

Breves comentarios a la Ley 10/2020 de transposición de la DAC 6

Transposición

Esta ley transpone la Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, de 25 de mayo de 2018, que a su vez modificó la Directiva 2011/16/UE en lo referente al intercambio automático de información entre Estados en relación con mecanismos transfronterizos de planificación fiscal potencialmente agresivos. La entrada en vigor se produce el 31 de diciembre de 2020 aunque, como sabemos, habrá que informar de mecanismos cuya primera fase de ejecución se haya realizado a partir del 25 de junio de 2018.

La transposición, en este caso, ha sido peculiar en cuanto que no se ha optado por transponer totalmente la Directiva, sino que la norma básica de aplicación interna será directamente la propia Directiva, complementada por esta ley que ahora comentamos y por su desarrollo reglamentario.

La ley interna solo modifica la Ley General Tributaria con dos disposiciones adicionales, numeradas como 23^a y 24^a, precisando en las mismas únicamente las siguientes cuestiones: las obligaciones de información -de mecanismos, de actualización de mecanismos comercializables y de utilización de los mecanismos-; los titulares del deber de secreto profesional; la exención de responsabilidad; las infracciones y sanciones; y las obligaciones entre particulares derivadas de la obligación de informar de mecanismos.

Finalmente, mediante disposición transitoria, se deja a regulación reglamentaria el establecimiento de los plazos para declarar los mecanismos transfronterizos realizados desde el 25 de junio de 2018 hasta el 30 de junio de 2020, precisándose que también habrá que informar de los mecanismos cuya obligación de información haya surgido a partir del 1 de julio de 2020.

Por otra parte, hace tiempo que se sometió al trámite de información pública el borrador de Reglamento que desarrollará esta norma y que suponemos se publicará en breve.

Mecanismo transfronterizo

Según la Directiva, un mecanismo es un acuerdo, negocio jurídico, esquema u operación, incluyéndose también en el concepto a una serie de mecanismos y, además, el mecanismo puede tener fases. Y es transfronterizo cuando afecta a más de un Estado miembro o a un Estado miembro y a otra jurisdicción.

Pues bien, la ley 10/2020 excluye del concepto de mecanismo a las operaciones basadas en regímenes fiscales comunicados y autorizados por la UE.

Para que se deba informar de un mecanismo, es preciso que cumpla con las “señas distintivas”, con los indicios de agresividad, establecidos en el ANEXO IV de la Directiva. Solo en ese caso habrá que informar sobre el mismo, y eso tampoco quiere decir que las operaciones sean ilegales o que sean constitutivas de fraude fiscal.

Obligados a informar

Los intermediarios, salvo que queden eximidos por secreto profesional y, en su caso, los obligados tributarios interesados.

Intermediarios

Es intermediario a estos efectos, según la Directiva, toda persona o entidad que diseñe, comercialice, organice, ponga a disposición para su ejecución o gestione la ejecución de un mecanismo transfronterizo comunicable, así como toda persona o entidad que conoce o cabe razonablemente suponer que conoce que se ha comprometido a prestar directamente o por medio de otra persona ayuda, asistencia o asesoramiento respecto a las actividades anteriores en relación al mecanismo (admitiéndose prueba en contrario).

Para ser intermediario se debe de cumplir, al menos, una de las siguientes condiciones: residir en un Estado miembro, disponer de establecimiento permanente en un Estado miembro, haberse constituido en un Estado miembro o estar sometido a su legislación, o estar inscrito en una asociación de servicios jurídicos, fiscales o de consultoría en un Estado miembro.

Un intermediario estará eximido de tener que informar cuando otro intermediario haya informado pero, para ello, debe conservar prueba fehaciente de que la información se presentó por otro.

Cuando no tenga que informar porque opere el secreto profesional, debe comunicarlo en el plazo que se establezca, desde el nacimiento de la obligación de informar, a otros intermediarios y al interesado, para que ellos informen.

Secreto profesional

El secreto profesional no se regula en la Directiva, sino que se rige por lo establecido en cada Estado.

Según la DA 23^a que se introduce en nuestra LGT, se considera que están dispensados de la obligación de informar, por el deber del secreto profesional, los intermediarios, con independencia de la actividad económica desarrollada, cuando hayan asesorado respecto al diseño, comercialización, organización, puesta a disposición para su ejecución o gestión de la ejecución de un mecanismo transfronterizo, con el único objetivo de evaluar si se adecúa a la normativa, sin procurar ni facilitar su implantación –asesoramiento neutral-.

Obligados a informar como “obligados tributarios interesados”

Según la Directiva, estará obligada a informar como interesado cualquier persona o entidad a cuya disposición se haya puesto, para su ejecución, un mecanismo transfronterizo informable o que se dispone a ejecutar o ha ejecutado la primera fase de tal mecanismo si no existe intermediario obligado a informar.

Obligaciones de informar

Se establecen tres obligaciones:

- Obligación de informar de mecanismos (a cargo de los intermediarios y, si estos quedan dispensados, por los interesados): se prevé que se tenga que presentar el modelo 234, telemáticamente, en el plazo de 30 días desde que nace la obligación de informar.
- Obligación de informar de la actualización de “mecanismos comercializables” –que son los que no necesitan adaptarse a cada caso para su implantación-: se tendrá que hacer trimestralmente por el intermediario, y está previsto que se utilice el modelo 235 de presentación telemática.
- Obligación de informar de la utilización de mecanismos: se hará por los interesados, estando previsto que se haga mediante modelo 236 de presentación telemática anual.

Obligaciones entre particulares derivadas de la información de mecanismos

Para que no queden mecanismos sin informar, se establecen obligaciones de comunicar que no se informa por deber de secreto profesional –caso de intermediarios- o de que se ha informado –tanto por intermediarios como por interesados-, para que otros posibles obligados no tengan que informar también y se duplique la información.

Estas obligaciones son las siguientes:

- Los intermediarios eximidos de la obligación de informar por secreto profesional deben de comunicar fehacientemente a los demás intermediarios y a los obligados interesados para que cumplan ellos con la obligación.
- Los obligados a declarar –intermediarios o interesados- que hayan presentado la declaración, deben comunicar fehacientemente su presentación al resto de intermediarios o, en su caso, de interesados, los cuales, al recibirla, quedarán eximidos de informar.

Infracciones y sanciones

Se tipifican las siguientes infracciones a las que se anudan las correspondientes sanciones:

- No presentar en plazo las declaraciones informativas (grave). La sanción será de 2.000€/dato o conjunto de datos con un mínimo de 4.000€ y un máximo de los honorarios a percibir por cada mecanismo -caso de que el obligado sea el intermediario-, o del valor del efecto fiscal –si el obligado es el interesado-. La sanción se reduce a la mitad si la información se presenta fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración.
- Presentación de forma incompleta, inexacta o con datos falsos (grave). La sanción igual a la anterior por cada dato omitido, inexacto o falso, con los mismos límites también.
- Presentar estas declaraciones por medios distintos a los electrónicos cuando estos fueran los establecidos (grave). La sanción consistirá en multa fija de 250€/dato o conjunto de datos, con un mínimo de 750 y un máximo de 1.500€.

- La falta de comunicación en plazo por los intermediarios eximidos por secreto profesional, o la comunicación con omisión de datos o con datos falseados, al resto de obligados (leve, salvo que concurra con la falta de información del mecanismo, en cuyo caso es grave). La sanción por infracción leve se fija en 600€. La infracción calificada como grave se sancionará igual que la falta de información del mecanismo.
- La falta de comunicación de haber presentado la declaración o hacerlo omitiendo datos o falseándolos (leve). La sanción será una multa fija de 600€.

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

Se aprovecha esta norma para actualizar las Comunidades Autónomas en las que es obligatoria la autoliquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, añadiéndose las de Cantabria y Madrid. Por lo tanto, dentro de las Comunidades de régimen común, ya solo se podrá utilizar el procedimiento de declaración para este tributo en Extremadura y La Rioja.