



Universidad de Jaén

Facultad de Ciencias Sociales
y Jurídicas

Trabajo Fin de Grado

FRAUDE Y ELUSIÓN FISCAL EN IRPF: ANÁLISIS DE CASOS PRÁCTICOS

Alumna: Noelia Fernández Maldonado

Junio, 2021

ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN	6
2. MARCO TEÓRICO.....	8
2. 1. El sistema tributario español.....	8
2.2. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	9
2.2.1. Antecedentes	9
2.2.2. Finalidad principal	10
2.2.3. Normativa básica del IRPF	10
2.2.4. Naturaleza del IRPF	11
2.2.5. Objeto del IRPF	12
2.2.6. Ámbito de aplicación	13
2.2.7. Domicilio fiscal.....	14
2.2.8. Contribuyente.....	14
2.3. Grandes patrimonios	15
2.4. Evasión, elusión y fraude fiscal. Conceptos	16
2.5. Paraísos fiscales. Concepto	18
2.6. Importancia del IRPF desde el punto de vista de la recaudación fiscal.....	19
3. METODOLOGÍA	22
4. ANÁLISIS.....	23
4.1. Importancia en la recaudación del IRPF de las grandes rentas.....	23
4.2. Importe de los casos de fraude y elusión fiscal de personas físicas concretas	26
4.2.1. Rubén Doblas Gurdensen	26
4.2.2. Shakira	27
4.2.3. Leo Messi	28
4.2.4. Nuria Roca	28
4.2.5. Gerard Piqué	29

4.2.6. Samuel Eto'o	29
4.2.7. Adriano Correia	29
4.2.8. Cristiano Ronaldo	30
4.2.9. Javier Mascherano	31
4.2.10. Alexis Sánchez	31
4.2.11. Radamel Falcao	31
4.2.12. Fabio Coentrao	32
4.2.13. James Rodríguez.....	32
4.2.14. Manuel María Arias Domínguez	32
4.2.15. Ana Consuelo Duato Boix	33
4.2.16. Montserrat Caballé	33
4.2.17. Luka Modric	33
4.2.18. Marcelo Vieira.....	34
4.2.19. José Mourinho	34
4.2.20. Ángel di María.....	34
4.2.21. Màxim Huerta.....	35
4.2.22. Diego Costa	35
4.2.23. Ana Torroja.....	35
4.2.24. María Dolores León Rodríguez	36
5. CONCLUSIONES	37
6. BIBLIOGRAFÍA.....	42

ÍNDICE DE CUADROS

Cuadro 1. Características del IRPF	12
Cuadro 2. Contribuyentes.....	15
Cuadro 3. Total ingresos tributarios (en millones de euros)	20

Cuadro 4. Total pagos a cuenta año 2018	23
Cuadro 5. Nueva escala general	24
Cuadro 6. Cantidades defraudadas por Shakira	28
Cuadro 7. Cantidades defraudadas inicialmente por Cristiano Ronaldo.....	30
Cuadro 8. Cantidades defraudadas corregidas por Cristiano Ronaldo.....	31
Cuadro 9. Perjuicio cometido al IRPF en casos concretos.....	38

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1. Impuestos del Sistema Tributario Español.....	9
Gráfico 2. Evolución de los ingresos tributarios por IRPF (millones de euros)	21

RESUMEN

El tema abordado en este trabajo consiste en el análisis de cuáles son las implicaciones de que grandes masas patrimoniales dejen de tributar correctamente en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. De esta manera, para poder llevar a cabo la realización de este estudio, he analizado la importancia en la recaudación que tiene este tributo en relación con el resto de impuestos encuadrados en el sistema tributario español, posteriormente he hecho uso de la metodología cuantitativa, aportando datos numéricos sobre las cantidades que grandes fortunas han defraudado o eludido a lo largo de los últimos años, para finalmente, en un cuadro a modo resumen, mostrar la cantidad total que se ha dejado de percibir en las arcas públicas a causa de dichos contribuyentes.

ABSTRACT

The subject addressed in this paper consists of analyzing the implications of the fact that high income individuals fail to pay taxes correctly in the Personal Income Tax. Thus, in order to carry out this study, I have analyzed the importance of this tax in relation to the other taxes included in the Spanish tax system, then I have made use of the quantitative methodology, providing numerical data on the amounts that large fortunes have defrauded or avoided in recent years, to finally, in a summary table, show the total amount that has not been received in the public coffers because of these taxpayers.

1. INTRODUCCIÓN

La huida de grandes patrimonios fuera de España hacia otros lugares, así como otros aspectos relacionados con el fraude fiscal de las grandes fortunas para no hacer frente al sistema tributario español, han sido temas que desde hace tiempo se han debatido en profundidad, pero desde el comienzo de este año se ha reabierto el debate provocando qué, en todos los medios, incluidas las redes sociales, esté presente este tema.

Con la realización de mi Trabajo Fin de Grado pretendo analizar cuáles son las implicaciones de esta cuestión en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante IRPF), para ello, trataré de llevar a cabo un enfoque cuantitativo, haciendo uso de datos monetarios referentes a las pérdidas fiscales en las que se incurren cuando se cometen este tipo de abusos en concepto de dicho tributo, ya sea por cuestiones ilegales como el fraude fiscal o cuestiones al borde de la legalidad como cambiar el domicilio fiscal para no contribuir al IRPF en España.

Este impuesto, junto con el Impuesto sobre Sociedades, lo estudié en segundo de carrera a través de la asignatura Economía del Sector Público, fue a partir de ese momento, cuando realmente me di cuenta de que era un tema que a mí me gustaba e interesaba, por tanto, he querido seguir profundizando en él, haciendo que su elección se base en mi propio interés por tener una mayor aproximación y conocimiento acerca de este. Además, a esta cuestión se le une su gran actualidad e importancia desde estos últimos meses, ya que ha sido comentado en documentales, noticias y en multitud de medios más, despertando aún más mi curiosidad en aspectos relacionados a él. Si al día de hoy hay alguien que aún no ha oído hablar sobre este tema simplemente con encender la televisión un momento o leer en el periódico se encontrará de manera casi segura con algún dato relacionado con este asunto.

Para poder realizar el estudio de sus implicaciones en el IRPF, primero ha sido necesario hablar en modo introductorio del sistema tributario español, ya que es en él donde se encuentra encuadrado este tributo, así como la definición de qué son los impuestos, contribuciones especiales y tasas. Consecutivamente, he analizado el impuesto en el que me voy a centrar, conociendo, para ello, su naturaleza, cuáles han sido sus antecedentes, la normativa básica que lo regula y demás aspectos esenciales relacionados con el tema de mi trabajo como es la definición de lo que se considera gran patrimonio, contribuyente, domicilio fiscal, fraude, evasión o elusión fiscal y los paraísos fiscales, concluyendo el marco teórico con la explicación de la importancia que tiene el IRPF en el sistema tributario español, haciendo uso de la

comparación con otros tributos y su evolución a lo largo de los años a través de los datos estadísticos ofrecidos por la Agencia Tributaria.

Posteriormente, para la realización de mi análisis, he comenzado mostrando las cantidades que aportan en concepto de pagos a cuentas y retenciones las rentas más altas en relación con rentas medias; a continuación, he analizado lo que otros autores han afirmado acerca de las pérdidas fiscales consecuentes de los sucesos anteriormente mencionados como son el fraude o la elusión fiscal para, finalmente, estudiar la implicación en términos monetarios de las pérdidas en la recaudación de este impuesto a través de una serie de casos concretos relacionados con grandes patrimonios y personas conocidas que han intentado evitar tributar, ya sea por medios más legales, como la marcha a países con menos tributación o, medios ilegales, recurriendo a engaños y ocultaciones de los ingresos obtenidos en su renta.

Por ende, en mi trabajo quiero que quede reflejado tanto la gran importancia de este impuesto como la que tiene cualquier contribuyente del IRPF para las arcas públicas, mostrando que son las rentas más altas las que aportan gran parte de las cantidades que derivan a los ingresos públicos. Nos servirá para reflexionar sobre los perjuicios que tiene para la sociedad su incumplimiento y, a pesar de que cada vez está más perseguido y en el punto de mira de las administraciones públicas por los avances de las nuevas tecnologías, aún es un hecho que está bastante presente y lejos de dejar de existir.

Por último, una vez realizado este estudio, estableceré una serie de conclusiones derivadas de las diversas fuentes a las que he ido consultando a fin de obtener la información necesaria, de esta manera, podré finalizar mi trabajo con este último apartado.

2. MARCO TEÓRICO

2. 1. El sistema tributario español

A modo introductorio, el sistema tributario español se encuentra regulado por la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, (en adelante LGT), la cual entró en vigor el día 1 de julio de 2004, aunque bien es cierto que, en última instancia, la norma por la que queda regulado es la Constitución Española de 1978.

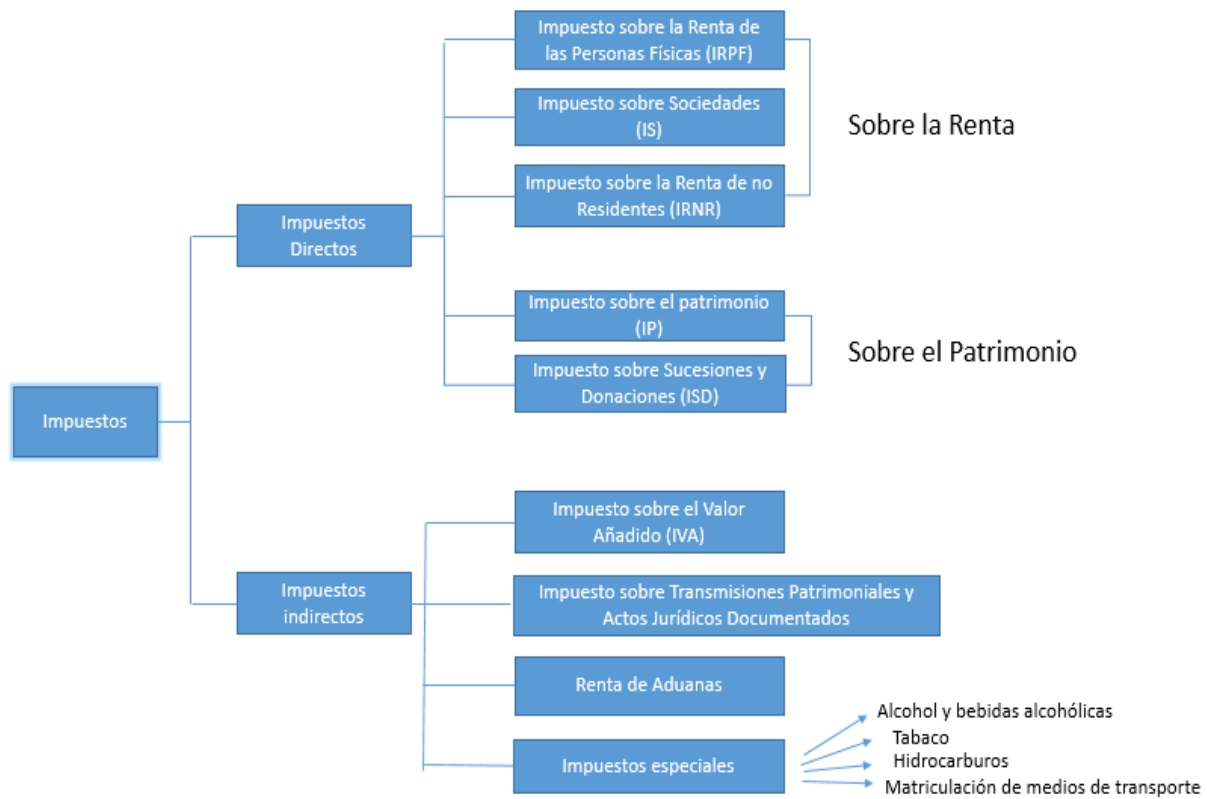
En primer lugar, considero importante explicar qué son los tributos para poder seguir con mi objeto de estudio. De acuerdo al artículo 2.1 de la Ley General Tributaria nos encontramos con la siguiente definición: *“Los tributos son los ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por una Administración pública como consecuencia de la realización del supuesto de hecho al que la ley vincula el deber de contribuir, con el fin primordial de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos”*. Dentro de la definición que nos da dicha ley, en su artículo 2.2 podemos ver que esos tributos se clasifican en tres tipos: tasas, contribuciones especiales e impuestos.

Las tasas quedan definidas por el artículo 2.2.a) como: *“Tasas son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado”*.

Las contribuciones especiales, definidas por el artículo 2.2.b) como: *“Contribuciones especiales son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos”*.

Es en el último tipo de tributos; los impuestos, en el que se encuentra mi objeto de estudio, el cual queda definido por el artículo 2.2.c) como: *“Impuestos son los tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente”*. En el gráfico 1, que viene a continuación, he mostrado los distintos impuestos por los que está formado el sistema tributario español:

Gráfico 1. Impuestos del Sistema Tributario Español



Fuente: Elaboración propia a través de los datos ofrecidos por la AEAT

2.2. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

A pesar de que pueden utilizarse distintas clasificaciones para los diversos impuestos, la más utilizada, como hemos podido ver a través del gráfico anterior, es la distinción entre impuestos directos e indirectos. Dentro de los impuestos directos, nos encontramos con mi objeto de interés; el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, encargado de gravar la renta de las personas físicas residentes en España obtenidas a lo largo de un año natural, de acuerdo con sus circunstancias personales y familiares.

2.2.1. Antecedentes

El IRPF, tal y como lo conocemos hoy en día, nació con la Ley 44/1978, aunque bien es cierto que, años atrás, en el año 1932 existía una Ley del IRPF y también un Impuesto General sobre la Renta de las Personas Físicas, establecido por la Ley de Reforma de 1964, no obstante, la

comparativa entre ellos hace visible la apreciación de que no existe mucha relación entre el impuesto vigente al día de hoy y el antiguo.

A lo largo del tiempo, el actual IRPF estuvo regulado en primer lugar por la Ley 44/1978, más tarde por la Ley 18/1991 y a continuación por la Ley 40/1998. Hasta la fecha actual y, desde el 1 de enero de 2007, se encuentra regulado por la Ley 35/2006, no sin antes pasar por diversas reformas, las cuales muchas de ellas tuvieron que ver en gran parte con la incorporación de España en el Mercado Único, aspecto que alteró en gran medida a que la estructura del sistema tributario vigente en aquel entonces se tuviera que adaptar a la nueva realidad.

2.2.2. Finalidad principal

Su finalidad principal se basa en dar respuesta al principio establecido en el artículo 31.1 de la Constitución Española, el cual dicta: *“Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio”*. Por tanto, es un impuesto que ayuda a la distribución de la renta, favoreciendo a aquellas personas en una situación más precaria y contribuyendo a la creación de una economía más eficiente.

2.2.3. Normativa básica del IRPF

Al día de hoy, el marco general regulador del IRPF, está compuesto por:

Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio. (BOE, 29-noviembre-2006).

Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero. (BOE, 31-marzo-2007).

Orden HAC/1155/2020, de 25 de noviembre, por la que se desarrollan, para el año 2021, el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido. (BOE-04-diciembre-2020).

Orden HAC/1164/2019, de 22 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2020 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido. (BOE, 20-noviembre-2019).

Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria. (BOE, 23-diciembre-2020).

Orden HAC/253/2020, de 3 de marzo, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicio 2019, se determinan el lugar, forma y plazos de presentación de los mismos, se establecen los procedimientos de obtención, modificación, confirmación y presentación del borrador de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y se determinan las condiciones generales y el procedimiento para la presentación de ambos por medios telemáticos o telefónicos. (BOE, 19-marzo-2020).

Orden HAC/773/2019, de 28 de junio, por la que se regula la llevanza de los libros registros en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (BOE, 17-Julio-2019).

2.2.4. Naturaleza del IRPF

La **naturaleza** de este impuesto queda definida en el artículo 1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante LIRPF). Se basa, por tanto, en:

Ser un tributo personal, al gravar la capacidad económica del contribuyente.

Es directo, recae sobre las rentas obtenidas por una persona a lo largo de un año determinado.

Es subjetivo, ya que se tienen en cuenta las circunstancias personales y familiares del contribuyente, es un impuesto que nace en referencia a una persona determinada a diferencia de aquellos impuestos denominados reales, como sería el caso del IVA.

Es de carácter progresivo, puesto que el tipo de gravamen aplicado para calcular la cantidad que cada persona tiene que pagar va aumentando conforme aumenta su renta, adaptándose, por tanto, a la capacidad contributiva del sujeto.

Es un impuesto general, al implicar un gravamen lo más extenso posible desde un punto de vista subjetivo: las personas afectadas, y punto de vista objetivo: las rentas gravadas.

Es un impuesto periódico, ya que se repite a lo largo del tiempo de manera continuada, de tal forma que se encuentra fraccionado, asociándose una deuda tributaria distinta a las diferentes fracciones resultantes.

Este impuesto, aplicado a todo el territorio español, se encuentra cedido a las Comunidades Autónomas en un 50 por ciento, a pesar de que, en un inicio, la cesión fue de un 35 por ciento de acuerdo a la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, siendo modificada por la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, de modificación de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas.

De manera más esquemática, podemos ver las características de este impuesto en el siguiente cuadro 1:

Cuadro 1. Características del IRPF

Características del IRPF	
Directo	Grava la riqueza en su manifestación de renta
Personal	El hecho imponible está en relación con el sujeto pasivo
Subjetivo	Tiene en cuenta las circunstancias personales y familiares
Analítico	Diferente tratamiento según el tipo de renta
Periódico	Hecho imponible continuo, periodificado para ser cobrado
Progresivo	Se aplican escalas de tipos de gravamen progresivas
Cedido	Parcialmente a las CCAA

Fuente: Iberley (2019)

2.2.5. Objeto del IRPF

El **objeto** de este impuesto es la renta del contribuyente a lo largo del ejercicio, la cual se entiende como el total de los rendimientos, ganancias y pérdidas patrimoniales y las imputaciones de renta establecidas por la ley, con independencia del lugar donde se hubiesen producido y cualquiera que sea la residencia del pagador, así es como queda establecido en el artículo 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Hay que destacar que

este impuesto no grava la totalidad de la renta del contribuyente, si no que grava la renta disponible, es decir, restándole a su renta la cuantía necesaria que cubre las necesidades vitales de dicho contribuyente.

Para una mejor comprensión del objeto gravado por el IRPF, las rentas del sujeto pasivo se clasifican de acuerdo al origen en el que han sido obtenidas que, además, darán lugar a la base imponible general y a la base imponible del ahorro, nos encontramos, por tanto, con la siguiente clasificación:

- Rendimientos del trabajo: formados por las contraprestaciones que han sido originadas a través de la prestación del trabajo por cuenta ajena, ya sea en especie o dineraria. Como ejemplos son los sueldos y salarios.

- Rendimientos del capital inmobiliario: aquellas rentas que tengan su procedencia en bienes rústicos y urbanos o en los derechos reales que recaigan sobre ellos, como los arrendamientos y alquileres.

- Rendimientos del capital mobiliario: entendidos como aquellas rentas obtenidas por elementos patrimoniales a nombre del contribuyente y que no estén ligados a la actividad económica, por ejemplo, los intereses obtenidos por la disposición de capitales propios a personas ajenas.

- Rendimientos de actividades económicas: procedentes de aquellas rentas obtenidas por el trabajo por cuenta propia, como aquellas derivadas del comercio y prestación de servicios.

- Ganancias y pérdidas patrimoniales, refiriéndose aquí a los incrementos y disminuciones del patrimonio, pudiéndose dar, entre otras cosas, por la venta de un inmueble.

- Imputaciones de rentas: inmobiliarias, derechos de imagen y transparencia fiscal internacional.

2.2.6. Ámbito de aplicación

De acuerdo al artículo 4 y al artículo 5 de la LIRPF, este impuesto es aplicado a la totalidad del territorio español (entendido este como el territorio peninsular, las Islas Baleares, las Islas Canarias, Ceuta y Melilla y sus dependencias), sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de Concierto y Convenio Económico en vigor, respectivamente, en los territorios Históricos del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra. En Canarias, Ceuta y Melilla, se tendrán en cuenta las especialidades previstas en su normativa específica.

2.2.7. Domicilio fiscal

Para que el IRPF pueda gravar la renta de una persona, esta debe tener su domicilio fiscal en el ámbito de aplicación del impuesto, de acuerdo al artículo 48 de la Ley General Tributaria, el **domicilio fiscal** se define como el lugar de localización del obligado tributario en sus relaciones con la Administración tributaria. Para las personas físicas, el domicilio fiscal lo constituye su residencia habitual, en caso de que esa persona física desarrolle fundamentalmente actividades económicas, se podrá considerar el domicilio fiscal aquel lugar donde esté centralizada la gestión y dirección administrativas de las actividades llevadas a cabo, si por cualquier motivo no se pudiese establecer dicho lugar, será aquel donde se encuentre el mayor valor del inmovilizado donde tienen parte sus actividades económicas.

Es necesario conocer la obligatoriedad de que el contribuyente comunique a la Administración tributaria el domicilio fiscal, así como las variaciones que se produzcan en él a lo largo del tiempo. A pesar de que, anteriormente, se podría pensar que cambiar de domicilio fiscal era algo bastante poco común, al día de hoy, es un hecho mucho más frecuente, en el que ya sea por motivos laborales u otras razones, hay ocasiones en las que la movilidad geográfica es necesaria. En caso de no comunicar el domicilio fiscal, puede suponer tanto una sanción por infracción leve; hasta 100 euros, como también la pérdida de beneficios fiscales en la Renta, (puesto que, si hay alguna deducción vinculada a la vivienda y no se ha comunicado el domicilio, no se podrá aplicar) ni tampoco será posible el recibo de las comunicaciones ni los requerimientos de Hacienda.

2.2.8. Contribuyente

El contribuyente es la persona física que soporta la carga del impuesto, es decir, es todo aquel sujeto pasivo que ve gravada su renta mundial, ya esté obtenida de fuente española o extranjera. Atendiendo al artículo 8 de la Ley del IRPF, se considera como contribuyente aquellas personas físicas con residencia habitual en territorio español, gravando su renta con independencia del lugar en el que se haya producido. Se asume como residencia habitual aquella en el que el contribuyente permanezca durante más de 183 días en territorio español, sin atender a si la estancia es esporádica o no, a no ser que se demuestre que tiene su residencia fiscal en otro país. Si el contribuyente manifiesta la residencia en un territorio que esté clasificado como paraíso fiscal, la LIRPF establece que deberá demostrar que ha permanecido en dicho país durante más de 183 días. Igualmente, se considera como residencia habitual en territorio español cuando la

base de sus intereses económicos radique en España, ya sea de forma directa o indirecta o cuando el cónyuge no separado legalmente del contribuyente y los hijos menores de edad dependientes de él residan habitualmente en España.

De igual manera, se considera también contribuyente a aquellas personas físicas que tengan su residencia habitual en el extranjero cuando se den algunas de las circunstancias señaladas en el artículo 10 de la Ley del IRPF: miembros de misiones diplomáticas españolas, miembros de las oficinas consulares españolas, titulares de cargo o empleo oficial del Estado o funcionarios en activo que ejerzan en el extranjero el cargo oficial sin carácter diplomático o consular.

Asimismo, se considerarán contribuyentes aquellas personas físicas con nacionalidad española que hayan acreditado su residencia fiscal en un territorio calificado como paraíso fiscal, durante el periodo impositivo en que se produzca el cambio de residencia y en los cuatros periodos impositivos siguientes.

A modo de resumen de lo anteriormente explicado, nos encontramos con el cuadro 2:

Cuadro 2. Contribuyentes

CONTRIBUYENTES: (artículo 8 LIRPF)
1. Personas físicas con residencia habitual en territorio español (art. 8.1.a LIRPF).
2. Españoles con residencia en el extranjero por razones especiales (misiones diplomáticas, oficinas consulares, funcionarios en el extranjero) (art. 8.1.b) LIRPF).
3. Españoles que acrediten nueva residencia en un paraíso fiscal, durante el ejercicio del cambio de residencia y los siguientes (art. 8.2 LIRPF).

Fuente: Ferrer Vidal, D. (2017)

2.3. Grandes patrimonios

Es necesario aclarar a qué nos referimos cuando hablamos de aquellas personas con un gran patrimonio, a pesar de que, a nivel nacional, no existe aún una definición legal para el concepto de ‘gran patrimonio’ o ‘patrimonio relevante’. No obstante, a nivel internacional, en el informe de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) titulado *Australian Taxation Office*, los grandes patrimonios acaban definidos como aquellos individuos

(Ultra High Income Individuals) que son capaces de controlar, ya sea de forma directa o indirecta, una fortuna superior a 30 millones de dólares.

En España, a los individuos que podemos considerar que tienen un gran patrimonio son aquellos que se ven en la obligación de presentar la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio, tratándose este de un impuesto directo complementario al IRPF y que recae igualmente sobre las personas físicas pero, a diferencia del IRPF, no se encarga de gravar la renta, si no la propiedad o posesión del patrimonio y, de acuerdo a su norma de valoración, se debe de presentar cuando el valor de los bienes y derechos supera los 2 millones de euros, por lo que es común que en ocasiones llamen a este impuesto como impuesto sobre la riqueza o impuesto sobre la fortuna.

2.4. Evasión, elusión y fraude fiscal. Conceptos

Para una mayor comprensión y contextualización para el análisis, he visto necesario hacer referencia y explicar los conceptos de evasión fiscal, elusión fiscal y fraude fiscal.

En primer lugar, como **evasión fiscal** podemos entender aquella actividad de carácter ilícito que se realiza con el fin de pagar menos impuestos a través de la ocultación de bienes o ingresos, de forma voluntaria y consciente. Como definición más completa y formal de este término nos encontramos con la explicación de Macías, Agudelo y López (2007): *“Por evasión fiscal debe entenderse aquella porción de los tributos que no llega a las arcas fiscales por múltiples motivos. Las conductas evasoras se manifiestan en acciones concretas como no presentar las declaraciones tributarias, incurrir en errores aritméticos generando un menor saldo a pagar, un mayor saldo a favor u omitiendo sanciones; correcciones sucesivas de las declaraciones, omitir ingresos y, finalmente, incluir costos, descuentos, deducciones o impuestos descontables inexistentes”*. La **evasión fiscal** es una cuestión que preocupa por igual a países desarrollados como a los que están en vía de desarrollo, debido, en gran parte, al hecho de la existencia de recursos escasos para hacer frente a las diversas necesidades en las que incurre el gasto público. Por lo que, este aspecto, acaba traducándose como un tema de elevada importancia para las administraciones tributarias, ya que dificulta la aplicación de una política fiscal efectiva y distorsiona el funcionamiento del sistema tributario.

Por otra parte, la **elusión fiscal** roza los límites de la legalidad al no llegar al punto de dejar de utilizar métodos legales para reducir la cantidad de impuestos a pagar, sin embargo, este factor sigue sin ser razón suficiente que impida que siga estando mal vista por parte de las

administraciones tributarias y sea un hecho perseguido y en el punto de mira. La elusión fiscal se encuentra estrechamente relacionada con los paraísos fiscales, caracterizándose, además, por tratar de aprovechar al máximo los vacíos legales que puedan existir con el fin de conseguir una mínima carga fiscal.

De este modo, hay autores que diferencian entre lo que es evasión fiscal y elusión fiscal, entre ellos podemos mencionar a la economista Ochoa León (2014): *“En la elusión no se realiza el hecho imponible; y en la evasión sí se efectúa el hecho imponible, y por lo tanto nace la obligación tributaria, pero dicha realización o su verdadera dimensión económica se oculta a la Administración. El verbo evadir supone estar dentro, por lo tanto, solo se podrá evadir un impuesto cuando se esté dentro de la obligación tributaria, es decir, cuando se haya realizado el hecho imponible. La elusión, en sentido estricto, supone una actuación indirecta, mientras que la evasión es una abierta trasgresión del deber de contribuir. Si la evasión supone una actuación directa sobre el mandato recogido en la norma, la elusión actúa sobre el presupuesto de hecho, si bien indirectamente afecta al mandato”*.

De igual manera, otro concepto que se suele mezclar pero tiene diferentes matices es la definición de **fraude fiscal** o también conocido como defraudación, consistente en la omisión, total o parcial, de los impuestos a ingresar a las administraciones tributarias, a través de recurrir a engaños o sacar ventaja de errores, consiguiendo la obtención de un beneficio que no le corresponde. En este tipo de hechos suele ser bastante común hacer uso voluntariamente de documentos falsos con el fin de no cumplir con la normativa fiscal con la consecuente reducción de la carga tributaria.

El fraude fiscal se podría considerar como un tipo de evasión fiscal predeterminada como consecuencia de la búsqueda de un beneficio económico propio, caracterizándose por un incumplimiento consciente de la norma. Por tanto y siguiendo esta lógica, no siempre que existe evasión fiscal significa que también exista defraudación fiscal, ya que esta podría ser por simples negligencias sin intencionalidad alguna, mientras que cuando hay defraudación fiscal siempre existe evasión fiscal.

Una vez que el fraude fiscal sobrepasa la cantidad de 120.000 euros anuales, pasa a ser considerado como delito, castigado con penas de prisión y multa, por lo que en función de dicha cantidad defraudada, el fraude fiscal se acabará llevando a cabo por vía administrativa o vía penal.

2.5. Paraísos fiscales. Concepto

Una cuestión que preocupa continuamente a las administraciones tributarias es el hecho de lo que se conoce como ‘fuga de los grandes patrimonios’ hacia aquellos lugares considerados como paraísos fiscales o países con una tributación inferior, práctica que ha sido y es bastante habitual en famosos españoles, pudiéndose destacar en los últimos años la figura de los ‘youtubers’.

El concepto de paraíso fiscal fue considerado por primera vez en el Informe sobre Competencia Fiscal Perjudicial: *Un problema Mundial*, documento de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) en el año 1998.

Podemos definir como paraíso fiscal aquellas jurisdicciones en las que se aplica un régimen tributario bastante beneficioso para sus ciudadanos, con una tributación baja o prácticamente nula y opacidad informativa en cuanto a las operaciones económicas que se realizan dentro de sus fronteras, suponiendo un foco de gran atracción en donde alojar los domicilios fiscales, tanto para personas físicas como corporaciones, con el fin de esquivar la tributación de países con tipos más elevados, captando, de esta manera, todo tipo de riqueza y deslocalizándola de su origen, haciendo de ellos refugios fiscales o tax havens. Como definición destacable de paraíso fiscal nos podemos encontrar con la ofrecida por Shaxon (2011), el cual afirma: “*es un lugar que busca atraer negocios ofreciendo instituciones políticamente estables para ayudar a sortear las reglas, las leyes y las regulaciones de las demás jurisdicciones*”. Por lo que, podemos decir que, en términos generales, permiten escapar a sociedades e individuos del estado de derecho de sus países donde viven y pagar una cuantía inferior de impuestos a las de esos países. La anterior definición podemos completarla con: “*Los paraísos fiscales en gran parte son responsables del problema de injusticia fiscal.... Todos han contribuido de alguna manera a crear unos sistemas que contribuyen al desequilibrio en la distribución de la riqueza en el mundo, que obstaculiza el desarrollo sostenible*”, (Tax Justice Network, 2005).

De esta falta de fiscalidad presente en los paraísos fiscales no únicamente se benefician sus habitantes, sino que también pueden beneficiarse empresas extranjeras que, aunque no sean residentes, tienen registrado su domicilio allí. El problema con el que nos encontramos, dentro de mi ámbito de estudio, es el hecho de que las grandes fortunas se dirigen a esos paraísos fiscales únicamente con el fin de conseguir evadir (en caso de fingir su residencia) o eludir (si realmente la trasladan a uno de ellos) los impuestos de su país de residencia.

La OCDE (1998) ha considerado cuatro criterios necesarios para poder nombrar a un Estado como paraíso fiscal:

- La ausencia de tributos o su simple existencia nominal para las rentas que han sido generadas por actividades económicas.

- Falta de transparencia, es decir, la inexistencia de un intercambio de información como consecuencia de la confidencialidad.

- Leyes que impiden el intercambio de información fiscal de aquellos contribuyentes que están tomando las ventajas de los bajos impuestos con el resto de países.

- Falta de actividad sustancial: Se permite que se beneficien de las rebajas impositivas a aquellas personas físicas o jurídicas domiciliadas que no están desarrollando realmente su actividad en el país.

Conforme a lo establecido en el Real Decreto 116/2003, estos son la lista de países que tienen consideración como paraíso fiscal: Principado de Andorra, Aruba, Sultanato de Brunei, Emiratos Árabes Unidos, Hong-Kong, Antigua y Barbuda, Barbados, Islas Caimanes, República de Dominica, Fiji, Jamaica, Islas Malvinas, Islas Marianas, Montserrat, Islas Salomón, Santa Lucía, Islas Turks y Caicos, Islas Vírgenes Británicas, Reino Hachemita de Jordania, República de Liberia, Gran Ducado de Luxemburgo, Principado de Mónaco, República de Panamá, República de Seychelles, Antillas Neerlandesas, Emirato del Estado de Bahréin, República de Chipre, Gibraltar, Anguilla, Las Bahamas, Bermuda, Islas Cook, Granada, Islas de Guernesey y de Jersey (Islas del Canal), República de Malta, Isla de Man, Mauricio, República de Naurú, San Vicente y las Granadinas, República de Trinidad y Tobago, República de Vanuatu, Islas Vírgenes de Estados Unidos de América, República Libanesa, Principado de Liechtenstein, Macao, Sultanato de Omán, República de San Marino y República de Singapur.

2.6. Importancia del IRPF desde el punto de vista de la recaudación fiscal

Es significativo conocer la importancia que tiene el IRPF en relación con el resto de impuestos del sistema tributario español. Ciertamente, como podemos observar en el cuadro 3, en el año 2019 los ingresos tributarios ascendieron hasta los 212.208 millones de euros, suponiendo un 2% más que en el año 2018. A través de dicho cuadro, es posible afirmar que es indiscutible el hecho de que el IRPF supone un pilar esencial para el sistema impositivo español, de acuerdo

a los datos que han sido facilitados por la AEAT, los ingresos por IRPF fueron de 86.892 millones de euros en el año 2019, representando aproximadamente el 40'83% de los ingresos tributarios de dicho año, siendo este, por tanto, el impuesto que más ha recaudado para el Estado. Con los datos a la vista está bastante claro que su valor es evidente para el mantenimiento del gasto público.

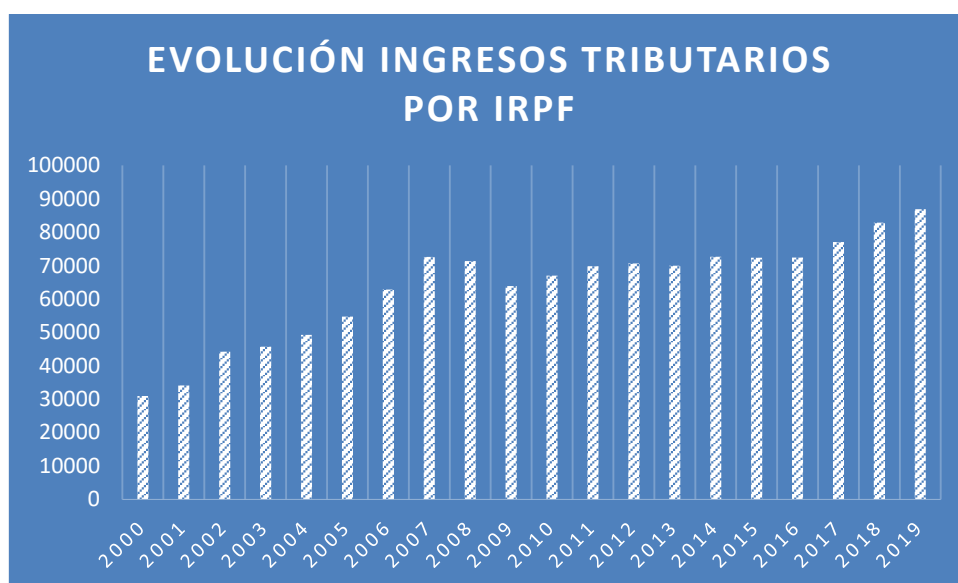
Cuadro 3. Total ingresos tributarios (en millones de euros)

	2015	2016	2017	2018	2019	tasas de variación (%)				
						15	16	17	18	19
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	72.346	72.416	77.038	82.859	86.892	-0,4	0,1	6,4	7,6	4,9
Impuesto sobre Sociedades	20.649	21.678	23.143	24.838	23.733	10,3	5,0	6,8	7,3	-4,4
Impuesto sobre la Renta de No Residentes	1.639	1.960	2.274	2.665	2.369	15,5	19,6	16,0	17,2	-11,1
Fiscalidad Medioambiental	1.864	1.574	1.807	1.872	1.019	14,7	-15,5	14,7	3,6	-45,5
Otros Ingresos	256	197	193	201	40	31,3	-22,9	-2,4	4,4	-80,2
Capítulo I. Impuestos Directos	96.753	97.827	104.454	112.434	114.053	2,3	1,1	6,8	7,6	1,4
Impuesto sobre el Valor Añadido	60.305	62.845	63.647	70.177	71.538	7,4	4,2	1,3	10,3	1,9
Corregido del SII	60.305	62.845	67.797	70.275	71.636	7,4	4,2	7,9	3,7	1,9
Impuestos Especiales (1)	19.147	19.866	20.308	20.528	21.380	0,2	3,8	2,2	1,1	4,1
Alcohol y Bebidas Derivadas	774	783	840	821	801	1,7	1,2	7,2	-2,2	-2,4
Cerveza	297	303	314	320	333	1,3	2,3	3,5	1,8	4,0
Productos Intermedios	20	21	22	21	22	6,1	5,7	1,1	-2,2	3,3
Hidrocarburos	9.783	10.556	10.881	11.210	12.264	0,6	7,9	3,1	3,0	9,4
Labores del Tabaco	6.580	6.677	6.628	6.533	6.445	-1,2	1,5	-0,7	-1,4	-1,3
Carbón	309	229	312	271	139	16,8	-25,8	36,2	-13,1	-48,7
Electricidad	1.385	1.290	1.306	1.352	1.376	0,2	-6,8	1,2	3,5	1,8
Impuesto sobre Gases Fluorados	99	95	120	110	81		-4,3	26,7	-8,6	-26,3
Impuesto sobre Tráfico Exterior	1.757	1.856	1.928	1.906	1.984	15,1	5,7	3,9	-1,1	4,1
Impuesto sobre las Primas de Seguros	1.355	1.376	1.449	1.504	1.547	2,9	1,6	5,3	3,8	2,8
Impuesto sobre Actividades del Juego	52	71	53	49	53	-31,3	36,5	-25,7	-7,1	7,7
Otros Ingresos	12	12	13	3	7	88,5	-2,9	8,3	-73,3	-
Capítulo II. Impuestos Indirectos	82.726	86.122	87.518	94.278	96.590	5,7	4,1	1,6	7,7	2,5
Tasas	1.226	830	763	680	1.020	54,3	-32,3	-8,1	-11,0	50,1
Otros Ingresos	1.303	1.470	1.215	1.294	1.144	-3,1	12,8	-17,3	6,4	-11,5
Capítulo III. Tasas y otros Ingresos	2.529	2.300	1.978	1.973	2.164	18,2	-9,0	-14,0	-0,3	9,7
Total Ingresos Tributarios	182.009	186.249	193.951	208.685	212.808	4,0	2,3	4,1	7,6	2,0

Fuente: AEAT (2019)

En el gráfico 2 que hay a continuación se puede observar, además, que la recaudación procedente de los ingresos tributarios por IRPF tiene una tendencia creciente a lo largo del tiempo y, a grandes rasgos, es innegable que hay un aumento en los datos recaudatorios del IRPF con los años, ya que, como aspecto destacable a mencionar, es que los ingresos por IRPF en el año 2019 suponen prácticamente más del doble de lo que se recaudaba en el año 2000.

Gráfico 2. Evolución de los ingresos tributarios por IRPF (millones de euros)



Fuente: Elaboración propia a través de los datos ofrecidos por la AEAT

Conforme al informe anual de recaudación tributaria de 2019 de la AEAT, esta evolución con respecto al año 2018 tuvo lugar por el crecimiento de las bases, los cambios normativos y de gestión, principalmente a las devoluciones ligadas a las prestaciones de maternidad y la reducción de las retenciones a las rentas más bajas y a los buenos resultados de la declaración anual del año anterior; 2018. Si bien es cierto que, en última instancia y de acuerdo a la autora Álamo Cerrillo (2020), esta tendencia creciente con el paso de los años en los ingresos por IRPF puede tener su origen principalmente en el aumento de las rentas de las personas que son contribuyentes y en la subida de los tipos impositivos de los tramos más altos del IRPF.

3. METODOLOGÍA

El propósito de mi trabajo ha sido mostrar, a través de datos monetarios, la gran importancia que tiene el correcto funcionamiento del IRPF como impuesto del sistema tributario español, al igual que las cantidades que muchos expertos consideran que llegan a perderse por aspectos como el fraude fiscal o la marcha de capitales a otros países, con el objetivo de, posteriormente, continuar con mi estudio a través del análisis de diversos casos concretos que han incurrido en este tipo de cuestiones.

El método utilizado para la realización de mi trabajo ha sido el método cuantitativo, por lo cual me he basado en la búsqueda de datos monetarios relacionados con las cantidades defraudadas y las que han provocado un perjuicio en el sistema tributario español, con el fin de sumar, consecutivamente, dichas cantidades y mostrar la cuantía a la que asciende el daño cometido en concepto de IRPF en los casos concretos que he ido seleccionando.

El horizonte temporal comprendido en mi estudio abarca principalmente desde el año 2003 hasta el año 2014, espacio en el que analizo el importe sometido a perjuicio que ha sido causado durante esos años, así como finalmente el total incurrido durante dicho periodo. Aunque bien es cierto que, en lo que respecta a las cantidades defraudadas que hayan podido producirse en los últimos años, aún son objeto de investigación y en muchos casos no están publicadas en periódicos ni se han dado a conocer, por lo que no son mucho los importes que he podido recolectar de las fechas más recientes.

Para la obtención de los datos he hecho uso de periódicos, entre los que puedo nombrar El país, La Vanguardia, El mundo, El confidencial..., que me han ido proporcionando las cantidades desglosadas y totales de las cuotas defraudadas en los distintos años, así como de las multas correspondientes a pagar y otros datos como los ingresos del youtuber Rubén Doblas y lo que pagaba de impuestos antes de decidir marcharse a un paraíso fiscal.

De esta manera, mi intención es cuantificar la importancia, tras hacer uso de valores monetarios, de que las personas seleccionadas en mi objeto de estudio como personas con rentas similares cumplan con su obligado tributario correctamente, con este propósito, he representado dichas cantidades a través de un cuadro y las he sumado con el fin de exponer cómo determinados sujetos y el incumplimiento de estos en su tributación de este impuesto, afectan al total de recaudación del IRPF, pudiendo provocar grandes pérdidas en los ingresos del Estado y al conjunto de la sociedad.

4. ANÁLISIS

4.1. Importancia en la recaudación del IRPF de las grandes rentas

Podemos comenzar preguntándonos si es cierto que son las grandes rentas las que ayudan en gran medida a la recaudación del IRPF en términos relativos, es decir, tomando la comparativa con el resto de contribuyentes. Como se puede ver en los datos más recientes ofrecidos por la AEAT sobre los pagos a cuenta del año 2018 (cuadro 4), si sumamos las rentas más altas (las superiores a 60.000 euros al año) y las comparamos con las rentas medias comprendidas entre 12.000 y 30.000 euros al año, a pesar de que el número de contribuyentes es altamente superior en el segundo caso, resulta que es el tramo de las rentas que sobrepasan los 60.000 euros las que aportan casi 8 puntos porcentuales más que las rentas medias, es decir, aproximadamente 855.000 son los contribuyentes con rentas superiores a 60.000 euros y que aportan un 32,25% del total pagos a cuenta frente a casi 10 veces más; 8.034.000 contribuyentes, con rentas medias comprendidas entre 12.000 y 30.000 euros, los cuales aportan un 27,38% de ese total, así como se muestra a continuación:

Cuadro 4. Total pagos a cuenta año 2018

609. Total pagos a cuenta
Tipo de Declaración: Total
Total

Tramos de Rend. e Imputac. (miles de euros)	DATOS GENERALES		INFORMACIÓN SOBRE LA PARTIDA 609				
	Liquidaciones Número Total	Distribución Número	LIQUIDACIONES PARTIDA		IMPORTE PARTIDA		
			Número	Distribución Número	Importe	Distribución	Media
Negativo y Cero	854.255	4,15	610.404	3,13	80.170.999	0,10	131
(0 - 1,5]	1.442.776	7,00	1.276.388	6,55	193.094.709	0,25	151
(1,5 - 6]	3.076.707	14,93	2.689.405	13,79	853.282.937	1,08	317
(6 - 12]	2.646.861	12,84	2.477.977	12,71	1.753.189.144	2,23	708
(12 - 21]	4.641.263	22,52	4.538.356	23,28	8.409.100.974	10,68	1.853
(21 - 30]	3.392.427	16,46	3.370.181	17,29	13.151.449.781	16,71	3.902
(30 - 60]	3.699.249	17,95	3.684.887	18,90	28.891.169.696	36,70	7.840
(60 - 150]	743.265	3,61	739.027	3,79	15.426.648.632	19,60	20.874
(150 - 601]	100.561	0,49	99.775	0,51	6.103.613.534	7,75	61.174
Mayor de 601	11.367	0,06	11.259	0,06	3.856.725.455	4,90	342.546
Total	20.608.731	100,00	19.497.659	100,00	78.718.445.860	100,00	4.037

Fuente: AEAT (2018)

Además, está la común y errónea creencia de que las personas con una renta superior a 60.000 euros anuales deben pagar casi la mitad de lo que ganan. La realidad no es así, como anteriormente expliqué, se trata de un impuesto progresivo, constituido por un tramo estatal y otro autonómico, por lo que hay que tener en cuenta que la carga impositiva para un determinado nivel de renta variará en función de la Comunidad Autónoma en la que esté localizado el domicilio fiscal del contribuyente. Tomando como ejemplo el rendimiento de trabajo, nos encontramos con la nueva escala general (cuadro 5). A pesar de que, para mayor simplificación, ya que cada Comunidad Autónoma tiene su propio tramo autonómico, se toma de referencia el tramo estatal y se multiplica por dos los tipos a aplicar. La novedad está en la introducción en el año 2021 de un nuevo tipo marginal del 47% aprobado por el Presupuesto General del Estado en el último tramo de la renta.

Cuadro 5. Nueva escala general

Tramos IRPF 2021	Tipo estatal	Tipo autonómico *	Tipo total
Hasta 12.450 euros	9,5%	9,5%	19,0%
De 12.450 euros a 20.200 euros	12,0%	12,0%	24,0%
De 20.200 euros a 35.200 euros	15,0%	15,0%	30,0%
De 35.200 euros a 60.000 euros	18,5%	18,5%	37,0%
De 60.000 euros a 300.000 euros	22,5%	22,5%	45,0%
A partir de 300.000 euros	24,50%	22,5%	47,0%

Fuente: Bakinter (2021)

A grandes rasgos, una persona con una base liquidable superior a 300.000 euros (cantidad final que se va a someter a los tipos de gravamen tras incluir las reducciones y deducciones), el tipo aplicable del 47% recaerá sobre la cuantía que excede dicho importe, no sobre el total. Asimismo, a la cantidad comprendida entre los 60.001 y los 300.000 euros se le aplicará el 45%. Al tramo encuadrado entre 35.201 y 60.000 euros será del 37%. Entre 20.201 y 35.200 euros del 30%, de 12.451 hasta 20.200 del 24%, e inferior a 12.450 euros un 19%. Por lo que,

cuando se dice que hay un contribuyente que está pagando prácticamente la mitad de lo que está ganando es porque realmente debe tener una renta tan superior que la mayor parte de lo que tributa se encuentra en el último tramo, teniendo en cuenta, no obstante, que sigue tributando en el resto de tramos con tipos impositivos inferiores al igual que el resto de contribuyentes.

De acuerdo a esta realidad, es evidente la importancia de la contribución en el pago de impuestos de cualquier contribuyente y, en última instancia, de las grandes fortunas, para el fin de conseguir los objetivos propuestos por la política fiscal: una mayor igualdad de oportunidades y la redistribución de la renta. De ahí la preocupación por las administraciones tributarias cuando existen ciudadanos que intentan evitar esa obligación a través de incurrir en hechos como el evasión fiscal, fraude fiscal o la elusión fiscal, llegando a provocar grandes pérdidas en la recaudación del IRPF y perjuicio para solventar el déficit público. Sin embargo, el problema sobre los anteriores conceptos es un hecho que ya lleva en consideración y en estudio desde hace tiempo, adquiriendo grandes repercusiones cuando hay una recesión económica, como la crisis del año 2008 o actualmente; ante la precaria situación a nivel nacional y mundial bajo la estela de una pandemia.

Conforme al estudio de los autores Domínguez, López y Rodrigo (2014), en los años 80 del siglo anterior se constituyó la Comisión del Fraude Fiscal, órgano en el que se estableció que el fraude en el IRPF, si se comparaba las rentas declaradas en este impuesto con la Contabilidad Nacional durante los años 1979 y 1987, se traducían en que los españoles declararon solo un 55,08% de las rentas obtenidas, siendo las rentas del trabajo, con un 71,3%, las que alcanzaron un mayor cumplimiento fiscal. Otro de los autores destacables al que hicieron referencia los anteriores, Esteller (2005), estimó que, durante el periodo 1993-2000, el cumplimiento fiscal era del 82,2%, porcentaje sobre el cual el mayor nivel de dicho cumplimiento lo presentaba Asturias, con el 95,32% y el menor era Cuenca, con el 48,25%. También se hace alusión a Zucman (2013), autor que estimó que el importe evadido en el año 2013, correspondiente al IRPF, ascendía a 144.000 millones de euros, hecho que se derivó al patrimonio de aquellos españoles situados en paraísos fiscales y no declarado.

Volviendo al estudio de los autores inicialmente mencionados, este se realizó a través de los datos de 500.000 declaraciones de la renta del año 2008, llegando a la conclusión de que el fraude de este impuesto se encontraba en un 1,7% del PIB, el cual se traduce a que la evasión del IRPF es de aproximadamente 20.000 millones de euros. El grueso de ese fraude se encuentra en las rentas del capital mobiliario, con un 39% del grado de incumplimiento en la declaración

del IRPF. Estimando, además, que si se añaden los datos de otros dos grandes impuestos; Impuesto sobre el Valor Añadido y el Impuesto sobre Sociedades, el porcentaje de fraude acabaría ascendiendo hasta el 3,5% y el 4%, es decir, aproximadamente hasta los 40.000 millones de euros. (Domínguez et al., 2014).

De acuerdo al informe del año 2020 proporcionado por el Estado de la Justicia Fiscal (Tax Justice Network), se afirma que en todo el mundo se está perdiendo más de 427 mil millones de dólares (360.231 millones de euros) al año por abuso fiscal y por el desplazamiento de ingresos hacia paraísos fiscales o hacia aquellos otros con una tributación baja. Del total de esa cantidad; 182 mil millones de dólares se deben a que las grandes rentas están ocultando parte de sus activos o no están declarando sus ingresos, mientras que la cantidad restante; 245 mil millones de dólares, es debida a las grandes empresas multinacionales. También se estimó que, al mismo tiempo, se pierde como media mundial anual un 9,2% en los presupuestos sanitarios como consecuencia de la existencia de los paraísos fiscales. En el caso de España, el total de ingresos perdidos que ha estimado es de 4.376.809.767 dólares (3.700 millones de euros aproximadamente), correspondiéndole una cantidad de 1.711.102.783 dólares (alrededor de 1.400 millones de euros) a impuestos privados anualmente y, el resto; 2.665.706.984 dólares (sobre 2.200 millones de euros), a impuestos perdidos por abuso al Impuesto sobre Sociedades. Suponiendo, entre ambos, un detrimento del presupuesto anual para el gasto de salud pública de un 5,04%. (Tax Justice Network, 2020).

4.2. Importe de los casos de fraude y elusión fiscal de personas físicas concretas

En los últimos años, son numeros los casos en los que personas famosas y grandes fortunas han intentando o intentan escapar de sus obligaciones tributarias a través de incurrir en fraude o elusión fiscal. Todo ello supone, como anteriormente he comentado, unas mermas enormes de ingresos públicos que no hacen más que despertar las alarmas de las administraciones tributarias para intentar hacer frente a este supuesto tan común en este tipo de grandes patrimonios. A continuación, voy a seguir estudiando cómo los casos concretos que he ido seleccionando afectan a la recaudación que podría obtenerse en el IRPF español y la cuantía que dejaría de ir, consecuentemente, a las arcas públicas.

4.2.1. Rubén Doblas Gurdensen

El primer caso y más reciente que ha suscitado el debate en los últimos meses es la elusión fiscal por parte del youtuber Rubén Doblas Gurdensen, o también conocido como “El Rubius”, el cual anunció que establecería su domicilio fiscal en Andorra, país en el que el tipo impositivo máximo del IRPF es del 10%. No obstante, esto no es un caso aislado, puesto que ya existen otros youtubers, deportistas y artistas que han llevado su domicilio fiscal al mismo lugar, ocasionando que los paraísos fiscales supongan un problema para los ingresos tributarios en España.

En el año 2019, Rubén Doblas ganó 2.082.950,50 euros y la cantidad que le correspondió pagar en concepto de impuestos en España fue de un total de 1.071.186.93 euros, de la cual **694.398.86** euros estuvieron destinados al impuesto por **IRPF** y la cantidad restante; 376.788,07 euros, al Impuesto de Sociedades. (El mundo, 2021).

4.2.2. Shakira

Otro caso destacado es la cantante Shakira, artista que fue acusada por fraude fiscal tras haber simulado que no residía en España y haber evadido los impuestos del IRPF e Impuesto sobre el Patrimonio correspondientes. Presuntamente, este fraude fiscal asciende a un total de **14.562.969,55** de euros en ambos impuestos durante el tramo de años situado entre 2012 y 2014, (en el año 2012 la cuota en concepto de IRPF asciende a 5.656.708,44 euros, en el año 2013 a 3.171.257,37 euros, en el año 2014 a 3.543.232,16 euros, mientras que en el Impuesto sobre el Patrimonio el daño causado subió a 999.024,54 euros en el año 2012, 526.923,09 en el año 2013 y 665.823,95 en el año 2014). (Gestha, 2019).

Se la acusó de intentar no pagar el IRPF ni el Impuesto de Patrimonio a través de la existencia de una red de empresas situadas en paraísos fiscales y que eran titulares de sus ingresos, provocando, de esta manera, que aquellos beneficios que obtenía por su propia actividad profesional fuesen considerados como ingresos obtenidos por la red de empresas. (El mundo, 2021).

El cuadro 6, proporcionado por Gestha y que está a continuación, muestra las diversas cuotas defraudadas a las que incurrió la cantante más sus respectivas sanciones:

Cuadro 6. Cantidades defraudadas por Shakira

Delitos contra la Hacienda Pública	Cuotas presuntamente defraudadas (A)s	Interés de demora (calculadas hasta la querrela de la Fiscalía firmada el 13/12/2018) (B)	Sin acuerdo			Con un posible acuerdo		
			Multas mínimas Código Penal (C)	Total responsabilidad económica (A+B+C)	Penas mínimas prisión Código Penal (D)	Multas (rebaja de un grado) (C bis)	Total responsabilidad económica (A+B+C bis)	Penas de prisión (rebaja de dos grados) (D bis)
IRPF 2012	5.656.708,44	1.299.590,02	11.313.416,88	18.269.715,34	2 años	3.733.427,57	10.689.726,03	6 meses
IRPF 2013	3.171.257,37	570.011,79	6.342.514,74	10.083.783,90	2 años	2.093.029,86	5.834.299,03	6 meses
IRPF 2014	3.543.232,16	470.631,03	7.086.464,32	11.100.327,51	2 años	2.338.533,23	6.352.396,41	6 meses
I. Patrimonio 2012	999.024,54	229.519,05	1.998.049,08	3.226.592,67	2 años	659.356,20	1.887.899,78	6 meses
I. Patrimonio 2013	526.923,09	94.710,82	526.923,09	1.148.557,00	1 año	210.769,24	832.403,14	3 meses sustituible por multa
I. Patrimonio 2014	665.823,95	88.438,29	1.331.647,90	2.085.910,14	2 años	439.443,81	1.193.706,05	6 meses sustituible por multa
total	14.562.969,55	2.752.900,99	28.599.016,01	45.914.886,55	11 años	9.474.559,90	26.790.430,44	24 meses y multa

Fuente: Gestha (2019)

4.2.3. Leo Messi

Un tercer caso lo vemos en el futbolista Leo Messi, acusado por defraudar **4.164.674,96** de euros en concepto de IRPF durante los años 2007, 2008 y 2009 (1.059.398,71, 1.572.183,38 y 1.533.092.87 euros, respectivamente). (Murciaeconomía, 2013).

Cantidad que le pertenecía pagar por los ingresos correspondientes a la explotación de sus derechos de imagen, que ascendieron durante esos años hasta 10.1 millones de euros. Dicho futbolista se acabó beneficiando del fraude a través de una estructura societaria creada por su padre en la que se le simuló la cesión de sus derechos con el fin de evitar tributar la parte que le correspondía por IRPF. Finalmente, Messi acabó pagando 5 millones de euros a Hacienda para “reparar el daño” y le pagó, además, 10 millones más para regularizar la situación durante los años 2010 y 2011. (El País, 2015).

4.2.4. Nuria Roca

Otro caso de fraude fue el de la actriz y presentadora Nuria Roca, la cual no ingresó parte de las cuotas correspondientes al IRPF que le pertenecía pagar durante el año 2005, importe que ascendió a **86.749,16** euros, y a **126.880,77** euros en 2006, además, también tuvo que dar 309.475,66 euros por haber recurrido y haber perdido. Fue acusada de evasión a través de su sociedad Tospelat, la cual declaró unos 668.461 euros de importe neto de cifra de negocios en el año 2005 y 789.096,96 euros en el año 2006, cuando realmente gran parte de esos ingresos tuvieron su origen en sus actividades profesionales de actriz y presentadora, consiguiendo, de esta manera, reducir la cantidad a pagar a través de tributar por el Impuesto de Sociedades en

vez de por IRPF y evitando los mayores tipos impositivos de los últimos tramos de este segundo. (Cinco Días, 2019).

4.2.5. Gerard Piqué

Otro caso es Gerard Piqué, acusado por la evasión de impuestos de los ingresos por sus derechos de imagen durante 2008 y 2010, fraude que alcanzó los **1.457.855,61** de euros en concepto de IRPF, al fingir la cesión de esos derechos a su empresa Kerad Project 2006 con el fin de pagar menos impuestos. La sanción impuesta fue de 678.012,59 euros. (El confidencial, 2019).

4.2.6. Samuel Eto'o

El exfutbolista Samuel Eto'o fue acusado por un fraude de **3.872.621** euros por sus ingresos en el club azulgrana y de la marca deportiva Puma durante los cuatro años correspondientes a 2006, 2007, 2008 y 2009, cuyas cuotas defraudadas fueron respectivamente de 504.003, 1.283.653, 1.138.000 y 946.965 euros, intentó evadir la cantidad que le correspondía tributar por IRPF por sus derechos de imagen en concepto de rendimientos de capital mobiliario a través de simular la cesión de dichos derechos a dos sociedades; una situada en Hungría, llamada Tradesport and Marketing KFT y otra en España, Bulte 2002 Empresarial SL, para evitar pagar el 45% del tipo impositivo máximo correspondiente al IRPF. Las multas por fraude ascendieron a 800.000 euros para el año 2006, 5.200.000 euros para el año 2007, 4.500.000 euros para el año 2008 y 3.800.000 euros para el año 2009. (El confidencial, 2016).

4.2.7. Adriano Correia

El exfutbolista Adriano Correia fue acusado de fraude fiscal por importe de **646.085** euros en concepto de IRPF durante los años 2011 y 2012, pagando únicamente por dicho impuesto una cantidad de 178.310 y 149.047 euros respectivamente. Este jugador no incluyó en la declaración de la renta de ambos años los beneficios de sus derechos de imagen a través de ocultar, por un lado, lo que ganó con la marca deportiva Nike (contrato por el cual cobró 63.304,44 euros) en el año 2011 y, por otro lado, simuló que sus derechos de imagen estaban cedidos a una sociedad llamada Chacun à sa place, situada en Portugal. En el año 2014, presentó una declaración complementaria al IRPF de 2012 en el que incrementó sus ingresos en 924.750 euros

procedentes de su trabajo y 90.328 los ingresos de capital mobiliario, que se pensó que podría ser por el contrato con Nike. (El confidencial, 2016).

4.2.8. Cristiano Ronaldo

Otro jugador famoso, Cristiano Ronaldo, cuyo caso es también bastante conocido, fue acusado inicialmente por una evasión fiscal constituida por 4 delitos fiscales y valorados en un total de **14.768.897,40** euros en concepto de IRPF durante los años 2011 y 2014 (1.393.906.83 euros, 1.665.304,09 euros, 3.201.266,93 euros, y 8.508.419,55 euros respectivamente), a través de ocultar los ingresos percibidos por sus derechos de imagen mediante la simulación de su cesión a una sociedad llamada Tollin Associates LTD situada en las Islas Vírgenes y, superando, además, todos los años la cantidad de 120.000 euros, haciendo que ese fraude fiscal sea delito. (La Vanguardia, 2017).

En el siguiente cuadro, proporcionado por Gestha, puede observarse las cuantías defraudadas:

Cuadro 7. Cantidades defraudadas inicialmente por Cristiano Ronaldo

Impuesto de la Renta de no residentes (ley "Beckham")	Cuotas presuntamente defraudadas denunciadas	Interés de demora de deudas tributarias	Actas vinculadas a delitos fiscales	Multas mínimas Código Penal	Total responsabilidades económicas sin acuerdo	Penas mínimas de prisión
2011	1.393.906,83	305.356,71	1.699.263,54	1.393.906,83	3.093.170,37	1
2012	1.665.304,09	281.660,57	1.946.964,66	3.330.608,18	5.277.572,84	2
2013	3.201.266,93	381.381,70	3.582.648,63	6.402.533,86	9.985.182,49	2
2014	8.508.419,55	614.522,94	9.122.942,49	17.016.839,10	26.139.781,59	2
Total	14.768.897,40	1.582.921,93	16.351.819,33	28.143.887,97	44.495.707,30	7

Fuente: Gestha (2018)

No obstante, y después de que gran parte de la cuota a deber se resolviera de forma administrativa, finalmente el perjuicio considerado causado a Hacienda fue de 5.715.174,12 euros (1.134.495,71 euros en el año 2011, 1.348.707,47 en el año 2012, 2.663.491,40 euros en 2013 y de 568.479,54 euros en 2014). (El salto diario, 2019).

Aquí lo podemos ver de forma más esquemática a través del siguiente cuadro proporcionado por Gestha:

Cuadro 8. Cantidades defraudadas corregidas por Cristiano Ronaldo

Impuesto de la Renta de no residentes	Cuotas defraudadas	Interés de demora	Multas del acuerdo en la sentencia de conformidad	% multas Sentencia	Multas mínimas Código Penal	Penas del acuerdo en la sentencia de conformidad	Penas mínimas de prisión Código Penal
2011	1.134.495,71	299.469,02	567.247,85	50,00%	1.134.495,71	6 meses	1 año
2012	1.348.707,47	288.378,60	809.224,48	60,00%	2.697.414,94	6 meses y 15 días	2 años
2013	2.663.491,40	436.329,15	1.598.094,84	60,00%	5.326.982,80	6 meses y 15 días	2 años
2014	568.479,54	66.455,65	227.391,81	40,00%	568.479,54	5 meses	1 año
total	5.715.174,12	1.090.632,41	3.201.958,98	56,03%	9.727.372,99	24 meses, que son sustituidas por multa de 360.000 euros	6 años

Fuente: Gestha (2019)

4.2.9. Javier Mascherano

El exfutbolista Javier Mascherano fue acusado por un fraude de **1.556.729 euros** por ocultar los ingresos por la explotación de sus derechos de imagen durante los años 2011 y 2012 (587.822 y 968.907 euros respectivamente), fraude que llevó a cabo a través de empresas situadas en Miami y Madeira. Tuvo que pagar dicha cantidad defraudada más los intereses; 200.000 euros. (El país, 2015).

4.2.10. Alexis Sánchez

El futbolista Alexis Sánchez defraudó **983.443 euros** durante los años 2012 y 2013 al ocultar los ingresos de sus derechos de imagen a través de dos sociedades situadas fuera de España. En el año 2012 tuvo unos ingresos por la explotación de dichos derechos que ascendieron a un total de 1.049.424 euros, por lo que la cantidad defraudada fue de 587.677 euros y, en el año 2013, los ingresos fueron de 706.725 euros, situándose el fraude en 395.766 euros, ya que en su declaración del IRPF no incorporó ningún tipo de ingresos derivados de sus derechos de imagen. La multa a la que debió hacer frente fue de 590.065 euros y pagó un importe de 1.487.511 euros por la cantidad defraudada y sus intereses. (Mundo deportivo, 2018).

4.2.11. Radamel Falcao

El futbolista colombiano, Radamel Falcao, fue acusado de fraude durante los ejercicios 2012 y 2013 por un total de **5.661.862 euros**, cantidad que Hacienda cuantificó como 822.609 euros en

el año 2012 y 4.839.253 euros en el año 2013. Este jugador no hizo constar en la declaración del IRPF las cantidades obtenidas por el Club Atlético de Madrid como por la selección colombiana de fútbol, con el fin de obtener un beneficio fiscal ilícito. Fue acusado, además, de ocultar los ingresos de los derechos de imagen durante ambos años a través de las sociedades Business Tiger (con su domicilio en Colombia) y Fardey Overseas (con domicilio en las Islas Vírgenes), la cantidad total a pagar fue de 9.058.979 euros, es decir, la cantidad que defraudó más dos multas de 493.565 y 2.9 millones de euros. (El confidencial, 2018).

4.2.12. Fabio Coentrao

El futbolista Fabio Coentrao fue acusado de defraudar **1.291.398,34** euros, cuantificado en 352.620,34 euros en el año 2012, 428.757 euros en el año 2013 y 510.021 euros en el año 2014. Es un caso bastante similar al de Radamel Falcao, Coentrao hizo uso de sociedades situadas en Panamá (Company INC) e Irlanda (Multisport & Image Management Limite), y no declaró en el IRPF las cantidades percibidas como rendimientos de trabajo del Club Atlético de Madrid y selección colombiana. (El mundo, 2017).

4.2.13. James Rodríguez

El futbolista colombiano, James Rodríguez, fue acusado de defraudar **6.35 millones** de euros en el año 2014, este jugador tributó en el IRPF como no residente, a pesar de que desarrolló prácticamente en dicho año casi toda su actividad económica en España, por lo que debería de haber tributado como residente. Entre sus ingresos, obtuvo de sueldo en Mónaco 3 millones de euros, que hubiese correspondido tributar íntegramente en España y también fueron inspeccionados los ingresos de 12 millones de euros relacionados con la venta de sus derechos de imagen a Jorge Mendes. (El economista, 2018).

El jugador, en una primera instancia, tendría que pagar por la cuota defraudada, multa e intereses, un importe de 11.65 millones de euros, no obstante, todo acabó reducido a 4 millones de euros ya que, finalmente, la Agencia Tributaria consideró que hubo una diferencia técnica en vez de realmente un fraude fiscal, por lo que todo quedaría compensado pagando 3.6 millones de euros más los intereses; 400.000 euros. (El mundo, 2018).

4.2.14. Manuel María Arias Domínguez

El actor Manuel María Arias Domínguez o también conocido como Imanol Arias, fue acusado de fraude fiscal por ocultación de parte de sus rentas a través de desviar una porción de sus ingresos procedentes, principalmente, de la serie de televisión “Cuéntame cómo pasó” a la empresa Leitmotif Projects AIE. La cantidad defraudada ascendió a un total de **2.188.712,18** euros, dicho fraude se divide durante los años 2010 y 2014 de la siguiente manera: 317.356 euros en el año 2010, 541.084 euros en el año 2011, 515.884 en el año 2012, 317.339 en el año 2013 y 497.046 en el año 2014. (Expansión, 2016).

4.2.15. Ana Consuelo Duato Boix

Caso similar al anterior fue la actriz de cine y televisión llamada Ana Consuelo Duato Boix o también conocida como Ana Duato, la cual defraudó un total de **794.388** euros por ocultar parte de sus ingresos obtenidos en el programa “Los Alcántara”, a través de hacer uso de la empresa Gaumukh AEIE durante los años 2010 y 2012. Correspondiendo al año 2010, en concepto de IRPF, una cantidad de 141.440 euros, 311.370 euros en el año 2011 y 341.578 en el año 2012. (Expansión, 2016).

4.2.16. Montserrat Caballé

La cantante Montserrat Caballé defraudó a Hacienda **508.462** euros en 2010 a través de simular que vivía en Andorra y no pagar, de esta manera, la cantidad de IRPF que le correspondía durante ese año por ingresar más de 2 millones de euros. A parte de devolver lo que defraudó, tuvo que hacer frente a una multa de 254.231 euros y 72.202 euros como indemnización a Hacienda. (La Vanguardia, 2016).

4.2.17. Luka Modric

Otro fue el caso del futbolista Luka Modric, acusado por fraude fiscal en sus declaraciones de IRPF por un importe que asciende a un total de **870.728** euros; 290.990 euros en el año 2013 y 579.738 euros en el año 2014. Igual que muchos de los futbolistas anteriores, este jugador simuló la cesión de sus derechos de imagen a una sociedad domiciliada en Luxemburgo. La multa fue de 348.291 euros más 60.000 como sustitución de la pena de cárcel. (El mundo, 2018).

4.2.18. Marcelo Vieira

El futbolista Marcelo Vieira cometió un fraude de **490.917,70** euros en concepto de IRPF en el año 2013, a través de ceder sus derechos de imagen a sociedades domiciliadas en Uruguay y Gran Bretaña y, así, hacer opacos los beneficios obtenidos por dichos derechos, de hecho, la sociedad Birsén Trade, S.A. tuvo unas rentas de 1.168.764,28 euros que, presuntamente, provenían de los derechos de imagen del jugador y que no llegaron a ingresarse en la base imponible del IRPF, cuantificándose la cantidad defraudada en la nombrada anteriormente y beneficiándose este jugador, de la diferencia impositiva entre el Impuesto de Sociedades y el IRPF. El importe a pagar por multa fue de 196.367,08 euros por lo que, la cantidad total a ingresar, junto con el montante defraudado y los intereses de demora, ascendió a un total de 753.624,9 euros. (El mundo, 2018).

4.2.19. José Mourinho

El entrenador José Mourinho fue acusado por defraudar en concepto de IRPF un total de **3.304.670** euros, 1.611.537 euros en el año 2011 y 1.693.133 euros en el año 2012, a través de no declarar los ingresos obtenidos por sus derechos de imagen, estimándose dichos ingresos en 3.249.521 y 2.805.903 euros respectivamente. La cantidad a pagar en multa asciende a 966.22 euros en el año 2011, 1.015.879 euros en el año 2012 y 180.000 como sustitución de la pena de prisión. (Público, 2019).

4.2.20. Ángel di María

El futbolista Ángel di María defraudó un total de **1.298.989,56** euros en concepto de IRPF, más concretamente, 636.820 euros en el año 2012 y 662.168 euros en el año 2013, a través de simular la cesión de sus derechos de imagen a diferentes sociedades situadas en paraísos fiscales, de hecho, la sociedad Sunpex Corporation INC ingresó, en el año 2012, una cantidad de 1.227 millones de euros y, en el año 2013, obtuvo unos ingresos de 1.275 millones de euros, ambos procedentes de los derechos del jugador y, de acuerdo a Hacienda, el 52% de dichos ingresos deberían de haber tributado por IRPF en España, llegando a suponer la cuantía de fraude anteriormente mencionada. La multa a pagar asciende a 2.2 millones de euros. (El confidencial, 2016).

4.2.21. Màxim Huerta

El periodista Màxim Huerta defraudó un total de **218.322** euros durante el tramo de años comprendido entre 2006 al 2008 (54.363,10 euros en el año 2006 y 163.959,65 para 2007 y 2008), para ello, creó la sociedad llamada Almaximo Profesionales de la Imagen S.L., por la que declaró sus ingresos a través del Impuesto de Sociedades y no por IRPF, este último con tipos impositivos más altos en los últimos tramos. Los ingresos que facturó a través de esta sociedad fueron de 207.920 euros en el año 2006, 287.095 euros en el año 2007 y 303.506 euros en el año 2008, deduciéndose, además, 148.702 euros cuando realmente no le habría correspondido. El total a pagar que este periodista tuvo que hacer frente fue de 365.939,85 euros, en el que 27.181,55 euros corresponden a la multa del año 2006 y 81.979,83 euros por las correspondientes al año 2007 y 2008, junto con los intereses de demora; 38.465,72 euros. (El Confidencial, 2018).

4.2.22. Diego Costa

El futbolista Diego Costa cometió un delito fiscal por un importe de **1.014.416,76** euros en el año 2014, este jugador ocultó en su declaración del IRPF los rendimientos de trabajo obtenidos por el club de Chelsea FC, que fueron de 5.150.622,39 euros, más 1.371.098,31 euros que correspondían a la explotación de sus derechos de imagen. Además, tuvo que hacer frente a una multa de 507.208,38 euros y otra de 36.000 euros que sustituyó la pena de cárcel. (La razón, 2020).

4.2.23. Ana Torroja

La cantante Ana Torroja fue acusada por evasión fiscal por un total de **796.411** euros en concepto de IRPF; 202.068 euros de dicho importe correspondieron al año 2003, 223.935 al año 2006 y 370.407 al año 2007. Esta cantante no pagó la cantidad oportuna de IRPF por ocultar sus rentas a través de cuatro sociedades extranjeras y cuatro españolas. Las multas ligadas a los delitos cometidos sumaron 477.846 euros (121.241 euros como multa del año 2003, 134.361 euros para el año 2006 y 222.244 euros para el año 2007) y 9.000 euros como sustitución a su pena de cárcel. Además, tuvo que pagar por vía administrativa la cantidad de **118.733** euros por el IRPF de 2004 no considerado como delito fiscal, así como los intereses de demora correspondientes a los tres delitos anteriores y 30.000 euros de las costas judiciales. (El mundo, 2014).

4.2.24. María Dolores León Rodríguez

La actriz María Dolores León Rodríguez o también conocida como Loles León, defraudó un total de **187.190** euros durante los años 2008, 2009 y 2010 y, como famosos anteriores, consiguió evadir dicha cantidad a través de una sociedad llamada Loleon S.L.; ayudándose de esta para tributar en el Impuesto de Sociedades a unos tipos impositivos menores a los del IRPF. La sanción que tuvo que pagar ascendió a 64.953 euros (El mundo, 2018).

5. CONCLUSIONES

Con la realización de este trabajo he pretendido analizar la importancia que tiene el IRPF en la recaudación de impuestos del sistema tributario español para, finalmente, estudiar las grandes implicaciones de que, a nivel micro, personas físicas bastantes conocidas y con rentas muy superiores decidan intentar no pagar su obligado tributario; causando, en consecuencia, un perjuicio a nivel de país. Los hechos son evidentes, aunque, si bien es cierto que, es fundamental que para el correcto funcionamiento de este impuesto todos los contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias, son las grandes fortunas las que pueden causar de manera individual grandes perjuicios derivados de sus intentos de no pagar sus impuestos. A modo de conclusión y simplificación, en el cuadro 9 que hay a continuación, se muestran las cantidades que han supuesto un perjuicio en la obtención de ingresos del IRPF de todos los casos anteriormente estudiados, así como la división de dichas cantidades correspondientes a cada año y el total del conjunto de años. Como aclaración, los sujetos que están en rojo no tienen publicadas la división por años, por lo que he dividido sus cantidades entre el número de años en los que se cometió el perjuicio y, en el caso concreto de Rubén Doblas, indicado en gris, sería la cantidad que dejaría de percibirse en años venideros por situar dicho contribuyente su domicilio fiscal en un paraíso fiscal y no tributar más en España:

Cuadro 9. Perjuicio cometido al IRPF en casos concretos

	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2021
Rubén Doblas Gurdensen													694.398,86 €
Shakira										5.656.708,44 €	3.171.257,37 €	3.543.232,16 €	
Leo Messi					1.059.398,71 €	1.572.183,38 €	1.533.092,87 €						
Nuria Roca			86.749,16 €	126.880,77 €									
Gerard Piqué						485.951,87 €	485.951,87 €	485.951,87 €					
Samuel Eto'o				504.003,00 €	1.283.653,00 €	1.138.000,00 €	946.965,00 €						
Adriano Correia									323.042,05 €	323.042,05 €			
Cristiano Ronaldo								1.393.906,83 €	1.665.304,09 €	1.665.304,09 €	3.201.266,93 €	8.508.419,55 €	
Javier Mascherano								587.822,00 €	968.907,00 €				
Alexis Sánchez										587.677,00 €	395.766,00 €		
Radamel Falcao										822.609,00 €	4.839.253,00 €		
Fabio Coentrao										352.620,34 €	428.757,00 €	510.021,00 €	
James Rodríguez												6.350.000,00 €	
Imanol Arias								317.356,00 €	541.084,00 €	515.884,00 €	317.339,00 €	497.046,00 €	
Ana Duato								141.440,00 €	311.370,00 €	341.578,00 €			
Montserrat Caballé								508.462,00 €					
Luka Modric											290.990,00 €	579.738,00 €	
Marcelo Vieira											490.917,70 €		
José Mourinho									1.611.537,00 €	1.693.133,00 €			
Ángel di María										636.820,00 €	662.168,00 €		
Máxim Huerta				54.363,10 €	81.979,83 €	81.979,83 €							
Diego Costa												1.014.416,76 €	
Ana Torroja	202.068,00 €	118.733,00 €		223.935,00 €	370.407,00 €								
Loles León						62.396,67 €	62.396,67 €	62.396,67 €					
TOTALES	202.068,00 €	118.733,00 €	86.749,16 €	909.181,87 €	2.795.438,54 €	3.340.511,75 €	3.028.406,41 €	1.515.606,54 €	4.768.761,88 €	13.564.282,92 €	13.797.715,00 €	21.002.873,47 €	694.398,86 €
TOTAL AÑOS	65.824.727,39 €												

Fuente: Elaboración propia a través de los datos ofrecidos por los distintos periódicos

Como se puede ver, el perjuicio total causado por las personas concretas que he estudiado ha sido de **65.824.727,39 €** euros, cantidad no percibida como ingresos para el Estado y demás administraciones públicas. A pesar de que, los casos estudiados no suponen ni el 1 por ciento de todos los contribuyentes a nivel de España, es alarmante el montante al que se asciende durante el periodo de años analizado, ahí radica la importancia de que artistas, youtubers y demás personajes famosos cumplan con sus obligaciones tributarias correctamente, porque no únicamente se habla de miles de euros, si no de millones que pueden perderse exclusivamente en concepto de IRPF, ya sea desde casos como Shakira, con perjuicios a Hacienda millonarios y cuantificados en 14.562.969,55 euros en 4 años o, milenarios, como el fraude de 218.322 euros cometido por Màxim Huerta; todas ellas cantidades que si no hubieran sido descubiertas, se habrían perdido para las arcas públicas.

Sin embargo, no solo impacta las diferentes cuotas defraudadas que se han mencionado, sino también el hecho de que personajes como el Rubius, decidan irse a paraísos fiscales y dejen de tributar en España y, a pesar de que hay numerosos casos que ya lo han hecho, (TheGrefg, Vegetta, Willyrex, Lolito, Ampeter, Staxx, Elmillor, Alexby...), no han querido publicar sus ingresos para que pudiesen estimarse las pérdidas fiscales a las que se incurren por la marcha de estos tipos de contribuyentes a otros países, por lo general, a paraísos fiscales, lo que sí es indudable es que si se pudiera hacer una lista con cada uno de los famosos y demás grandes fortunas que facilitasen todos sus ingresos y que han cambiado su domicilio fiscal, las pérdidas de recaudación que resultarían serían inauditas.

A pesar de que, como ya he nombrado anteriormente, este tipo de youtubers han decidido no publicar sus ingresos anuales, la web SocialBlade, en el caso de TheGrefg, ha estimado que este youtuber llega a ganar hasta unos 6.5 millones de euros al año, por lo que acabaría tributando alrededor de 2.9 millones de euros en España, a diferencia de la cantidad tributaria en Andorra, estimada en 650.000 euros. (Antena3, 2021).

Resulta obvio, por tanto, la necesidad de que cada contribuyente aporte la cantidad que le corresponde pagar independientemente del nivel de renta que tenga, pero es innegable que el daño que pueda causar un contribuyente con una renta situada en los 15.000 euros es considerablemente menor al daño que puede causar personas con rentas superiores a 60.000 euros si no tributa de manera adecuada, ya que, por ejemplo, en el caso de Messi, de acuerdo al Periódico (2021), lo que ingresa este jugador equivaldría a lo que paga más de 120.000 contribuyentes en relación a la media de lo que sale a pagar por dicho impuesto en las estadísticas que publica la Agencia Tributaria.

Por lo que, si dejamos de lado la parte de si es moral o no pagar tales cantidades en tributos, es incuestionable que, de forma objetiva, se vea la relevancia de que este tipo de personas tributen, ya que, a pesar de que esta clase de contribuyentes son una minoría, aportan igual o más que un gran número de individuos con rentas inferiores.

En el año 2020, el déficit público ascendió a 123.072 millones de euros, mientras que en el año 2019 se situó en 35.637 millones de euros, este aumento es debido en gran parte a la situación tan difícil en la que vivimos desde hace más de un año y que, desgraciadamente, ha propiciado que el Estado incurra en grandes gastos públicos; entre ellos, los sanitarios, en consecuencia, en estos días, está aún más presente la importancia de la obtención de sus ingresos públicos, los cuales son obtenidos, principalmente, a través de la recaudación de los impuestos. Por tanto, de acuerdo a mi opinión, si se falla en el impuesto que más recauda en España, las pérdidas en las que se podrían estar incurriendo serían millonarias cuando, al día de hoy, es patente que hay una necesidad acuciante de obtener recursos por parte de las administraciones públicas.

En consiguiente, actuaciones como la marcha a paraísos fiscales, tomando bajo esta perspectiva como ejemplo el caso de Andorra, con un Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de un 10 por ciento máximo, solo beneficia únicamente a dicho contribuyente y, a pesar de que, en este tipo de casos no se va en contra de la ley, es normal que las administraciones públicas estén pendientes de personas con perfiles similares, por no mencionar aquellas que sí que van en contra de la norma como se ha visto a lo largo del trabajo; siendo bastante común los casos de muchos famosos que deciden declarar sus ingresos a través del Impuesto de Sociedades con el fin de tributar una menor cantidad al ser sus tipos impositivos bastante inferiores en comparación con el IRPF. Todos estos actos traen consecuencias nefastas a cualquier país, no únicamente a países en vías de desarrollo, sino también a países desarrollados como es España que, igualmente, necesita de dichos ingresos fiscales para hacer frente a sus gastos públicos y no desencadenar en déficit público que a su vez dará lugar a la deuda pública por falta de recursos.

Hay que tener en cuenta, además, de que las personas no somos ajenas al entorno, estamos dentro de una sociedad y nuestras acciones van a tener una repercusión en el resto de personas encuadradas en esa sociedad, así, a nivel general, el pago de impuestos ayudará a aquellos individuos en una situación de desprotección que, de otra manera, no podrían permitirse servicios básicos como la sanidad o la educación. Por lo que, al final, supone también un modo para la redistribución de la renta gracias a ayudas como las pensiones, prestaciones por desempleo, obras públicas... que al fin y al cabo ayudan a que aquellas personas que no tienen

acceso a este tipo de servicios y disponibilidades económicas, tengan una manera de reintegrarse en la sociedad.

Como ejemplo de partidas principales a nombrar para el año actual; 2021, se pretende destinar un gasto de 163.297 millones de euros para las pensiones, 25.012 millones de euros para las prestaciones por desempleo, 7.330 millones de euros en sanidad y 4.893 millones de euros en educación. (Presupuestos Generales del Estado, 2021).

La consecuencia más inmediata que podemos ver si los contribuyentes no cumplen con sus pagos tributarios, es la pérdida de parte de los recursos que se podrían utilizar para distribuirlos entre la población, mantener al Estado del Bienestar y seguir garantizando un nivel mínimo de calidad de la política económica y fiscal, de lo contrario, se limita la capacidad del Estado en suavizar las diferencias existentes en la estructura social provocada por la desigualdad.

6. BIBLIOGRAFÍA

AEAT. (2018). *Total pagos a cuenta*. Obtenido de AEAT:

https://www.agenciatributaria.es/AEAT/Contenidos_Comunes/La_Agencia_Tributaria/Estadisticas/Publicaciones/sites/irpf/2018/jrubik1edc64411dec78e903cdaa7604377006d4a06cb4.html

AEAT. (2020). *Informe anual de recaudación tributaria 2019*. Obtenido de AEAT:

https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Memorias_y_estadisticas_tributarias/Estadisticas/Recaudacion_tributaria/Informes_anuales_de_Recaudacion_Tributaria/_Ayuda_Ejercicio_2019/_Ayuda_Ejercicio_2019.html

AEAT. (2020). *Informes anuales de Recaudación Tributaria*. Obtenido de

https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/datosabiertos/catalogo/hacienda/Informes_anuales_de_Recaudacion_Tributaria.shtml

AEAT. (2020). *Relación de países y territorios calificados como paraísos fiscales en el Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio*. Obtenido de AEAT:

https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/Ayuda/Manuales__Folletos_y_Videos/Manuales_practicos/IRPF/_Ayuda_IRPF_2019/Capitulo_10__Regimenes_especiales__imputacion_y_atribucion_de_rentas/Imputacion_de_rentas_por_socios_o_participes_de_instituci

AEAT. (2021). *¿Qué impuestos hay?* Obtenido de

https://www.agenciatributaria.es/AEAT.educacion/Profesores_VT3_es_ES.html#0ancila

AEAT. (2021). *Domicilio fiscal*. Obtenido de AEAT:

https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Campañas/Censos__NIF_y_domicilio_fiscal/Empresas_y_profesionales__Declaracion_censal__Modelos_036_y_037/Informacion/Domicilio_fiscal.shtml

AEAT. (2021). *Domicilio fiscal*. Obtenido de AEAT:

https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Campañas/Censos__NIF_y_domicilio_fiscal/Ciudadanos/Informacion/Domicilio_fiscal.shtml#:~:text=El%20domicilio%20fiscal%20es%20el,donde%20tenga%20su%20residencia%20habitual.

AEAT. (2021). *Normativa básica del IRPF*. Obtenido de AEAT:

https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Normativa/Normativa_tributaria_y_aduanera/Impuestos/Impuesto_sobre_la_renta_de_las_personas_fisicas_IRPF/_Normativa_basica_del_IRPF/Normativa_basica_del_IRPF.shtml

Álamo Cerrillo, R. (2020). *El tratamiento fiscal de la familia en el IRPF*. Dykinson.

Antena 3. (2021). *Cuánto ahorran youtubers como El Rubius, Willyrex o The Grefg tributando en Andorra en lugar de en España*. Obtenido de

https://www.antena3.com/noticias/tecnologia/cuanto-ahorran-youtubers-como-rubius-willyrex-the-grefg-tributando-andorra-lugar-espana_20210119600719c085d3ca0001453ee1.html

Bakinter. (2021). *Renta: ¿Cómo funcionan los tramos del IRPF en 2021?* Obtenido de

<https://www.bankinter.com/blog/finanzas-personales/renta-tramos-irpf>

BOE. (2003). *Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria*. Obtenido de Boe:

<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186&p=20201230&tn=1#a2>

BOE. (2006). *Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio*. Obtenido de

<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2006-20764>

CincoDías. (2019). *La justicia da la razón a Hacienda en su batalla fiscal contra Nuria Roca*. Obtenido de

https://cincodias.elpais.com/cincodias/2019/07/11/economia/1562871016_263804.html

Constitución española. (1978). *Título I. De los derechos y deberes fundamentales. Artículo 31*. Obtenido de

<https://app.congreso.es/consti/constitucion/indice/titulos/articulos.jsp?ini=31&tipo=2>

Dominguez Barrero, F. L. (2015). El hueco que deja el diablo: Una estimación del fraude en el IRPF con microdatos tributarios. *Revista de Economía Aplicada*, XXII (68), 81-102. Obtenido de <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=96943414003>

economiadehoy. (2019). *Gestha augura una propuesta de acuerdo con Shakira para que pague 27 millones y evite la prisión*. Obtenido de

<https://www.economiadehoy.es/gestha-augura-una-propuesta-de-acuerdo-con-shakira-para-que-pague-27-millones-y-evite-la-prision>

El Confidencial. (2016). *Di María acepta pagar dos millones para cerrar su causa penal con Hacienda*. Obtenido de https://www.elconfidencial.com/espana/2016-12-21/di-maria-acepta-pagar-dos-millones-cerrar-causa-penal-hacienda_1307118/

El Confidencial. (2016). *El fiscal pide 10 años de cárcel a Eto'o por fraude fiscal y pago de 18 millones*. Obtenido de https://www.elconfidencial.com/deportes/futbol/2016-11-24/etoo-hacienda-barcelona-mesalles-multa_1294710/

El Confidencial. (2016). *La Fiscalía denuncia a Adriano por defraudar 646.085 euros a Hacienda*. Obtenido de https://www.elconfidencial.com/deportes/futbol/2016-05-04/la-fiscalia-denuncia-a-adriano-por-defraudar-646-085-euros-a-hacienda_1194810/

El Confidencial. (2018). *Falcao, condenado a pagar nueve millones por delito fiscal a cambio de no ir a prisión*. Obtenido de https://www.elconfidencial.com/espana/2018-05-23/radamel-falcao-condena-conformidad-hacienda-nueve-millones_1567780/

El Confidencial. (2018). *Màxim Huerta defraudó a Hacienda 218.322 euros con una sociedad que montó en 2006*. Obtenido de https://www.elconfidencial.com/espana/2018-06-13/maxim-huerta-ministro-cultura-multado-hacienda_1577823/

El Confidencial. (2019). *Piqué también cae ante Hacienda: pierde en la Audiencia por sus derechos de imagen*. Obtenido de https://www.elconfidencial.com/espana/2019-07-09/gerard-pique-hacienda-audiencia-nacional-impuestos_2109875/

el economista. (2018). *James Rodríguez deberá pagar una multa de 11,65 millones de euros a la Hacienda española*. Obtenido de <https://www.eleconomista.es/deporte-negocio/noticias/9297140/07/18/James-Rodriguez-debera-pagar-una-multa-de-1165-millones-de-euros-a-la-Hacienda-espanola.html#:~:text=Deporte%20y%20Negocio-,James%20Rodr%C3%ADguez%20deber%C3%A1%20pagar%20una%20multa%20de%20>

El Mundo. (2014). *Ana Torroja cierra un pacto para evitar la cárcel*. Obtenido de <https://www.elmundo.es/baleares/2014/04/09/53450305ca47410e4c8b4571.html#:~:text=Tras%20tres%20horas%20de%20negociaciones,en%20el%20pago%20del%20IRPF>

- El Mundo. (2017). *La Fiscalía acusa a Falcao y Coentrao de defraudar a través de sociedades en paraísos fiscales*. Obtenido de <https://www.elmundo.es/deportes/futbol/2017/05/16/591ad108e5fdeae0408b4576.html>
- El Mundo. (2018). *Hacienda retira la acusación a James por fraude de casi 12 millones y le rebaja la sanción a cuatro por una "discrepancia técnica"*. Obtenido de <https://www.elmundo.es/deportes/futbol/2018/09/17/5b9feb6c46163f05a58b45ab.html>
- El Mundo. (2018). *Loles León, obligada a pagar una multa de 65.000 euros a Hacienda*. Obtenido de <https://www.elmundo.es/loc/famosos/2018/06/19/5b28dc97e2704eaaaf8b45ea.html>
- El Mundo. (2018). *Luka Modric acepta ocho meses de prisión por fraude fiscal*. Obtenido de <https://www.elmundo.es/deportes/futbol/2018/09/21/5ba53c62268e3e257c8b45b4.html>
- El Mundo. (2018). *Marcelo pacta con la Fiscalía cuatro meses de cárcel y paga 753.000 euros por delito fiscal*. Obtenido de <https://www.elmundo.es/deportes/futbol/2018/09/11/5b96ea06268e3e44768b463b.html>
- El Mundo. (2020). *Hacienda ratifica que Shakira defraudó 14,5 millones de euros evadiendo impuestos*. Obtenido de <https://www.elmundo.es/loc/celebrities/2020/01/30/5e333589fc6c83502d8b45aa.html>
- El Mundo. (2021). *El Rubius cobró 867.000 euros 'limpios' y pagó 1,071 millones de impuestos, el 51,43% de sus ingresos totales*. Obtenido de <https://www.elmundo.es/tecnologia/2021/02/19/602ef1b3fc6c83bd668b461f.html>
- El país. (2014). *Un informe académico cifra en 20.000 millones el fraude en el IRPF*. Obtenido de <https://www.ucm.es/data/cont/media/www/pag-55434/ZARAPAIS.pdf>
- El país. (2015). *Mascherano defraudó al fisco 1,5 millones de euros*. Obtenido de https://elpais.com/deportes/2015/09/09/actualidad/1441826645_294277.html
- El país. (2015). *Messi irá a juicio por defraudar 4,1 millones a Hacienda*. Obtenido de https://elpais.com/deportes/2015/06/10/actualidad/1433932808_985740.html
- El Periódico. (2021). *Messi habrá pagado 370 millones en impuestos desde que renovó en 2017*. Obtenido de <https://www.elperiodico.com/es/economia/20210209/messi-habra->

pagado-370-millones-

11508062#:~:text=La%20cuota%20acumulada%20que%20le,que%20publica%20la%20Agencia%20Tributaria.

España Alba, L. C. (2017). *Cuestiones penales: a propósito de la reforma penal de 2015*. Dykinson.

Esteller, Á. (2005). *Incumplimiento fiscal en el IRPF (1993-2000): un análisis de sus factores determinantes*. Madrid: Funcas. Obtenido de <https://w3.ual.es/Congresos/econogres/docs/Fraude4/Esteller.pdf>

Expansión. (2016). *La Fiscalía acusa a Imanol Arias y Ana Duato de defraudar casi 3 millones de euros*. Obtenido de <https://www.expansion.com/economia/2016/05/06/572c838b46163fe6508b4659.html>

Expansión. (2021). *Déficit Público de España*. Obtenido de <https://datosmacro.expansion.com/deficit/espana>

Ferrer Vidal, D. (2017). *Tratado sobre la imposición directa (5a. ed.)*. J.M. BOSCH EDITOR.

Gestha. (2021). *Gestha*. Obtenido de <https://www.gestha.es/>

Iberley. (2019). *Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)*. Obtenido de <https://www.iberley.es/temas/impuesto-sobre-renta-personas-fisicas-irpf-21911>

ioncomunicacion. (2019). *Cristiano Ronaldo gana por goleada a Messi en los tribunales, según Gestha*. Obtenido de <https://www.ioncomunicacion.es/cristiano-ronaldo-gana-por-goleada-a-messi-en-los-tribunales-segun-gestha/>

La Razón. (2020). *Diego Costa confirma su pacto con el fiscal: reconoce que defraudó a Hacienda y pagará más de 538.000 euros para evitar la cárcel*. Obtenido de <https://www.larazon.es/deportes/20200604/ngx3s6kh45bgbfdfmq4nlqpxu.html>

La Vanguardia. (2015). *Montserrat Caballé acepta seis meses de condena por defraudar medio millón de euros a Hacienda*. Obtenido de <https://www.lavanguardia.com/gente/20151215/30821429316/montserrat-caballe-carcel.html>

La Vanguardia. (2017). *Las similitudes y diferencias entre los casos de Cristiano y Messi*. Obtenido de

- <https://www.lavanguardia.com/deportes/futbol/20170613/423371301296/cristiano-ronaldo-messi-denuncia-fraude-fiscal.html>
- Macías H, A. L. (2007). Los métodos para medir la evasión de impuestos: una revisión. (págs. 20, pp. 67,85). Universidad de Medellín: Semestre económico. Obtenido de <http://www.scielo.org.co/pdf/seec/v10n20/v10n20a5.pdf>
- MuciaEconomía. (2013). *La juez imputa a Messi por fraude fiscal y le cita a declarar el 17 de septiembre*. Obtenido de <https://murciaeconomia.com/art/16383/la-juez-imputa-a-messi-por-fraude-fiscal-y-le-cita-a-declarar-el-17-de-septiembre>
- Mundo Deportivo. (2018). *Alexis Sánchez acepta 16 meses de cárcel por defraudar un millón de euros*. Obtenido de <https://www.mundodeportivo.com/futbol/fc-barcelona/20180207/44602908250/alexis-sanchez-premier-league-hacienda-manchester-united.html>
- Navarro, M. J. (2017). Fraude fiscal, turismo y economía sumergida en España. Un análisis por CCAA. *Revista de Estudios Regionales*, (108), 101-123. Obtenido de <https://search.proquest.com/scholarly-journals/fraude-fiscal-turismo-y-economia-sumergida-en/docview/1917696114/se-2?accountid=14555>
- nuevatribuna. (2018). *Gestha ve “sospechosa” la “urgencia” por impulsar el acuerdo por fraude fiscal entre Cristiano y Hacienda*. Obtenido de https://nuevatribuna.publico.es/articulo/economia/cristianoronaldo-ronaldofraudefiscal-leybeckham-tecnicoshacienda-gestha-delanterorealmadrid-ronaldoproblemasfiscales-deltosfiscales-futbolistashacienda/20180618163839153155.amp.html?__twitter_impression=t
- Ochoa León, M. (2014). Elusión o evasión fiscal. *Revista Iberoamericana de Contaduría, Economía y Administración: RICEA*. Vol. 3(5), 18-46. Obtenido de <https://www.ricea.org.mx/index.php/ricea/article/view/19/35>
- OECD. (1998). *Harmful Tax Competition. An Emerging Global Issue*. Obtenido de <https://www.oecd.org/tax/harmful/1904176.pdf>
- Presupuestos Generales del Estado. (2021). *Presupuestos Generales del Estado*. Obtenido de <https://www.sepg.pap.hacienda.gob.es/sitios/sepg/es-ES/Presupuestos/DocumentacionEstadisticas/Estadisticas/Documents/2021/01%20Presupuestos%20Generales%20del%20Estado%20Consolidados.pdf>

- Público. (2019). *Mourinho, condenado a un año de prisión por fraude fiscal*. Obtenido de <https://www.publico.es/deportes/mourinho-condenado-ano-prision-2-millones-multa-fraude.html>
- Rezzoagli, B. A. (2009). *Ilícitos tributarios*. Obtenido de http://www.derecho.duad.unam.mx/amicus-curiae/descargas/10_feb_09/ILICITOSpdf.pdf
- Ruth Alejandra Patiño Jacinto, & S. (2019). Evasión tributaria, una revisión. *Activos*, 17, 167-194. Obtenido de <https://revistas.usantotomas.edu.co/index.php/activos/article/view/5399>
- Shaxson, N. (2014). *Las Islas del Tesoro: los paraísos fiscales y los hombres que se robaron el mundo*. Fondo de Cultura Económica.
- Tax Justice Network. (2005). *Hacednos pagar impuestos si podéis*. Obtenido de <https://www.taxjustice.net/wp-content/uploads/2013/04/TUIYC-2005-Espa%C3%B1ol.pdf>
- Tax Justice Network. (2020). *El Estado de Justicia Fiscal: 2020: La justicia fiscal en tiempos de Covid-19*. Obtenido de https://taxjustice.net/wp-content/uploads/2020/11/The_State_of_Tax_Justice_2020_SPANISH.pdf
- XXIX Congreso anual de inspectores de Hacienda del Estado Zaragoza. (2019). *Control de grandes patrimonios*. Obtenido de https://www.aece.es/descargararchivo_docnoticias_2028
- Zucman, G. (2014). *La riqueza oculta de las naciones. Investigación sobre los paraísos fiscales*. Barcelona: Pasado y Presente.