de alta denominación, al movimiento de efectivo por importes especialmente elevados y el control de contribuyentes con importantes abonos en sus cuentas corrientes.

**c).- Control del fraude en el sector de subcontrataciones**, centrada con especial atención a la localización de empresas constituidas con apariencia real, pero con un falso desarrollo de actividades económicas, que se crean a los solos efectos de emitir facturas falsas y obtener deducciones fiscales por parte de los contribuyentes receptores de las mismas de manera indebida. Para ello como novedad se introduce una mayor coordinación e intercambio de información existente entre la AEAT, la Inspección de Trabajo y la Tesorería General de la Seguridad Social sobre subcontrataciones.

**d).- Control de no residentes**, analizando cuentas corrientes aperturadas en España por parte de no residentes, a fin de identificar la obtención de rentas obtenidas por estos en el Estado Español que no son objeto de declaración y tributación.

**e).- Control sobre los obligados tributarios que han sido condenados por delito fiscal**, por entender que los mismos, dados sus antecedentes, son un colectivo de mayor riesgo implícito.

**f).- Control de obligados tributarios en regímenes objetivos de tributación en IVA e IRPF**, conocidos comúnmente como “moduleros”, centrandó las actuaciones en la falsa división de actividades en diferentes sujetos, la realización de facturaciones de contribuyentes en estimación objetiva a contribuyentes en estimación directa y en la detección de operaciones inhabituales. Estas actuaciones serán reforzadas con visitas presenciales a los citados contribuyentes a los efectos de detectar in situ indicios de tales conductas.

**g).- Control de no declarantes**, entendidos estos como aquellos contribuyentes que han dejado de presentar declaraciones-autoliquidaciones por cualquier tributo, con el fin de regularizar la situación tributaria de los mismos mediante la exigencia de las correspondientes cuotas.

## **II.2. Lucha contra la economía sumergida.**

En el contexto económico actual, una de las principales preocupaciones del Agencia Estatal de la Administración Tributaria es la creciente generación de economía sumergida, que según afirmaciones del Ministerio de Trabajo alcanzó entre el 16% y el 20% del PIB en el ejercicio 2010, es decir entre los 160.000 y los 205.000 millones de euros. Este soterramiento de la economía impacta directamente en la caída de los ingresos del Estado y por ende en el agravamiento de la situación del déficit público, que recordando cerró el ejercicio precedente en un 9,2 % del PIB.

Ante la anterior situación y mediante la potenciación del Plan Integral de Prevención y Corrección del Fraude Fiscal, Laboral y a la Seguridad Social, formulado el 5 de marzo de 2010 por los órganos de control la AEAT, la Inspección de Trabajo y la Tesorería General de la Seguridad Social, mediante la actuación coordinada o conjunta de los anteriores organismos se pretende detectar las siguientes conductas de los contribuyentes:

1º.- Detección de actividades económicas no declaradas o en las que la cuantía de la declaración sea proporcionalmente muy reducida respecto a la actividad efectivamente desarrollada.

2º.- El descubrimiento de personas que no declaren las rentas que perciben y que además estén siendo perceptoras de prestaciones asistenciales por desempleo o de la Seguridad Social.

En sentido de lo anterior, las actuaciones efectuadas por parte de la AEAT, en las citadas áreas de actuación coordinada con la Inspección de Trabajo y la Tesorería General de la Seguridad Social, serán las siguientes:

a).- Acciones presenciales en locales, para la obtención de pruebas de la realización de actividades económicas ocultas en determinados sectores productivos.

b).- Análisis de la información intercambiada con la Inspección de Trabajo y la Tesorería General de la Seguridad Social, para detectar actividades económicas declaradas ante los citados organismos y que no se han declarado ante la Agencia Tributaria o la detección de actividades desarrolladas de manera efectiva que no corresponden con el tipo de actividad que se declara a los efectos de acoger la misma a algún tipo de beneficio fiscal.

c).- Creación y explotación de información de dos nuevas declaraciones informativas, el Modelo 159, sobre consumos de energía eléctrica, y el Modelo 170, sobre terminales de tarjetas de crédito. La primera de las declaraciones se empleará para detectar inmuebles en los que se efectúen actividades, dados los elevados consumos, y que no estén destinados a ningún tipo de uso, ya sea para actividad económica o para alquiler. Mientras que el segundo modelo pretende detectar a contribuyentes que con diferentes terminales de tarjeta estén empleando los mismos como medios de cobro de ingresos no declarados a la Agencia Tributaria.

d).- Seguimiento de las operaciones de comercio exterior realizadas a través de las aduanas españolas, con el fin de evaluar la coherencia de las declaraciones de importaciones y exportaciones efectuadas por parte de los operadores y evaluar la existencia de operaciones no declaradas. En este sentido se profundizará en las operaciones de importación efectuadas con Asia y otros países terceros, al objeto de controlar la reducción de los ingresos tributarios internos y comunitarios por infravaloración de mercancías, así como de las operaciones que afecten al comercio lícito por transgredir los derechos de propiedad intelectual y la protección de los ciudadanos como consecuencia de la falsificación de productos.

### **II.3. Lucha contra la deslocalización y la planificación fiscal abusiva.**

Otra de las cuestiones determinantes del Plan General de Control Tributario de la AEAT para el 2011, será la investigación de las planificaciones e ingenierías fiscales complejas tendentes a reducir la carga tributaria mediante la realización de operaciones que desdibujen el verdadero espíritu y finalidad de las normas tributarias, así encontramos actuaciones específicas en las siguientes áreas:

1º.- Investigación de estructuras fiduciarias consistentes en entramados societarios creados para evadir impuestos, blanquear capitales o para ocultar titularidad de rentas o patrimonios.

2º.- Investigación de centros de planificación que comercializan productos dirigidos a la defraudación fiscal.

3º.- Investigación de prácticas que pueden propiciar la opacidad de las cuentas u operaciones.

4º.- Investigación de prácticas que persigan la acreditación indebida de gastos financieros, principalmente intragrupo, para reducir o eliminar bases imponibles que deben tributar en España.

5º.- Investigación de activos, depósitos y otros productos financieros ubicados fuera de nuestras fronteras pero cuya titularidad real corresponde a ciudadanos residentes en España.

### **II.4. Control sobre precios de transferencia.**

Centrada en el análisis de las operaciones de fiscalidad internacional la Agencia Tributaria hará especial hincapié en la utilización de los precios de transferencia internacional y en la realización de operaciones entre empresas vinculadas, centradas estas últimas en:

1º.- Operaciones de reestructuración empresarial.

2º.- Las operaciones con intangibles.

3º.- Tratamiento de las pérdidas derivadas de la crisis para evitar estrategias de compensación.

## **II.5. Control de carácter general.**

Por último el Plan General de Control Tributario para el 2011 en lo referente a las grandes áreas de actuación seguirá manteniendo los controles que la Agencia Tributaria viene ejerciendo desde ejercicios pasados con el fin de garantizar el adecuado cumplimiento del sistema tributario, siendo entre otros los siguientes campos de actuación recurrentes; control de las tramas de fraude de IVA intracomunitarias, control del fraude en el sector inmobiliario, actuaciones de control censal, comprobación de grupos fiscales del Impuesto sobre Sociedades y del IVA, control sobre solicitudes de devolución y compensación, control sobre el Registro de Operadores Intracomunitarios (ROI) y del Registro de Devolución Mensual, control de exenciones y beneficios fiscales y control de retenciones.

## **III.- Conclusión. Los Planes de la AEAT y el efecto Musgrave al revés.**

En el marco de la reforma tributaria de Colombia de finales de los años 60 del siglo pasado, el profesor de Harvard Richard A. Musgrave acuñó una idea importante, y en su caso también de disculpa por haber participado en un programa reformador fracasado, al afirmar que un sistema tributario vale lo que su administración. Por su parte Don Enrique Fuentes Quintana al diseñar el modelo impositivo de la democracia lo hizo señalando esta restricción técnica y abogando al unísono por un cambio legislativo en profundidad, el IRPF, y por un rediseño de las estructuras administrativas de la gestión, recaudación e inspección de los impuestos. Parecía aceptado con generalidad que todo sistema tributario para ser eficaz necesita de recursos materiales y humanos suficientes, así que la reforma tributaria española empezó con esta premisa, incorporando el aparato informático más importante de nuestro entorno en la década de los ochenta y la instauración de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria aprovechando una disposición adicional de la Ley de Presupuestos del año 90. Estas dos armas cimentadas en un antecedente como era el de un poderoso sistema de retenciones en el origen de las rentas y el sistema bancario más participe del proceso de gestión del mundo, ha hecho de la Hacienda Pública Española un formidable aparato recaudador de las rentas conocidas.

Hasta aquí las bondades del sistema, pero no todo son luces ya que también se dan sombras y no precisamente pequeñas, al comprobar que cualquier presión recaudadora que se realice no se va a comportar de forma eficiente, así los primeros años de la reforma, primer quinquenio de los años ochenta, dio como resultado un sistema gravitando sobre las rentas del trabajo de forma abrumadora, el sistema de retenciones lo aseguraba, no mejorando el problema de la redistribución de la carga tributaria la entrada en vigor del Impuesto sobre el Valor Añadido. Las diferentes crisis económicas, la de principios de los ochenta, la del noventa y tres y la actual, ante las necesidades de la recaudación, la situación empeora, ya que el incremento de los ingresos solo se puede asegurar, a corto plazo, subiendo la presión fiscal de los que ya tributan, de los que ya están censados y son conocidos por el sistema, quizás este sea el principal talón de Aquiles, insisto siempre desde la óptica del objetivo de la eficiencia frente al de la eficacia, de la equidad tributaria.

Los datos estadísticos no son de fácil lectura porque la sociedad española ha cambiado mucho desde la entrada en vigor de la Reforma de Fernandez Ordoñez (1977), sin embargo cuestiones como el peso de la imposición indirecta, IVA e Impuestos especiales, también ponen en evidencia las limitaciones de las haciendas públicas modernas. Volviendo al efecto Musgrave cabría afirmar que estamos en parte ante el fenómeno inverso, es decir que se puede dar la paradoja de que mayores niveles de eficacia recaudadora se consigan a costa de una peor distribución de las cargas generales. Una cosa es la lucha contra el fraude fiscal, máxime cuando nos estemos refiriendo a la delincuencia común aplicada a ganar dinero a los impuestos, por ejemplo las tramas del IVA, otra cosa es combatir la evasión fiscal como tal, el uso de mecanismos ilícitos para eludir el pago de los impuestos y otra cuestión diferente es incrementar el control y los criterios interpretativos recaudadores en base a las herramientas disponibles. En este último caso no hay que perder de vista que los sistemas informáticos y de información procedimentalizada centran sus posiciones, y ello por definición, sobre los que ya pagan, dejando fuera precisamente a los más alejados de cumplir con los impuestos, en términos relativos y también absolutos.

NB: Para cualquier consulta de más detalle no duden en contactar con David Pastor en la dirección [dpastor@leopoldopons.com](mailto:dpastor@leopoldopons.com).