



DOCUMENTOS DE INTERÉS

ESTUDIO ECONOMÍA SUMERGIDA Y FRAUDE FISCAL EN LA C.A. DE EUSKADI

1. Contenido del estudio

Este trabajo aborda una tarea difícil y compleja. Estimar el tamaño del fraude fiscal en la CA de Euskadi en el período 1990–2014. Para ello es necesario que se satisfagan requisitos exigentes relativos a la información disponible porque, como se verá a lo largo de este Informe, acercarse a conocer lo que los agentes económicos no desean que se conozca es una tarea ardua. Es, por usar un símil sencillo, como acercarse a una gruta de gran dimensión y profundidad con una linterna que, aunque de última generación, no tiene la suficiente potencia, no arroja suficiente luz sobre todo el paraje que se desea reconocer y analizar.

El sistema fiscal de las economías modernas está justificado por la necesidad de recaudar dinero para el funcionamiento del sector público como proveedor de servicios públicos (sanidad, educación, infraestructuras, pensiones, desempleo, atención a los menos favorecidos...) y, al fin y a la postre, para que el sistema fiscal pueda desempeñar un objetivo básico: el logro de un reparto más equitativo de la renta sabiendo, como sabemos, que el funcionamiento de los mercados puede, si se cumplen todas las condiciones previas, garantizar resultados eficientes pero, desde luego, nunca un nivel de equidad acorde con el contrato social que firmamos, explícita o implícitamente en las sociedades avanzadas.

Para que el sector público, en sus distintos niveles de gobierno, pueda ejercer su función necesita ingresos fiscales; sin ellos no pueden realizar su labor. Pero a su vez, los ingresos fiscales necesitan que todas las actividades económicas que efectuamos los ciudadanos, como trabajadores, como empresarios, como ahorradores, así como las actividades que realizan las empresas y el gasto que llevamos a cabo a través del consumo y la inversión, estén gravados. A nadie se le escapa que la recaudación impositiva puede ser inferior a la necesaria para la provisión de bienes y servicios públicos por muchas razones:

- i) Porque el sistema fiscal está mal diseñado y genera efectos perversos como pueden ser los incentivos a no ahorrar, a no invertir, a no trabajar o a defraudar.
- ii) Porque el sistema fiscal de una determinada área geográfica no esté en consonancia con las áreas geográficas cercanas y se produzca la deslocalización de empresas y de actividades productivas.
- iii) Por la existencia de una economía sumergida que genera fraude fiscal.

En este trabajo nos ha correspondido intentar contestar a la pregunta de si la recaudación impositiva es inferior a la que debería ser como consecuencia de la existencia de fraude fiscal, así como la cuantificación del mismo en caso de que la respuesta, como todos aventurábamos, fuera afirmativa.

La responsabilidad del sector público en la tarea del diseño del sistema fiscal operante en cada zona geográfica es innegable. El diseño tiene que ser inmejorable y además tiene que ser revisado periódicamente porque la historia económica nos dice que la realidad económica va cambiando, sobre todo en años recientes, de forma muy rápida lo que obliga a que el sector público tenga que estar siempre alerta y dispuesto a modificar leyes, reglamentaciones, e instituciones de acuerdo con las necesidades que vayan surgiendo.

Pero, evidentemente, también hay una responsabilidad ciudadana que no puede ser obviada. Las sociedades modernas precisan de una cultura de honestidad individual y colectiva en la que el fraude y el engaño estén mal vistos y considerados, una sociedad que exija que no existan paraísos fiscales y donde el sector público se vea como un aliado en este empeño y donde el grado de confianza en las instituciones sea el máximo posible.

De ahí que cuando los autores de este Informe nos enteramos de que el Gobierno Vasco quería impulsar un trabajo sobre el Fraude Fiscal en la CA de Euskadi lo cierto es que no lo dudamos. Coincidimos en que, a pesar de las dificultades y a pesar de que la complejidad del trabajo que íbamos a abordar suponía mucha tensión y responsabilidad, era imprescindible hacerlo y hacerlo de la forma mejor posible.

Pensamos que nuestras formaciones respectivas eran complementarias a la hora de abordar esta tarea. Finanzas Públicas, Econometría y Estadística y Teoría Económica constituían una combinación que podía asumir el reto con la garantía necesaria para poder hacerle frente.

El resultado del esfuerzo, de la colaboración entre la Universidad, el Gobierno Vasco, el Eustat y las tres Diputaciones Forales es lo que se presenta en este Informe que ha sido redactado por los tres autores de trabajo. También queremos agradecer la colaboración de la Inspección de Trabajo dependiente del Ministerio de Empleo y Seguridad Social.

El período de análisis para el que hemos tenido la información necesaria es el que cubre los años 2000–2014, un período muy especial porque en el mismo la CA de Euskadi, lo mismo que España, ha experimentado dos recesiones: la del tercer trimestre de 2008 (la primera después de quince años de crecimiento continuado) y el segundo trimestre de 2011.

Ha sido una época dura que, sin duda, ha dejado cicatrices y, en términos de estimación de Economía sumergida y de Fraude fiscal, una época complicada, complicación que hemos intentado tener en mente a lo largo de nuestro análisis.

El trabajo que presentamos está estructurado en seis Capítulos y cinco Apéndices. Hemos procurado ser concisos en las explicaciones para que el Informe pueda mantener el interés sin cansar al lector interesado y nos hemos esforzado, en todo momento, por ofrecer los resultados que más se acercan, a nuestro juicio, a la realidad de lo que acontece con el fraude fiscal en la CA de Euskadi. Como podrá comprobarse leyendo el Informe este trabajo no puede tomarse como “una verdad revelada”, como algo que afirmamos que es estrictamente cierto. A nuestro entender, en este tipo de análisis la verdad es muy escurridiza y exige una aproximación muy cuidadosa, estudiada y trabajada; en dos palabras, lo que hemos pretendido es hacer el máximo esfuerzo de acercamiento a la realidad siendo conscientes de que es imposible captar toda la realidad.

Este no es tema baladí. Como hemos mencionado al principio de esta Introducción, durante una gran parte del tiempo que hemos dedicado a este trabajo hemos sentido que las herramientas disponibles para abordarlo son de menor potencia que las que nos hubiera gustado y hemos percibido que los datos no eran suficientes y que sería preciso hacer un estudio continuado de la evolución del fraude para llegar a dominar sus causas y la forma mejor de combatirlo.

Nos hubiera encantado disponer de métodos de estimación potentes, de datos de realidades

complejas, que fueran, además de veraces, suficientes, de teorías bien contrastadas, etc. Pero esta área del conocimiento todavía tiene mucho recorrido. No ha llegado, a nuestro entender, a su madurez.

Aún así creemos que los resultados que se presentan son merecedores de confianza y que, con ellos, se podrá ejercer mejor la función de diseñar las medidas necesarias y un sistema de inspección que permita reducir, todavía más, el tamaño del fraude.

El trabajo está estructurado como sigue:

Después de esta Introducción, el Capítulo II se dedica a describir y explicar los Métodos que existen para estimar el fraude, tanto los Métodos econométricos como el Método de la Contabilidad nacional. Se dedica una Sección (II-3) a la delimitación de la economía sumergida estimada y a repasar cuales son los resultados obtenidos en trabajos sobre el fraude anteriores a este Informe.

El Capítulo III aborda una cuestión importante como es la de analizar la forma en que se puede pasar de una estimación cuantitativa de la Economía No Observada (ENO) al fraude fiscal.

El Capítulo IV recoge tanto la explicación detallada de los Métodos Monetario, de la Energía y el MIMIC, como los resultados obtenidos para el caso de estudio de la CA de Euskadi. En el Capítulo se incluye también el Impacto de la economía sumergida sobre el PIB y sobre la recaudación fiscal dejando para el Apéndice la descripción de las variables y los datos utilizados en las estimaciones econométricas.

El Capítulo V incluye el trabajo llevado a cabo y los resultados obtenidos en la estimación de la economía sumergida para la CA de Euskadi utilizando el Enfoque Contable.

Hemos considerado que, para comprender los resultados y el enfoque utilizado, podía ser de interés llevar a cabo una aproximación general a la evolución de variables importantes, variables

como Bases Imponibles, Recaudación obtenida con los diferentes tipos de impuestos y análisis de la evolución de la variables Recaudación /PIB a lo largo del período considerado. El objetivo de estos cálculos no es más que el de intuir si es factible concluir que la disminución en recaudación o en las bases imponibles puede deberse sólo a la situación económica o si es posible afirmar que la hipótesis de la existencia de fraude fiscal no es en absoluto descabellada. En este Capítulo se utilizan y analizan los datos declarados y los obtenidos a través de las Cuentas Económicas así como los proporcionados por la Inspección de Trabajo.

El último Capítulo se dedica a Conclusiones y Recomendaciones basadas en conocimientos previos y en lo aprendido a lo largo de estos meses dedicados a la estimación de la Economía sumergida y el fraude fiscal para Euskadi.

El Apéndice recoge fundamentalmente Cuadros de resultados. El Informe se cierra con las referencias de las publicaciones utilizadas.

2. Conceptos previos

Antes de comenzar la cuantificación del fraude fiscal, conviene definir los conceptos que vamos a utilizar y su relación con el fraude fiscal.

2.1 Definiciones¹.

En los análisis sobre fraude fiscal hay varios conceptos interrelacionados que conviene clarificar. Estos conceptos son el de economía sumergida, economía ilegal, economía no observada y fraude fiscal.

La **Economía Sumergida** es el conjunto de actividades productivas legales que se ocultan por razones fiscales o de naturaleza similar (por ejemplo incumplir la normativa laboral). Es, por tanto, la ocultación de actividades legales de

¹ Las definiciones económicas se basan en OCDE (2001), Eurostat (2014) y Schneider y Williams (2013).

producción y de bienes y servicios. Esto incluye también las transacciones de los bienes y servicios ocultados².

La **Economía Ilegal** son las actividades al margen de la Ley que, por tanto, en ningún caso deberían tributar. El consumo de drogas o la prostitución son los ejemplos más significativos.

La **Economía Informal** son las actividades productivas de mercado realizadas por pequeñas empresas no registradas o por trabajadores autónomos no registrados (en la seguridad social) que trabajan para los hogares o para las empresas no registradas. Los trabajadores o autónomos que trabajen irregularmente (sin contrato o sin estar dados de alta) para empresas que sí están dadas de alta en los registros no forman parte de la economía informal. Son por tanto, pequeños negocios familiares para sobrevivir o personas que, al margen de la legalidad, prestan servicios a los hogares o a las empresas irregulares. Como señala la OCDE, en las economías avanzadas, es probable que la economía informal sea muy pequeña.³

La **Producción de los Hogares** para uso final propio son las actividades productivas que dan como resultado bienes o servicios consumidos o capitalizados por los hogares que los producen. Esto puede ocurrir por ejemplo con la producción agrícola y ganadera o con la construcción de viviendas propias.

La **Economía No Observada (ENO)** es la suma de las cuatro actividades anteriores. Esto es, la economía sumergida, la economía ilegal, la economía informal y la producción propia de los hogares.

La **ENO** está formada esencialmente por actividades de producción (que a su vez generan

² Estas ventas no declaradas minoran el sector comercio.

³ La economía informal es diferente del empleo informal. Un trabajador que esté sin contrato en una empresa dada de alta forma parte de empleo informal, pero no de la economía informal que está definida por las características de la actividad económica, y no el tipo de relación con sus empleados.

actividades de intercambio y consumo) que, por razones fiscales o de índole legal permanecen sin control de la administración pública. Obviamente, todas las actividades sumergidas generan producción y riqueza. Si estas actividades no se contabilizan en el PIB de un país, se estará minusvalorando la riqueza real del país. Por ello, tradicionalmente los países han tratado de incorporar en sus contabilidades nacionales al menos parte de la ENO. La entrada en vigor del Sistema Europeo de Cuentas Económicas (SEC) 2010 ha hecho que los países de la Unión tengan que hacer un esfuerzo especial para incorporar la ENO en sus cuentas.⁴ En particular deben incluir obligatoriamente algunas actividades ilegales.⁵

Por otro lado, el **Fraude Fiscal** está formado por aquellas actividades que se ocultan o desvirtúan ante Hacienda para pagar menos impuestos o, simplemente, no pagar ningún impuesto. Este concepto incluye no solo las actividades de producción (y por extensión de compraventa de bienes y servicios) ocultadas sino también transacciones de activos ocultadas (o infravaloradas), los impuestos no pagados sin ocultar la producción y las rentas obtenidas en el exterior y no declaradas.

La creación de empresas interpuestas, la deslocalización ficticia de beneficios y, en general, toda la ingeniería fiscal son ejemplos de actividades que no ocultan la producción pero la deslocalizan o transforman su naturaleza para pagar menos impuestos. Dentro de las rentas exteriores no declaradas están las obtenidas mediante sociedades radicadas en paraísos fiscales o en terceros países y no declaradas.

2.2 Relación entre la ENO y el Fraude Fiscal

La ENO y el Fraude Fiscal son conceptos diferentes que no se implican mutuamente. Esto es, hay ENO que no se traduce en fraude fiscal y fraude fiscal que no se traduce en ENO.

⁴ El sistema SEC2010 es obligatorio desde el año 2014 para los estados Miembro de la UE.

⁵ Esto incluye, el contrabando de tabaco, el juego ilegal, la prostitución organizada y el tráfico de drogas.

En el caso de la *ENO*, la mayor parte de la economía ilegal ciertamente produce otro tipo de delitos, pero en general no produce fraude fiscal.⁶ De igual forma, buena parte de la producción de los hogares para consumo propio no genera fraude fiscal. Por contra la Economía Sumergida y la Economía Informal generan fraude fiscal. Como ya se ha señalado, no obstante, el peso de la segunda es probablemente reducido en las economías avanzadas.

Por otro lado, por su propia naturaleza, los tipos de fraude que recoge la Economía Sumergida son los asociados con la ocultación de producción. Cuando se oculta la producción se oculta la renta generada en el proceso productivo y se ocultan las transacciones (compraventas) de los bienes y servicios ocultados. La ocultación de rentas se traduce en fraude en el IRPF y en Sociedades. La ocultación de las transacciones da lugar a fraude en el IVA y los Impuestos Especiales. Por tanto, la Economía Sumergida permite, en principio, aproximar parte del fraude en los impuestos sobre la renta y sobre el consumo. También, en muchos casos, conllevará fraude en las cotizaciones a la Seguridad Social.⁷

La ocultación (total o parcial) de la riqueza o la compraventa de activos (una vivienda ya construida, por ejemplo) no afecta al PIB estimado⁸ y, por tanto, en principio no se puede estimar a partir de la *ENO*. Sin embargo si, como es habitual en la literatura, se supone que en la Economía Observada (*EO*) no hay fraude fiscal,⁹ y que el tipo efectivo sobre la *ENO* es igual al de la *EO*, entonces se puede estimar el fraude en los impuestos sobre la tenencia o transmisión de riqueza

a partir de la *ENO* y del tipo efectivo al que está gravada la *EO*.

En todo caso, lo que no mide la *ENO* en general ni la Economía Sumergida en particular son los tipos de fraude asociados a mecanismos de ingeniería fiscal, deslocalizaciones ficticias de beneficios, rentas en el exterior no declaradas (incluidas las obtenidas mediante sociedades en paraísos fiscales) y otros. Por ello, las estimaciones del fraude fiscal basadas en la *ENO* son cotas inferiores a los niveles reales de fraude.

http://www.ogasun.ejgv.euskadi.eus/contenidos/informacion/lo_ultimo/es_lu_dat/adjuntos/INFORME%20FRAUDE%20160606.pdf

⁶ Aunque existe cierto debate doctrinal sobre esta cuestión, parece claro que al menos el rendimiento de las actividades ilícitas que conlleven restitución o comiso no están sujetas a tributación. En todo caso, dejando al margen discusiones doctrinales, este nunca sería el tipo de fraude relevante para este estudio.

⁷ Cuando lo que se oculta es la producción de un trabajador dado de alta en la Seguridad Social, las cotizaciones no se reducirán.

⁸ Obsérvese que la ocultación de producción implica que el PIB medido es inferior al efectivamente creado.

⁹ Como se señala en el Capítulo III donde se analiza esta cuestión en más detalle, este supuesto es cuestionable, al menos para ciertos tipos de fraude.

EUSKAL AUTONOMIA ERKIDEGOKO IRUZUR FISKALARI BURUZKO URTEKO TXOSTEN INTEGRATUA. 2015. URTEA

Iruzur fiskalaren kontrako borrokarako politika eskakizun saihestezina da zerga sistema behar bezala eta elkartasunez ezartzeko orduan. Izan ere, ezinbestekoa da gutxi batzuen elkartasunik ezari aurre egiteko orduan, oso kaltegarria baita euskal herritar guztion ondasun erkideari begira.

Iruzur fiskalaren kontrako borrokarako politika eraginkorra diseinatu eta ezartzeko orduan, honako helburu hauek bete behar dira: herritarrak gai horren inguruan kontzientziatzea eta iruzurrezko jokabideak jazartzeko, halakorik egin ez dadin. Horretarako, zergen kudeaketaren, ikuskaritzaren eta diru bilketaren arloko organoek garatutako lana hartu beharra dago kontuan.

Alde horretatik, lurralde historiko bakoitzeko zergei buruzko foru arau orokorrean xedatutakoaren arabera, zerga administrazioek Iruzuraren Kontrako Borrokarako Plana edo zergaz egiaztatzeke plana egingo dute aldian-aldian, eta, erreserbatuak izan arren, informatzeko erabilitako irizpide orokorrak zein diren argitaratu ahal izango da.

Bestalde, 2013ko irailaren 26an egindako osoko bilkuran, fiskalitateari buruzko eztabaida monografikoaren ondoren, Eusko Legebiltzarrak 6. ebazpena onartu zuen. Ebazpen horren arabera, Eusko Legebiltzarrak "beharrezkoa ikusten du Iruzur Fiskalaren Kontra Borrokatzeke Batzordea sortzea. Hiru lurralde historikoen eta Eusko Jaurlaritzaren partaidetaz, Batzordearen ardura izango da Iruzuraren Kontrako Borrokarako Plan Bateratua egitea, Zerga Koordinaziorako Organoaren barruan (ZKO)".

Legebiltzarreko ebazpenak dioenari jarraituz, foru aldundiek eta Eusko Jaurlaritzak beharrezkoa ikusten dute erakundeen arteko elkarlana sendotzea iruzurraren kontrako borrokararen arloan, ekimenen plan bateratuaren bidez. Bertan, hain zuzen ere, abian jarritako bitartekoak eta neurriak aurkeztu eta ebaluatu ahal izango dira

INFORME ANUAL INTEGRADO SOBRE EL FRAUDE FISCAL EN LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EUSKADI. AÑO 2015

La política de lucha contra el fraude fiscal es una exigencia ineludible de una correcta y solidaria aplicación del sistema tributario y se hace indispensable para atajar la insolidaridad de unos pocos, que produce evidentes perjuicios para el bien común de toda la ciudadanía del País Vasco.

El diseño y aplicación de una eficaz política de lucha contra el fraude fiscal debe perseguir tanto la concienciación de los ciudadanos en esta materia como la persecución de las conductas fraudulentas, con un marcado carácter disuasorio por la labor desarrollada por los órganos de gestión tributaria, inspección y recaudación en este ámbito.

En este sentido, la Norma Foral General Tributaria de cada uno de los Territorios Históricos, dispone que las Administraciones tributarias elaboren periódicamente un Plan de lucha contra el fraude o de comprobación tributaria, que tendrán carácter reservado, aunque ello no impedirá que se hagan públicos los criterios generales que los informan.

Por otra parte, en sesión celebrada el día 26 de septiembre de 2013, tras el debate monográfico sobre fiscalidad, el Pleno del Parlamento Vasco aprobó la resolución número 6 por la que el Parlamento Vasco "considera necesaria la creación de la Comisión de Lucha contra el Fraude Fiscal, encargada de elaborar el Plan Conjunto de lucha contra el fraude, con la participación de los tres Territorios Históricos y el Gobierno Vasco, en el seno del Órgano de Coordinación Tributaria (OCT)".

De acuerdo con la consideración parlamentaria, las Diputaciones Forales y el Gobierno Vasco han estimado necesario fortalecer la colaboración interinstitucional en la materia de lucha contra el fraude, a través de la elaboración de un plan conjunto de acciones que permita presentar y evaluar periódicamente los medios y las

aldi, eta haien eraginkortasuna ere balioetsi ahal izango da.

Izan ere, Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoak, 2013ko urriaren 14ko erabakiaren bitartez, Zerga Iruzzurren aurka Borrokatzeko Batzordea sortu zuen, Eusko Legebiltzarrak agindutako funtzio berekin. Funtzio horietako batzuk dira, hain zuzen ere, Zerga Iruzzurren aurka Borrokatzeko Plan Bateratu bat egitea, urtero, eta Euskal Autonomia Erkidegoko zerga-iruzurrari buruzko Urteko Txosten Bateratua egitea (dokumentu hau berekin dakarrena). Txosten horretan Plan Bateratuko jardueren emaitza, eraginkortasuna eta egikaritze-maila ebaluatzen dira.

Iruzur Fiskalaren Kontrako Borrokarako Plan Bateratuak jarduerak eta emaitzak ebaluatzeko helburuak ezarriko ditu, foru ogasunen plan berezi eta osagarriek kalterik egin gabe. Alde horretatik, nabarmendu beharra dago Iruzzurren Kontrako Plan Bateratuan edo foru ogasun bakoitzaren zergak egiaztatzeko planean Euskadiko Iruzur Fiskalaren Kontrako Borrokarako Batzordean bertan adostu diren jarduerak eta lehentasunak hartuko direla kontuan, baita foru ogasun bakoitzarentzat interesgarriak diren jarduera bereziak ere. Hori dela eta, lurralde historiko bakoitzeko plan bereziak plan bateratutik eratorri ahal izango dira, eta inguruabar horrek ez du zertan adierazi emaitzak sendoak ez direnik.

Hain zuzen ere, azaldu egiten da aipatutako plan bateratua egin egingo dela, eta, horretarako, haren irizpide orokorrak zein foru aldundiek garatu beharreko jarduera koordinatuak zehaztuko direla. Edonola ere, informazioa lortzeko ekimenak, prebentzio ekintzak eta arautzeko eta kobratzeko jardunak hartuko ditu bere baitan.

2015. urterako Zerga Iruzzurren kontra Borrokatzeko Plan Bateratua 2015eko martxoaren 31n onartu zen. Plana aipatu hiru ekintza-mailatan egituratua dago, eta emaitzak Txosten honetan ebaluatu ditugu. Batzordeak aho batez erabaki zuen 2014ko Plan Bateratuaren emaitzak oinarrit-

medidas puestas en marcha, a la vez que realizar una valoración de su eficacia.

De hecho, el Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi, mediante acuerdo de fecha 14 de octubre de 2013, creó la Comisión de Lucha contra el Fraude Fiscal con atribución de las mismas funciones prescritas por el Parlamento Vasco, entre ellas la elaboración anualmente del Plan Conjunto de Lucha contra el Fraude Fiscal y la emisión de un Informe Anual Integrado sobre el fraude fiscal en la Comunidad Autónoma de Euskadi, -la que motiva el presente documento- evaluando el resultado y la eficacia de las actuaciones del Plan Conjunto, así como el grado de su realización.

En el Plan Conjunto de Lucha contra el Fraude Fiscal se establecen unos objetivos evaluables en actuaciones y resultados, todo ello sin perjuicio de los planes específicos y complementarios de cada una de las Haciendas Forales. En este sentido es importante destacar que el Plan de Lucha contra el Fraude o de comprobación tributaria de cada Hacienda Foral incluye tanto las actuaciones y prioridades que se han consensuado en el seno de la Comisión de Lucha contra el Fraude Fiscal de Euskadi como las actuaciones específicas que se consideran de especial interés por parte de cada Hacienda Foral, por lo que los planes específicos de cada Territorio Histórico pueden diferir del Plan Conjunto sin que esa circunstancia deba interpretarse como signo de inconsistencia de los resultados.

En concreto se establece que la elaboración del citado Plan Conjunto se realizará determinando sus criterios generales, así como las actuaciones coordinadas a realizar por las Diputaciones Forales, que en todo caso contendrán acciones de obtención de información, acciones preventivas y acciones de regularización y cobro.

El Plan Conjunto de Lucha contra el Fraude Fiscal para el año 2015, cuyos resultados se evalúan en este Informe, se aprobó el 31 de marzo de 2015, estructurado en las tres grandes categorías de acciones señaladas. Fue criterio unánime en el seno de la comisión que para la formulación de

zat hartuko zituela Plan Bateratuko irizpide orokor-
 rarak eta gauzatu beharreko jarduketak koordina-
 tuak ezartzeko, eta 2014ko Planeko esperientzia
 aprobetxatuko zela 2015ekoa hobetzeko, era-
 ginkortasun gutxiko alderdiak berbideratuz eta
 balioespenik handiena izan duten jarduketak
 indartuz.

Iruzzurren kontra Borrokatzeko Batzordean or-
 dezkatutako erakundeek ahalegin handia egin
 dute antolatutako jarduketak eraginkorki gau-
 zatzeko eta 2015eko Plan Bateratuan arlo bakoit-
 zean ezarritako helburuak betetzeko. Balorazio
 orokor gisa, esan dezakegu helburuak maila
 handian bete direla, hala gauzatutako jarduke-
 tei dagokienez –Administrazioek moldatu dit-
 zakete–, zeinak, orokorrean, areagotu egin diren
 2015ean, aurreko urtearekin alderatuta; nola lor-
 tutako emaitza kuantitatiboetarako dagokienez,
 horiek ere onak izan baitira 2015ean –gai hori,
 neurri batean, iruzurren kontra borrokatzen
 duten zerbitzuen jardueraren mailaren aparteko
 ausazko osagai baten mende dago–.

Nabarmendu behar da Batzordearen barruan
 etengabeko ahalegina egiten ari direla Zerga Ad-
 ministratioetako datuak homogeneizatzeko. Ildo
 horretan, aurreko kasu batzuetan, aldatu egin da
 zerga-kudeaketaren arloko jardunak zenbatze-
 ko modua. Horregatik, jardunei buruz eskaintzen
 diren datuak, termino kuantitatiboetan, ezin dira
 alderatu 2014. urteari dagozkion datuak eman-
 dakoekin; izan ere, batch prozesuen bitartez
 modu automatikoan egiten diren berrikusketak
 kendu egin dira. Beraz, nabarmendu behar dugu
 egindako lana aurreko urteetan egindakoaren
 antzekoa denez, jardun kopurua zenbatzeko iri-
 zpidea soilik aldatu dela.

Informazioa eskuratzeko arloari dagokionez, au-
 rreko txostenean bezalaxe, Aldundiak eta Eusko
 Jaurlaritzak elkarlanean aritzeko egin den bultzada
 argia nabarmendu nahi dugu. Elkarlan horren hel-

los criterios generales y las actuaciones coor-
 dinadas a realizar dentro del Plan, se tomaron
 como base los resultados del Plan Conjunto de
 2014, aprovechando la experiencia en éste para
 perfeccionar el de 2015, reorientando los aspec-
 tos que se hubieran demostrado menos eficaces
 y proponiendo el impulso de las actuaciones
 mejor evaluadas.

Ha habido un firme empeño de las Instituciones
 representadas en la Comisión de Lucha contra el
 Fraude en desarrollar con eficacia las actuacio-
 nes programadas y en cumplir los objetivos esta-
 blecidos en el Plan Conjunto de 2015, en cada
 una de las áreas en que se estructura. Como va-
 loración general, podemos señalar que el grado
 de cumplimiento de objetivos ha sido elevado,
 tanto en términos de actuaciones desarrolladas
 –susceptibles de modulación discrecional por
 parte de las administraciones–, que en líneas
 generales se han intensificado en 2015 respecto
 al año anterior; como en términos de resultados
 cuantitativos obtenidos –aspecto que depende
 en parte de un componente aleatorio indepen-
 diente del nivel de actividad de los servicios que
 participan en la lucha contra el fraude–, que se
 consideran asimismo satisfactorios en 2015.

Hay que destacar el esfuerzo continuo que se
 está realizando en el seno de la Comisión por la
 homogeneización de los datos de las distintas
 Administraciones tributarias. En este sentido, este
 año se ha procedido a modificar, en algunos ca-
 sos, la forma de cómputo de las actuaciones en
 el área de la gestión tributaria. Por ello, los datos
 de actuaciones que se ofrecen no son compa-
 rables en términos cuantitativos con los suminis-
 trados en el año 2015, toda vez que se han eli-
 minado las revisiones que se producen de forma
 automática a través de los procesos batch. Por
 tanto, queremos destacar que, siendo el trabajo
 realizado similar al de años anteriores, lo único
 que sufre modificación es el criterio para compu-
 tar el número de actuaciones.

En lo que respecta al área de obtención de in-
 formación queremos hacer especial mención, al
 igual que se hizo en el anterior informe, al claro
 impulso que se ha realizado en estos años a la

burua da, hain zuzen ere, zerga-arloan garrantzia duen informazioa hornitzeko mekanismoak arautzea eta sistematizatzea, bereziki Eusko Jaurlaritzako sailek duten informazioa. 2015ean informazioa aldian-aldian telematikoki eta modu egonkor eta seguruan trukatzeko erakunde arteko hitzarmenen testuak adostu dira; hitzarmen horiei esker, informazioa iruzurraren kontrako borrokan erabili ahal izango da bizkor eta eraginkorki. Halaber, 2015ean espedienteak izapidetzen hasi dira, erakunde bakoitzean hitzarmenak onartzeko, behin betiko sinatu aurretik.

Jarduketa prebentiboen alorrari dagokionez, neurrien eragin ekonomikoa ebaluatzea zaila da, neurri horien xedea baita, hain zuzen ere, iruzurrezko jarrerak eragozte eta, ondorioz, iruzurrik ez egitea. Neurri horiek zenbateko garrantzia duten ulertzeko, Europako Batzordeak, Europar Batasunaren barruko BEZ iruzurra eragozte aldera, Kontseiluari, Europako Parlamentuari eta Europako Ekonomia eta Gizarte Komiteari egindako komunikazioei lotzen gatzazkie, Txosten honetan ebaluatutako 2015eko Plan Bateratuko orientazioekin bat baitatoz. Proposatutako neurrien asmoa da, batetik, BEZen iruzurra prebenitzea eta bestetik, iruzurra antzematea. Horrez gain, zerga-zorrak biltzeari eta berreskuratzeari buruzko kapitulu bat ere badago, azkena. Iruzurra prebenitzeko neurrietako bat da BEZen eroldan subjektu pasiboak erregistratzeko eta baja egiteko gutxieneko arau komunak ezartzea. Eta horrek berekin ditu Europar Batasunaren barruko Operadoreen Erregistroan izena emanda dauden zergapekoak zehatz-mehatz kontrolatzea, IFZ balio gabetzeko jarduketak gauzatzea eta Plan Bateratuan jasotako beste neurri batzuk hartzea.

Azkenik, erregularizazioari eta kobrantzari dagokionez, nabarmentzekoa da iruzurraren kontra Borrokatzeko Batzordean ordezkatura dauden

colaboración institucional entre las Diputaciones y el Gobierno Vasco para regular y sistematizar los mecanismos de suministro de información con trascendencia tributaria, en particular la obrante en poder de los diversos Departamentos del Gobierno Vasco. Durante 2015 se han acordado los textos de los respectivos convenios interinstitucionales que permitirán que el intercambio de información se haga de manera estable, segura, periódica y por vía telemática, y que pueda ser utilizada de forma rápida y eficaz en el marco de la lucha contra el fraude. Asimismo, se ha iniciado en 2015 la tramitación de los expedientes para proceder a la aprobación de los convenios en cada institución, previa a la firma definitiva de los mismos.

Por lo que respecta al área de actuaciones preventivas se subraya que el impacto de las diferentes medidas es de difícil evaluación en términos económicos, dado que su función es precisamente evitar las conductas fraudulentas y, en consecuencia, que el fraude no se cometa. Para comprender la importancia de estas medidas nos remitimos a las Comunicaciones que la Comisión Europea ha realizado al Consejo, al Parlamento Europeo y al Comité Económico y Social Europeo para evitar el fraude de IVA intracomunitario, muy en sintonía con las orientaciones del Plan Conjunto 2015 evaluado en este Informe. Las medidas propuestas están orientadas, por una parte, a la prevención del fraude en el IVA, por otra a la detección de fraude y un último capítulo dirigido a la recaudación y recuperación de deudas tributarias. Entre las medidas destinadas a la prevención del fraude figura el establecimiento de unas normas mínimas comunes para la inscripción y la baja de los sujetos pasivos en el censo de IVA, lo que conlleva un exhaustivo control de los obligados tributarios que están inscritos en el Registro de Operadores Intracomunitarios y en el Registro de Devoluciones Mensuales, las actuaciones de revocación del NIF y otras de las medidas recogidas en el Plan Conjunto.

Por último, en el área de regularización y cobro sigue siendo un factor destacable la coordinación de actuaciones y la consolidación de un

erakundeek jarduketak koordinatu dituztela eta, gainera, elkarlana gero eta handiagoa dela eta sendotu egin dela. Arlo horretan eredugarria da, bereziki, hiru lurraldeetako ikuskatzaileek auditoretza informatikoko tresna bat erabiltzen dutela: Normalizazio, Dokumentazio eta Azterketa Sistema Aditua (SENDA). Aplikazio hori jarduera ekonomikoak gauzatzen dituzten zergapekoen sistema informatikoak egiaztatzeko erabiltzen da. Hiru Foru Ogasunek tresna hori erabiltzen dutenez, Euskal Autonomia Erkidegoko zergapeko guztien egiaztapen-jarduketetan auditoretza-probak homogeneizatu dira.

Labur-labur, nabarmendu dezakegu Administrazioek iruzurraren kontra borrokatzeko gauzatzen dituzten jarduketak areagotu egin direla eta emaitza kuantitatiboak, aurreko ekitaldikoak baino zertxobait txikiagoak diren arren, positiboak direla eta sendotu egin direla; izan ere, 826 milioi eurotik gorakoak dira. Nolanahi ere, funtsezkoa da erakundeak elkarlanean aritzeko jarduketa-ildo koordinatuak ezartzea, etorkizunari baikortasunez aurre egiteko, eta datozen urteetan zerga-iruzurraren murrizketan eragin handia izango duten neurri bateratuak hartzea.

Hona hemen 2015. Urterako Euskadiko Iruzuraren Kontrako Borrokarako Plan Bateratuan zehaztutako egituraren eta sistematikaren arabera lortutako emaitzak.

grado de colaboración creciente entre las distintas Instituciones representadas en el seno de la Comisión de Lucha contra el Fraude. En particular, en esta área es un referente la utilización, por parte del personal inspector de los tres territorios, de la herramienta de auditoría informática denominada Sistema Experto de Normalización, Documentación y Análisis (SENDA). Es una aplicación orientada a la verificación de los sistemas informáticos de los obligados tributarios que desarrollan actividades económicas. El uso de esta herramienta por parte de las tres Haciendas Forales supone en la práctica una homogeneización de las pruebas de auditoría que se establecen en las actuaciones de verificación de todos los obligados tributarios del País Vasco.

En resumen, podemos destacar que se han intensificado la actividad de las administraciones en la lucha contra el fraude y se ha conseguido consolidar unos resultados cuantitativos que, aunque ligeramente inferiores a los obtenidos en el pasado ejercicio, deben considerarse positivos y superan los 826 millones de euros. En todo caso, es fundamental el establecimiento de unas líneas de actuación coordinadas y de colaboración institucional que nos permiten afrontar el futuro con optimismo, proyectándose en la actualidad la adopción de medidas conjuntas que tendrán gran impacto en la reducción del fraude fiscal en los próximos años

Se relacionan a continuación los resultados obtenidos atendiendo a la estructura y sistemática establecida por el citado Plan Conjunto de Lucha contra el Fraude en el País Vasco para el año 2015.

http://www.ogasun.ejgv.euskadi.eus/contenidos/informacion/lo_ultimo/es_lu_dat/adjuntos/Informe%20anual%20integrado%20fraude%20fiscal%202015.pdf

EUSKAL AUTONOMIA ERKIDEGOKO IRUZUR FISKALAREN KONTRAKO BORROKARAKO PLAN BATERATUA: IRIZPIDE OROKORRAK ETA 2016. URTERAKO EKINTZA KOORDINATUAK

Eusko Legebiltzarrak 2013ko irailaren 26an egindako osoko bilkuran, fiskalitateari buruzko eztabaida monografikoaren ondoren, 6. ebazpena onartu zuen. Ebazpen horren arabera, Eusko Legebiltzarrak beharrezkoa ikusten du "iruzur fiskalaren kontra borrokatzeko batzorde bat sortzea. Hiru lurralde historikoen eta Eusko Jaurlaritzaren parte-hartzearekin, Batzordearen ardura izango da Iruzuraren kontrako Borrokarako Plan Bateratua egitea, Zerga Koordinaziorako Organoaren barruan (ZKO)".

"Eusko Legebiltzarrak iritzi dio erakundeen arteko elkarlana indartu beharra dagoela iruzurraren kontrako borrokan. Horretarako, ekintza bateratuen programa erabiliko da, aukera emango duena martxan jarritako baliabideak eta neurriak aurkezteko, neurriok aldiari behin aztertzeko, eta horien eraginkortasuna neurtzeko" halaxe xedatu da aipatutako ebazpenean.

Iruzur Fiskalaren kontrako Borrokarako Plan Bateratua jarduerak eta emaitzak ebaluatzeko helburuak ezarriko ditu, kalterik egin gabe foru ogasunen ikuskatzeko plan berezi eta osagarriei.

Zehazki ezartzen da aipatutako Plan Bateratua egingo dela bere irizpide orokorrak ezariz eta foru aldundiek egin beharreko jarduera koordinatuak zehaztuz. Edozein kasutan, bere baitan hartuko ditu informazioa lortzeko ekimenak, prebentzio ekintzak eta arautzeko eta kobratzeko jardunak.

2013ko urriaren 14an sortu zen Batzordea, Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoaren erabakiaren bidez. Haren xedea Euskal Autonomia Erkidegoko eta haren lurralde historikoetako erakundeak etengabe lankidetzan aritzea eta biltzea zen, iruzurraren kontrako hiru foru-ogasunetako borrokaren jarduketak are indar handiagoz koordinatzeko, jarduketak kuantifikatzeko

PLAN CONJUNTO DE LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL DEL PAÍS VASCO, QUE CONTIENE LOS CRITERIOS GENERALES Y LAS ACTUACIONES COORDINADAS A REALIZAR DURANTE EL AÑO 2016

El Pleno del Parlamento Vasco, en sesión celebrada el día 26 de septiembre de 2013, tras el debate monográfico sobre fiscalidad, aprobó la resolución número 6 por la que el Parlamento Vasco "considera necesaria la Creación de la Comisión de Lucha contra el Fraude Fiscal, encargada de elaborar el Plan Conjunto de lucha contra el fraude, con la participación de los tres Territorios Históricos y el Gobierno Vasco, en el seno del Órgano de Coordinación Tributaria (OCT)".

En la citada resolución se señala que "El Parlamento Vasco considera necesario fortalecer la colaboración interinstitucional en la lucha contra el fraude mediante un programa de acciones conjuntas que permita presentar y evaluar periódicamente los medios y las medidas puestas en marcha y su eficacia".

En el Plan Conjunto de Lucha contra el Fraude Fiscal se establecerán unos objetivos evaluables en actuaciones y resultados, todo ello sin perjuicio de los planes específicos y complementarios de Inspección de cada una de las Haciendas Forales.

En concreto se establece que la elaboración del citado Plan Conjunto se realizará determinando sus criterios generales, así como las actuaciones coordinadas a realizar por las Diputaciones Forales, que en todo caso contendrán acciones de obtención de información, acciones preventivas y acciones de regularización y cobro.

La Comisión fue creada mediante acuerdo del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi de fecha 14 de octubre de 2013, como un órgano permanente de encuentro y colaboración entre las instituciones de la Comunidad Autónoma del País Vasco y de sus Territorios Históricos para coordinar de una manera más intensa las actuaciones de lucha contra el fraude de cada

metodologia homogeneousatzeko oinarriak ezartzeko, eta hiru foru-aldundietako plan bateratu bat onartzeko iruzurrari aurre egiteko. Legebiltzarraren ebazpenean xedatutakoaren arabera, Batzordeak hainbat funtzio ditu –Batzordearen barne-funtzionamendurako erregelamenduan jasotakoak– besteak beste, “*Iruzur fiskalaren kontrako Borrokarako Plan Bateratua egitea, planaren irizpide orokorrak eta hirurek egin beharreko jarduketa koordinatuak zehaztuz*”.

Foru-ogasun bakoitzeko Iruzuraren aurka Borrokatzeko edo Zerga Egiaztapenerako Planaren barruan jasoko dira, batetik, Iruzuraren kontrako Borrokarako Euskadiko Batzordeak adostutako jarduerak eta lehentasunak, eta, bestetik, foru-ogasun bakoitzak bereziki interesgarritzat jotzen dituen jarduera espezifikoak. Horrela bada, baliteke desberdintasunak egotea lurralde historikoetako plan espezifikoaren eta Plan Bateratua- ren artean, baina horrek ez du esan nahi funtsik ez dutenik.

Orain arte Iruzur Fiskalaren kontrako Borrokarako bi Plan Bateratu onartu dira, lehenengoa 2014. urtean eta bigarrena 2015ean. Beraz, Plan Bateratu hau Iruzuraren kontrako Borrokarako Euskadiko Batzordeak onartzen duen hirugarrena izango da.

Hiru Foru Ogasunek azken urteetan egindako jardunek egiaztatu dute jarduera-sektore jakin batzuetan salmentak ezkutatzeko eta zerga-aitorpenak egiteko baliagarriak diren kontabilitate egoera-orriak manipulatzeko informatika-tresna espezifikoaren erabilera ugaritu dela.

Ezer berririk ekarri duten jardunbide-proposamenen artean dago egiaztapen- eta ikerketa-jardunak indartzea bulegoetan, finketan, negozio-lokaletan eta zergadun behartuek zergapetutako jarduerak edo ustiapenak garatzen dituzten gainerako establezimendu edo lekuetan. Jardun horiek, funtsean, enpresaburuek erabilitako fakturazio-sistemen gainean informa-

una de las Haciendas Forales y establecer las bases para homogeneizar la metodología de cuantificación de las actuaciones, además de aprobar un Plan Conjunto de Lucha contra el Fraude de las tres Diputaciones Forales. Tal y como determinó la Resolución del Parlamento, entre las funciones que tiene encomendadas, recogidas en su Reglamento de funcionamiento interno, se incluye la de “*Elaborar el Plan Conjunto de Lucha contra el Fraude Fiscal, determinando sus criterios generales, así como las actuaciones coordinadas a realizar por las mismas*”.

El Plan de Lucha contra el Fraude o de Comprobación Tributaria de cada Hacienda Foral incluye tanto las actuaciones y prioridades que se han consensuado en el seno de la Comisión de Lucha contra el Fraude de Euskadi, como las actuaciones específicas que se consideran de especial interés por parte de cada Hacienda Foral, por lo que los planes específicos de cada Territorio Histórico pueden diferir del Plan Conjunto sin que esta circunstancia deba interpretarse como signo de inconsistencia.

Hasta la fecha se han aprobado dos Planes Conjuntos de Lucha contra el Fraude Fiscal, el primero en el año 2014 y el segundo en 2015. Por tanto, el actual Plan Conjunto será el tercero aprobado por la Comisión de Lucha contra el Fraude de Euskadi.

Las actuaciones realizadas por las tres Haciendas Forales durante los últimos años han constatado que, en determinados sectores de actividad, ha proliferado la utilización de herramientas informáticas específicas para la ocultación de ventas y manipulación de los estados contables que sirven para la confección de las declaraciones tributarias.

Entre las propuestas de actuación novedosas más significativas está la potenciación de actuaciones de comprobación e investigación en las oficinas, fincas, locales de negocio y demás establecimientos o lugares en que se desarrollen actividades o explotaciones sometidas a gravamen por los obligados tributarios. Estas actuaciones se realizarán, fundamentalmente, a través

tika-auditoriako kontrolak erabiliz egingo dira. Kontrol horien eraginkortasuna bermatzeko, zerga-administrazioak baliabide materialez nahiz arau-tresna eraginkorrez hornituko dira jokabide horiek errotik kentzeko.

Era berean azpimarratzekoa da jarduera sektore jakin batzuetan fakturazio-sistemak kontrolatzeko tresnen ezarpena aztertzea ahalbidetuko duen estrategia orokor bat lantzeko hartu den konpromisoa, Ekonomiako Lankidetzeta eta Garapenerako Erakundeak (ELGE) iruzurrezko jardunbide horiek saihesteko emandako gomendioak betez.

2016. urterako ezarritako jardun-irizpideen artean azpimarratzekoak dira, era berean, nazioarteko taldeek erabilitako tributazio-egitura itxuratiak errotik kentzera bideratutako ekimenak. Alde batetik, araudia aldatuko da taldeak lortutako daturik garrantzitsuenak herrialdez herrialde informatzeko betebeharra ezartzeko, ELGEren zerga-oinarrien higaduraren, zerga-plangintza agresiboaren eta enpresa-etekinen transferentzia artifizialaren aurkako BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) proiektuaren gomendioen ildotik. Bestalde, enpresa-talde horiek erabiltzen duten transferentzia-prezioen politika aztertuko da.

Jarraian, beraz, aipatu egingo ditugu Iruzur Fisikalaren kontrako Borrokarako Plan Bateratuaren irizpide orokorrak eta Euskal Autonomia Erkidegoko erakundeek modu koordinatuan egin beharreko jarduerak. Hainbat taldetan banatu ditugu horiek guztiak, zerga-administrazioko erakundeek egin beharreko jardueren ezaugarrien arabera:

a) Informazioa lortzeko jarduerak; horrelako jardueratzat hartuko dira zergetan ondorioak izan ditzakeen informazioa lortu, normalizatu eta aztertzerazuzendutako jarduerak, zergak aplikatzeko prozeduren objektu izango diren zergadun behartuak eta horiek izango dituzten prozeduren garapena hobeto hautatze aldera.

de la utilización de controles de auditoría informática sobre los sistemas de facturación utilizados por los empresarios. A efectos de garantizar la eficacia de estos controles, las Administraciones tributarias se dotarán tanto de medios materiales como de instrumentos normativos eficaces para la erradicación de estas conductas.

Igualmente destaca el compromiso de elaborar una estrategia general que permita analizar la implantación de herramientas de control de los sistemas de facturación en determinados sectores de actividad, en cumplimiento de las recomendaciones de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) para evitar estas prácticas fraudulentas.

También hay que reseñar entre los criterios de actuación fijados para este año 2016 las iniciativas dirigidas a erradicar las estructuras artificiosas de tributación utilizadas por los grupos internacionales. Por un lado, se modificará la normativa para establecer la obligación de información país por país de los datos más relevantes obtenidos por el grupo, en línea con las recomendaciones del proyecto BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) de la OCDE, de lucha contra la erosión de bases imponibles, la planificación fiscal agresiva y la transferencia artificial de beneficios empresariales. Por otro lado, se procederá al análisis de la política de precios de transferencia utilizada por los citados grupos empresariales.

En consecuencia, los criterios generales, así como las actuaciones coordinadas a realizar por las Instituciones del País Vasco, que componen el Plan Conjunto de Lucha contra el Fraude Fiscal para el año 2015 son los que a continuación se relacionan, clasificados en función del carácter de las actuaciones de los diferentes órganos de la Administración tributaria:

a) Actuaciones de obtención de información, entendiendo como tales aquellas actuaciones dirigidas a la obtención, normalización y análisis de la información con trascendencia tributaria, con el fin de mejorar la selección de los obligados tributarios que vayan a ser objeto de los procedimientos de aplicación de los tributos y

b) Prebentzio jarduerak; horiek barne hartuko dituzte zergadun behartuek iruzurrezko jarduerak egin izana baino lehen antzeman eta saihestera zuzendutako jarduerak.

c) Arautu eta kobratzeko jarduerak; horrelako jardueratzat hartuko dira kudeaketa eta ikuskatze organoek zergadun behartuen zerga egoera egiaztatu, ikertu, eta beharrezkoa balitz arautzera zuzendutako jarduerak, baita bilketa organoek zergadun behartuek dituzten zorrak ordaintzea lortzeko garatutako jarduerak ere, borondatezko epean zein epe exekutiboan ordaintzeko.

el desarrollo de los procedimientos que se sigan sobre los mismos.

b) Actuaciones preventivas, entendiendo como tales aquellas actuaciones de control dirigidas a detectar y evitar la realización de actuaciones fraudulentas de los obligados tributarios antes de su comisión.

c) Actuaciones de regularización y cobro, que son aquellas actuaciones encaminadas a la comprobación, investigación o verificación y, en su caso, regularización de la situación fiscal de los obligados tributarios por los órganos de gestión e inspección, así como aquellas actuaciones desarrolladas por los órganos de recaudación para obtener el pago por los obligados tributarios, tanto en período voluntario como en período ejecutivo, de sus deudas.

http://www.ogasun.ejgv.euskadi.eus/contenidos/informacion/lo_ultimo/es_lu_dat/adjuntos/2016%20Plan%20de%20lucha%20contra%20el%20fraude%20sin%20firma.pdf

DOCUMENTO OCDE: SUPRESIÓN ELECTRÓNICA DE VENTAS: UNA AMENAZA PARA LOS INGRESOS FISCALES

https://www.oecd.org/tax/crime/Electronic_Sales_Suppression_Website_ESP.pdf

PROYECTO BEPS: DEFINICIÓN DE LAS POLÍTICAS FISCALES Y TRIBUTARIAS INTERNACIONALES Y COMUNITARIAS

ELGA (2015), Azalpen oharra. Hozkin-lekualdakei eta zerga-oinerrien higaduari buruzko ELGA/G20 proiektua. 2015eko. <https://www.oecd.org/ctp/beps-nota-explicativa-2015.pdf>

Hozkin-lekualdaketei eta zerga-oinerrien higaduari buruzko ELGA/G20 proiektua. 2015eko azken txostenak. Laburpenak. <https://www.oecd.org/ctp/beps-resumenes-informes-finales-2015.pdf>

ENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL DE 23 DE JUNIO DE 2016

<http://hj.tribunalconstitucional.es/HJ/es/Resolucion/Show/25023>

DOCUMENTO OCDE: SUPRESIÓN ELECTRÓNICA DE VENTAS: UNA AMENAZA PARA LOS INGRESOS FISCALES

https://www.oecd.org/tax/crime/Electronic_Sales_Suppression_Website_ESP.pdf

PROYECTO BEPS: DEFINICIÓN DE LAS POLÍTICAS FISCALES Y TRIBUTARIAS INTERNACIONALES Y COMUNITARIAS

OCDE (2015), Nota explicativa, Proyecto OCDE/G20 de Erosión de Bases Imponibles y Traslado de Beneficios, OCDE. <https://www.oecd.org/ctp/beps-nota-explicativa-2015.pdf>

Proyecto OCDE/G20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios. Informes Finales 2015. Resúmenes. <https://www.oecd.org/ctp/beps-resumenes-informes-finales-2015.pdf>

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL DE 23 DE JUNIO DE 2016

<http://hj.tribunalconstitucional.es/HJ/es/Resolucion/Show/25023>

