



DOCUMENTO SOMETIDO AL TRÁMITE DE CONSULTA PÚBLICA PREVIA CON FECHA 11/12/2018

CONSULTA PÚBLICA PREVIA SOBRE LA TRASPOSICIÓN AL DERECHO ESPAÑOL DE LA DIRECTIVA 2018/22 DEL CONSEJO DE 25 DE MAYO DE 2018 QUE MODIFICA LA DIRECTIVA 2011/16/UE POR LO QUE SE REFIERE AL INTERCAMBIO AUTOMÁTICO Y OBLIGATORIO DE INFORMACIÓN EN EL ÁMBITO DE LA FISCALIDAD EN RELACIÓN CON LOS MECANISMOS TRANSFRONTERIZOS SUJETOS A COMUNICACIÓN DE INFORMACIÓN.

De conformidad con lo previsto en el artículo 133 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, en relación con el artículo 26.2 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, que, con el objetivo de mejorar la participación de los ciudadanos en el procedimiento de elaboración, prevé la realización de una consulta pública, a través del portal de la web de la Administración competente, en la que se recabará la opinión de los sujetos y de las organizaciones más representativas potencialmente afectados por la futura norma acerca de:

- a) Los problemas que se pretenden solucionar con la iniciativa.
- b) La necesidad y oportunidad de su aprobación.
- c) Los objetivos de la norma.
- d) Las posibles soluciones alternativas regulatorias y no regulatorias.

En cumplimiento de lo anterior y de acuerdo con lo dispuesto en la Orden PRE/1590/2016, de 3 de octubre, por la que se publica el Acuerdo de Consejo de Ministros de 30 de septiembre de 2016, por el que se dictan instrucciones para habilitar la participación pública en el proceso de elaboración normativa a través de los portales web de los departamentos ministeriales, los ciudadanos, organizaciones y asociaciones que así lo consideren, pueden hacer llegar sus comentarios hasta el 8 de enero de 2018, a través del siguiente buzón de correo electrónico: observaciones.proyectos@tributos.hacienda.gob.es.

1.- Antecedentes.

La Directiva 2018/822 DEL CONSEJO de 25 de mayo de 2018 que modifica la Directiva 2011/16/UE por lo que se refiere al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a



comunicación de información, conocida por el acrónimo DAC 6, establece la obligación por parte de los intermediarios fiscales de declarar determinadas operaciones que pudieran ser consideradas de planificación fiscal.

Ello genera la necesidad de trasponer en Derecho interno dicha Directiva antes del 31 de diciembre de 2019. En principio, se prevé que la trasposición se efectuará a través de la modificación de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18), en adelante LGT, y del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE de 5 de septiembre).

2.- Problemas que se pretenden solucionar con la iniciativa.

Como ya se ha señalado anteriormente, el artículo 2 de la Directiva 2018/822 obliga a los Estados miembro a adoptar y publicar las disposiciones normativas internas de trasposición de dicha Directiva antes de 31 de diciembre de 2019.

Respondiendo a dicha necesidad, el Ministerio de Hacienda ha iniciado los trabajos de elaboración normativa dirigidos a dar completo cumplimiento al citado mandato de trasposición.

Al margen de ello, las normas de trasposición pretenden aclarar y desarrollar determinados aspectos de la Directiva 2018/822.

3.- Necesidad y oportunidad de su aprobación.

Tal como se ha explicado en los apartados anteriores, las normas respecto de las cuales se plantea la consulta pública pretenden afrontar el cumplimiento del mandato de trasposición recogido en el artículo 2 de la Directiva 2018/822 antes de 31 de diciembre de 2019.

Dicho mandato evidencia la existencia de una clara necesidad de aprobación y publicación de las normas que ahora se someten a consulta pública.

4.- Objetivos de la norma.

La norma pretende trasponer la Directiva 2018/822, conocida por el acrónimo DAC 6, que modifica la Directiva 2011/16/UE por lo que se refiere al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad.

La Directiva 2018/822 establece la obligación de los intermediarios fiscales, con carácter general, y en determinadas circunstancias de los obligados tributarios, de declarar determinadas operaciones transfronterizas que pudieran ser consideradas de planificación fiscal.



La norma tiene por fin la obtención de información de determinadas operaciones en las cuales concurren específicos indicios de planificación fiscal con dos objetivos fundamentales:

- Disuadir la realización de operaciones de planificación fiscal que puedan haberse realizado con un carácter elusivo.
- Obtener información de las operaciones que deban declararse.

En efecto, la propia Directiva señala que *“Dicha información permitiría a dichas autoridades reaccionar rápidamente ante las prácticas fiscales nocivas y colmar las lagunas existentes mediante la promulgación de legislación o la realización de análisis de riesgos adecuados y de auditorías fiscales. No obstante, la no reacción por parte de las autoridades tributarias con respecto a un mecanismo del que han recibido información no debe implicar la aceptación de la validez o del tratamiento fiscal de dicho mecanismo.”*

Seguidamente se pasa a analizar las principales características de la normativa a trasponer.

¿Quién está obligado?

Deben suministrar la información los **intermediarios fiscales** (asesores, abogados, gestores administrativos, etc), aunque en ocasiones el obligado será el propio **obligado tributario**. Por ejemplo, cuando exista la obligación de **secreto profesional** del intermediario o, simplemente, no exista intermediario porque el asesoramiento lo realicen los propios asesores o abogados de la empresa y ésta sea la obligada tributaria.

Por tanto, el ámbito del **secreto profesional** a efectos de la obligación de información es una de las cuestiones a regular en la trasposición.

¿De qué operaciones se debe informar?

Se debe informar de los **mecanismos transfronterizos** (operaciones, negocios jurídicos, esquemas, etc) realizados entre partes que se localizan, al menos, en España y otro Estado miembro de la UE o España y un tercer Estado.

Además, para tener la obligación de informar, debe concurrir un indicio (seña distintiva) que implique planificación fiscal. Estos indicios están tasados en la propia Directiva en el Anexo IV.

Una cuestión esencial en la trasposición es si la obligación se extiende también a las operaciones internas.

¿Cómo funcionan estos indicios?

Hay dos tipos de indicios (señas distintivas en terminología de la DAC 6): generales y específicos.



En los **generales** debe concurrir el indicio y, además, la condición de que el mecanismo sea realizado buscando el beneficio fiscal (test del beneficio principal).

En este punto, la trasposición deberá especificar qué se entiende por beneficio principal y cuándo se entiende cumplido el criterio de beneficio principal.

Son indicios generales el cobro del intermediario en función del ahorro fiscal obtenido por el mecanismo, el tener una obligación de confidencialidad por parte del cliente o el utilizar un mecanismo normalizado, es decir, una operación diseñada de tal manera que puede ser utilizada por varios contribuyentes sin necesidad de adaptación sustancial.

Si concurre un indicio general, por ejemplo porque el negocio no pueda ser comunicado por el cliente a terceros (indicio) y se ha realizado buscando un ahorro fiscal (test del beneficio fiscal), habrá obligación de declaración. Aun concurriendo el indicio, si no concurre este último requisito (test de beneficio fiscal) no habrá obligación de declaración.

En los **específicos**, con carácter general, por la mera concurrencia del indicio se entiende que concurre la existencia de planificación fiscal y la obligación de reportar. Sin embargo, existen algunos indicios específicos en los cuales, al igual que los generales, se exige la concurrencia de búsqueda de beneficio fiscal. Esto último concurre en los indicios vinculados al beneficio principal y en algunos indicios vinculados a operaciones transfronterizas.

A su vez, los específicos pueden ser de diferentes tipos:

- Vinculados al beneficio principal (por ejemplo, la adquisición de empresas en pérdidas para aprovechar las mismas).
- Vinculados a operaciones transfronterizas. Estos signos recogen con carácter general, situaciones en donde pagos efectuados son gasto deducible en sede del pagador, pero no se gravan o se gravan de forma limitada en sede del perceptor y hay vinculación entre pagador y perceptor (por ejemplo, se paga un gasto a un contribuyente en otro Estado que tiene un impuesto sobre Sociedades con un tipo de gravamen 0)
- Vinculados al intercambio automático de información o la titularidad real. Son aquellas operaciones que pueden tener como efecto eludir la aplicación de los instrumentos de intercambio de información de cuentas financieras o el conocimiento de titularidades reales o formales.
- Vinculadas a precios de transferencia. (Por ejemplo, transmitir activos intangibles sin comparables entre empresas vinculadas)

Respecto de las señas distintivas, el principal desafío de la Directiva es desarrollar y aclarar determinados aspectos de las mismas, dada la complejidad y el carácter abstracto de alguna de dichas señas.

¿Qué se tiene que declarar?



Los datos relativos al mecanismo tales como: identificación de las partes; resumen de la operación; valor de la misma; fecha de realización; disposiciones nacionales que constituyen la base del mecanismo; entre otras.

La información deberá suministrarse en un plazo de 30 días desde la puesta a disposición o ejecución del mecanismo.

Una vez presentada la declaración ante la AEAT, la AEAT remitirá los datos a la Comisión donde en un directorio gestionado por la Comisión será accesible a los Estados miembros.

Por tanto, una cuestión esencial será diseñar e implementar el modelo de declaración a través del cual se deberá presentar la información a la AEAT por parte de los obligados.

¿Cuándo entra en vigor la obligación?

La Directiva entró en vigor el día 25/6/2018 y la trasposición debe publicarse antes de 31/12/2019. No obstante lo anterior, todas las operaciones reportables realizadas antes de la entrada en vigor de la trasposición y después de la entrada en vigor de la Directiva deberán ser declaradas. Ello hace que se deban declarar operaciones realizadas con anterioridad a la aplicación de la norma de trasposición.

5.- Posibles soluciones alternativas regulatorias y no regulatorias.

Como se ha señalado reiteradamente a lo largo de las líneas anteriores, la normativa objeto de consulta previa responde a la necesidad del mandato de trasposición de la Directiva 2018/822 que establece una obligación de declaración de información tributaria novedosa en el Derecho español.

Por tanto, desde esta óptica, el Reino de España no podía evaluar ninguna alternativa no regulatoria y, consecuentemente, se debe elaborar y aprobar una normativa de trasposición de la citada Directiva.