

Tax news

“Nueva” obligación tributaria: reporting e intercambio de información en operaciones y mecanismos de planificación fiscal internacional y precios de transferencia

El 13 de abril de 2021, se publicó en el BOE, por un lado, la Orden Ministerial que contiene los modelos de declaración de la nueva obligación de comunicación que nuestro país ha puesto en marcha siguiendo el plan de la UE de luchar contra posibles situaciones de abuso fiscal.

Accede a la norma y los modelos [aquí](#).

Por otro lado, también se aprobó y publicó el modelo de comunicación entre entidades y/o personas físicas que puedan verse en situaciones de reporting a la Agencia Tributaria. Ver los modelos de comunicación [aquí](#).

Antes de analizar estos dos puntos con más detalle, es conveniente recordar qué supone, para empresas y particulares, esta nueva obligación tributaria.

CONTENIDO Y ALCANCE DE LA OBLIGACIÓN

Como ya les hemos ido adelantando en los últimos meses, finalmente se publicó, la primera semana de abril, el Real Decreto que desarrolla reglamentariamente la Ley 10/20 la cual versa sobre la trasposición de la **Directiva Europea** conocida como DAC6 (*Directive on Administrative Cooperation*).

Esta regulación establece la obligación por parte de los **intermediarios** (asesores fiscales, abogados, consultores, bancos, aseguradoras, agentes, *brokers*, y cualquier entidad que ofrezca instrumentos y/o estructuras societarias, etc) de declarar las operaciones y/o transacciones que, dándose siempre en el ámbito internacional, puedan considerarse como susceptibles de una planificación fiscal agresiva.

Por otro lado, el llamado “**obligado tributario interesado**” es cualquier persona o entidad a cuya disposición se hayan puesto, para su ejecución, dichos mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información, o que se dispone a ejecutar o ha ejecutado la primera fase de tales mecanismos siempre que no exista intermediario obligado a la presentación de la declaración.

Para ello, tanto la directiva como la norma española listan lo que se denomina “**señas distintivas**” o también llamados en inglés *hallmarks*. Los cuales, en caso de darse en una situación, operación, inversión, y/o reestructuración concreta (por citar algunos ejemplos), constituirían el desencadenante de la obligación de comunicar aquéllas a la autoridad fiscal de cada país, en nuestro caso, a la Agencia Tributaria Española.

Si bien podemos compartir con ustedes información detallada de cada **seña distintiva**, solamente adelantar que las mismas se dividen en tres grupos:

- a. Señas generales** vinculadas al criterio del **beneficio principal**: entre otras, operaciones en las que hay cláusulas de confidencialidad de no revelación, reestructuraciones con honorarios a éxito, oferta de estructuras standard a clientes, etc.
- b. Señas específicas** también vinculadas al criterio del **beneficio principal**: adquisiciones de empresa con pérdidas, transacciones circulares de fondos sin función comercial, pagos transfronterizos deducibles a empresas vinculadas asociadas cuando el destinatario no aplica ningún impuesto o lo aplica al tipo cero o casi cero, etc.)
- c. Señas específicas no vinculadas al criterio del beneficio principal**: depreciaciones deducibles de un mismo activo en diferentes jurisdicciones, mecanismos que impliquen una cadena de titularidad formal o real no transparente, interposición artificial de personas, transmisión entre empresas asociadas de activos intangibles difíciles de valorar, etc.

Téngase en cuenta que hemos descrito algunos ejemplos, pero la norma abarca muchas más situaciones y algunas de ellas no son nada claras en el texto. La administración advierte de que podrá publicar indicaciones o guías sobre cómo interpretar dichos supuestos, pero todavía no se ha publicado ni se espera que se haga a corto plazo.

PRINCIPALES AFECTADOS POR LA NUEVA OBLIGACIÓN

Nótese que las obligaciones de información que establece la normativa están dirigidas fundamentalmente a intermediarios legales y fiscales pero, también a **otros intermediarios** e incluso a las empresas y/o contribuyentes, pues deberán informar, en determinados supuestos, sobre dichos mecanismos transfronterizos (operaciones, negocios jurídicos, esquemas, acuerdos) que realicen cualquier entidad o persona física en dos Estados miembros de la UE o en un Estado miembro y en un tercer Estado.

Dicha información enviada a la AEAT será posteriormente **“intercambiada”** por el estado español con el resto de los países de la UE.

La obligación de declaración de un mecanismo transfronterizo **no implica necesariamente** que sea defraudatorio o elusivo, sino únicamente que en él concurren determinados indicios o señales de planificación fiscal internacional que hagan obligatorio presentar dicha declaración o reporting mensual.

De igual manera, realizar la declaración **no implica la convalidación** por parte de la Agencia Tributaria de la legalidad de dicho mecanismo o instrumento transfronterizo.

Por tanto, esta normativa no significa que, con carácter general cualquier transacción internacional debe ser reportada, sino **únicamente** aquéllas en las que puedan aparecer dichas “señales” o indicadores.

La falta de presentación, o su presentación incorrecta, podría ser constitutiva de la comisión de una infracción, con la consiguiente imposición de **sanciones**.

PRINCIPAL MARCO NORMATIVO

Una vez descritas las características más importantes de esta nueva obligación tributaria, nos parece importante describir cuales han sido pues los recientes hitos acaecidos en los últimos diez días, y cuál sería el calendario que afectará a la cumplimentación de las primeras declaraciones informativas que sea preciso presentar:

- a. Por un lado, se ha tramitado el reglamento que desarrolla esta nueva norma, siguiendo finalmente el contenido del proyecto de ley que fue objeto de tramitación desde mediados del 2019.
- b. Por otro, se han publicado en el BOE el 13 de abril de 2021:
 - i. La Orden Ministerial que da el pistoletazo de salida para la presentación de las declaraciones cuando fuere el caso, y
 - ii. La Resolución que contiene los modelos de comunicación entre los intermediarios y sus clientes.

En relación con las **declaraciones**, tres son los modelos aprobados y ya, por tanto, en vigor:

- 1. Modelo 234.** Este modelo se debe presentar en el plazo de los 30 días naturales siguientes al nacimiento de la correspondiente obligación de declaración. Se han de declarar:
 - a. Mecanismos cuya primera fase se haya ejecutado entre el 25 de junio de 2018 y el 30 de junio de 2020 (el conocido como **“primer periodo transitorio”**) y
 - b. Mecanismos cuya obligación de comunicación haya surgido a partir del 1 de julio de 2020 (el **“segundo periodo transitorio”**).

Los mecanismos correspondientes a estos periodos deberán ser declarados en el plazo de 30 días naturales siguientes a la entrada en vigor de la orden ministerial HAC/342/2021. Así pues, la fecha límite para declarar estos mecanismos será el **14 de mayo de 2021**.



2. Modelo 235. Presentación trimestral en el plazo de un mes desde la finalización de cada trimestre natural. En este modelo se actualizarán los datos de los mecanismos transfronterizos comercializables que no necesiten una adaptación sustancial para ser ejecutados y que hayan sido declarados con anterioridad.

3. Modelo 236. Declaración cuando se utilicen en España, otros mecanismos transfronterizos que hayan debido ser previamente declarados a la Administración tributaria española o a otra Administración tributaria en virtud de la directiva. La presentación se deberá realizar durante el último trimestre del año natural siguiente a aquel en el que se haya producido la utilización en España de los mecanismos transfronterizos que hayan debido ser previamente declarados.

En relación con las **comunicaciones entre intermediarios y clientes**, se han aprobado tres modelos de comunicación entre particulares para los supuestos en que:

- a.** El intermediario no esté obligado a presentar los modelos de declaración al acogerse al deber de secreto profesional, o bien
- b.** Cuando otro intermediario haya comunicado la operación en cuestión y dicha circunstancia deba ser comunicada a otros intermediarios.
- c.** Cuando un obligado tributario interesado haya comunicado la operación en cuestión y dicha circunstancia deba ser comunicada a otros obligados tributarios interesados.

No obstante, con la publicación de esta comunicación, se podrán realizar notificaciones con **otro formato**, siempre que respeten el contenido mínimo de los modelos aprobados.

Dichas comunicaciones se deberán presentar en el **plazo de cinco días** contados desde que se produzca el nacimiento de la obligación de información o desde el día siguiente a la presentación de la declaración informativa por otro intermediario u obligado tributario.



Finalmente, se hace conveniente insistir que, debido a que la Directiva se aprobó en junio de 2018, la ley española (que entró en vigor en diciembre de 2020) y ahora el reglamento recientemente aprobado (así como la orden ministerial que contiene los modelos de declaración), establecen la obligación de reporte a la AEAT de **transacciones con carácter retroactivo**, debiendo informarse sobre las operaciones tenidas lugar a partir de **junio de 2018 antes del día 14 de mayo de 2021**.

Si desean **más información** o detalles de la norma pero sobre todo analizar la **aplicabilidad de la misma a diversas operaciones internacionales** en las que puedan apreciarse la obligación de *reporting*, por favor, contacten con nuestro departamento fiscal y analizaremos, entre otros puntos: la obligación o no de reportar; qué información debería de ser comunicada; qué parte debiera realizar la misma; así como cualquier otra cuestión que afecte directa o indirectamente a su grupo, empresa, despacho o incluso a usted como persona física, con respecto esta nueva obligación tributaria.

Contacto:

Juan Martínez

Socio de Fiscal

Juan.Martinez@es.gt.com

+34 91 576 39 99

José Antonio Justicia

Socio de Fiscal

JoseAntonio.Justicia@es.gt.com

+34 93 206 39 00

Pablo Azcona

Socio de Fiscal

Pablo.Azcona@es.gt.com

+34 96 337 23 75