



*Subdirección General de Asuntos Económicos y Financieros de la Unión Europea\**

## **AVANCES DE LA UNIÓN EUROPEA EN LA LUCHA CONTRA EL FRAUDE Y LA EVASIÓN FISCAL**

### **El intercambio automático de información**

La crisis económica ha puesto de manifiesto la necesidad de mejorar los saldos presupuestarios y la recaudación tributaria de los países. La lucha contra el fraude y la evasión fiscal se identifica como una de las mejores herramientas para optimizar esta recaudación, ayudar a sanear las cuentas públicas y devolver a los ciudadanos la confianza en los sistemas tributarios. Entre las múltiples medidas que se pueden adoptar para luchar contra la evasión fiscal, los Estados miembros de la Unión Europea han identificado el intercambio automático de información como prioritaria. A nivel internacional, el intercambio de información de forma automática entre países se está configurando, impulsado por el G20, como el nuevo estándar que permitirá a los países aplicar con mayor eficiencia sus sistemas tributarios y avanzar en la lucha contra el fraude de forma coordinada internacionalmente.

**Palabras clave:** Unión Europea, Directiva de fiscalidad del ahorro, Directiva de cooperación administrativa.

**Clasificación JEL:** H24, H25, H26.

### **1. Introducción**

En el contexto actual de una economía globalizada y liberalizada, y con un Mercado Único en la Unión Europea (UE), que instaura la libre circulación de bienes, servicios, personas y capitales, se ha incrementado la deslocalización fiscal, artificial o no, de actividades económicas y de capitales, lo que suele traducirse en una merma de la recaudación fiscal. El problema se ve acrecentado por la situación actual de crisis económica que ha deteriorado los saldos presupuestarios de los países a nivel mundial y, concretamente, los de los Estados miembros de la UE.

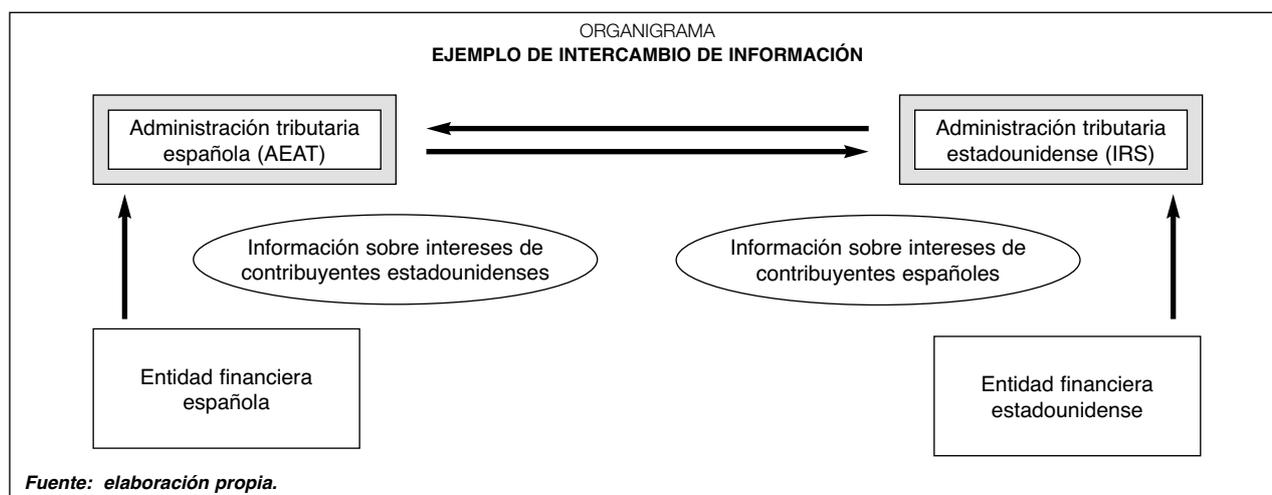
La lucha contra el fraude y la evasión fiscal permite incrementar los ingresos tributarios, sanear las cuentas públicas y diseñar unos sistemas impositivos justos y que respondan a las necesidades de cada economía, y no dirigidos a compensar las pérdidas recaudatorias a causa de los defraudadores.

Prevenir y disminuir el fraude y la evasión se puede, y se debe, abordar desde diferentes flancos, adoptando un gran elenco de medidas. De entre estas medidas, el intercambio automático de información de relevancia fiscal entre países se ha convertido en los últimos meses en una prioridad, tanto a nivel europeo como internacional, configurándose como un nuevo estándar internacional, impulsado por el G20, y desarrollado por la OCDE.

En la UE la lucha contra el fraude y la evasión fiscal ha sido una constante. En el ámbito de la ▷

\* Este artículo ha sido elaborado por Encarna Martínez Pozo, Jefe de Servicio de la Subdirección General de Asuntos Económicos y Financieros de la Unión Europea. Ministerio de Asuntos Exteriores y Cooperación.

Versión de noviembre de 2013.



fiscalidad, los trabajos de la UE, tras conseguir grandes avances en la armonización de la imposición indirecta y menores en la directa, se han centrado en intensificar sistemas de cooperación administrativa entre los Estados miembros que permitan un mayor conocimiento por parte de los países de la información fiscalmente relevante para luchar contra el fraude de las operaciones nacionales e intracomunitarias.

En el presente artículo se estudiará el intercambio automático de información como nuevo estándar internacional y examinará las iniciativas que está presentando la UE para conseguir implantarlo, centrándose en la imposición directa, y liderar el proceso en cooperación con la OCDE. Adicionalmente, se presentarán otras medidas impulsadas por el Consejo Europeo (CE) de 22 de mayo de 2013, que permitirán intensificar la lucha contra el fraude y la evasión fiscal.

## 2. El intercambio automático de información

El intercambio de información fiscal es una praxis relativamente reciente, tanto a nivel nacional, como europeo o internacional. Por ejemplo, en los años ochenta en España la Autoridad tributaria prácticamente no disponía de información de las operaciones realizadas en su propio territorio<sup>1</sup>. Esta es una

modalidad de cooperación administrativa entre autoridades tributarias que se ha ido aplicando de forma paulatina a través de varias formas:

Previa solicitud, cuando la información se intercambia basándose en la solicitud efectuada por el Estado requirente al Estado requerido en un caso específico; de forma espontánea, cuando la comunicación de información no es sistemática, se transmite a otro Estado en cualquier momento y sin solicitud previa; y de forma automática, con una comunicación sistemática a otro Estado de información preestablecida, sin previa solicitud, a intervalos regulares fijados con anterioridad<sup>2</sup>.

### 2.1. Principales elementos del intercambio automático de información

Centrándonos en esta última modalidad, el intercambio automático supone la transmisión sistemática y periódica de la información de los contribuyentes desde el Estado de la fuente, donde se produce la renta o rendimiento, hacia el Estado de residencia fiscal del contribuyente. La información se recaba por el país de la fuente, generalmente a través de las declaraciones informativas aportadas por los pagadores de las rentas o rendimientos, y ▷

<sup>1</sup> Miguel Cruz Amorós: «El intercambio de información y el fraude fiscal»: Nuevas tendencias en economía y fiscalidad internacional, septiembre-octubre 2005. ICE nº 825.

<sup>2</sup> Definiciones del artículo 3 de la Directiva 2011/16/UE del Consejo de 15 de febrero de 2011 relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad.

el intercambio se produce entre las autoridades tributarias de los Estados.

Esta información permite al Estado de residencia fiscal del contribuyente conocer las rentas obtenidas por éste en el extranjero y aplicar el principio de tributación en residencia, el cual implica tributar en el Estado de residencia fiscal del contribuyente por la totalidad de las rentas obtenidas a nivel mundial, sin perjuicio de los mecanismos que se adopten para evitar la doble imposición internacional.

## ***2.2. El intercambio automático de información en el marco internacional***

Actualmente, la praxis imperante a nivel internacional en intercambio de información es la modalidad de previo requerimiento, tomando como base el Modelo de Acuerdo de la OCDE aprobado en 2002<sup>3</sup>, que sirve de guía para la negociación de convenios internacionales sobre intercambio de información entre países. Para garantizar que el intercambio de información se produzca efectivamente, la OCDE, a través del Foro Global sobre transparencia e intercambio de información en materia fiscal, está analizando, en una primera fase, si los ordenamientos jurídicos de las jurisdicciones que pertenecen al mismo permiten garantizar la disponibilidad de información, su acceso por las autoridades tributarias y la cooperación con otras administraciones tributarias; y en una segunda fase, la efectiva implantación del intercambio de información bajo los estándares de este foro<sup>4</sup>.

No obstante, en los últimos meses, ha surgido un fuerte interés por pasar de un modelo de previo requerimiento a un sistema en el que prime el intercambio automático de información. Los principales acontecimientos que han impulsado este

cambio de estándar internacional han sido, de una parte, iniciativas concretas de países, como la aprobación por Estados Unidos de la normativa FATCA, y la red de Convenios internacionales que EEUU ha negociado, y está negociando, con otros países para minimizar las consecuencias de la aplicación de esta normativa a las entidades financieras. Posteriormente, cinco Estados miembros: España, Francia Alemania, Reino Unido e Italia (G5 de la UE), que habían negociado un modelo de acuerdo con EEUU (Modelo I) para la aplicación de FATCA, enviaron<sup>5</sup> una carta al Comisario Europeo sobre la Fiscalidad y la Lucha contra el Fraude, Algirdas Semeta, en la que informaban del acuerdo al que habían llegado para trabajar conjuntamente en un instrumento piloto para el intercambio multilateral, automático y estandarizado de información tributaria, esperando que sirva de patrón para un más amplio acuerdo multilateral, superando así el esquema bilateral. Esta iniciativa ha tenido una gran repercusión en la UE ya que ha impulsado las propuestas para ampliar las directivas que regulan el intercambio automático de información en la UE, especialmente la de cooperación administrativa.

De otra parte, los impulsos de foros internacionales, como el G8 y el G20 que reconocen la necesidad de establecer un nuevo estándar internacional basado en el intercambio automático de información, ya han invitado a la OCDE a desarrollar un modelo internacional que sirva de base para implantar el nuevo estándar.

Los miembros del G20 en San Petersburgo han propuesto que la OCDE presente en febrero de 2014 su modelo internacional sobre el intercambio automático de información y que en junio del mismo año concrete los formatos y métodos que se utilizarán para la transmisión de la información.

El G20 defiende un modelo de intercambio automático de información que garantice la confidencialidad, el uso adecuado de la información intercambiada y la calidad de los datos; e invita ▷

<sup>3</sup> Modelo de Acuerdo sobre el Intercambio de Información en Material Fiscal de la OCDE de 18 de abril de 2002.

<sup>4</sup> Los estándares del Foro Global se basan en el Modelo de Acuerdo de intercambio de información en materia fiscal previo requerimiento de 2002 y en el artículo 26 del Modelo de Convenio de la OCDE sobre ingresos y capitales en materia fiscal, cuyos comentarios han sido actualizados en 2004 y han sido incorporados al modelo de la ONU.

<sup>5</sup> El 10 de abril de 2013.

al resto de jurisdicciones no presentes en el G20 a incorporarse a este nuevo estándar lo antes posible. La fecha prevista para iniciar el intercambio de información fiscal de forma automática es finales de 2015.

Aunque el intercambio automático de información está recibiendo actualmente un fuerte impulso, ya existen antecedentes de su aplicación en el ámbito internacional y guías para su aplicación de la OCDE.

Las principales categorías de ingresos fiscales sobre los que se viene aplicando este intercambio de información automático entre países a nivel mundial son los intereses, dividendos, saldo de las cuentas, ingresos procedentes de ciertos seguros, ventas de ciertos activos financieros y otros ingresos generados por los activos o pagos realizados con cargo a las cuentas. La herramienta jurídica para establecer este intercambio de información son los convenios y acuerdos bilaterales entre países, generalmente bajo el Modelo de Acuerdo de la OCDE.

Un estudio reciente de la OCDE muestra cómo se generaliza su uso. En él se estudiaron 38 países<sup>6</sup>, de los cuales todos obtienen información fiscal de forma automática a través de acuerdos internacionales, y la mayoría, el 85 por 100, también la envían automáticamente. Dinamarca es el país que más información intercambia y lo hace con 70 países.

### *FATCA*

Dada la repercusión internacional que está teniendo esta normativa estadounidense, aprobada en marzo de 2010, como ejemplo y motor para el intercambio automático de información, cabe hacer una breve referencia.

FATCA (US Foreign Account Tax Compliance Act, por sus siglas en inglés) pretende facilitar a la

administración tributaria americana la información necesaria para detectar rendimientos de las cuentas, obtenidos en el extranjero por sus nacionales y residentes.

La normativa obliga a las entidades financieras extranjeras a informar de los rendimientos que satisfagan a los clientes que sean o que sospechen que puedan ser, nacionales o residentes estadounidenses. En caso de no suministrar esta información, las entidades financieras extranjeras estarán sometidas a una retención del 30 por 100 en los pagos que reciban directamente de fuente estadounidense (como sería el caso de intereses, dividendos, alquileres, salarios, comisiones o cánones).

Para evitar esta retención y facilitar la obligación de las entidades financieras extranjeras de suministrar la información a la autoridad tributaria estadounidense (Internal Revenue Service, IRS) muchos países a nivel mundial están firmando acuerdos con las autoridades estadounidenses, para que el intercambio se produzca entre las administraciones tributarias con la información obtenida de las entidades financieras.

Como ya se ha dicho, España, Alemania, Reino Unido, Francia e Italia fijaron una posición común negociadora con Estados Unidos para la aplicación de su normativa FATCA. A mediados de 2012 se alcanzó un modelo de acuerdo intergubernamental (Modelo I), que ha sido la base para los acuerdos bilaterales de estos cinco países con Estados Unidos.

Este modelo supone el intercambio automático y recíproco de información entre las administraciones tributarias de estos cinco países y Estados Unidos a través de un procedimiento estandarizado de la información obtenida de sus entidades financieras respecto a contribuyentes que sean de interés.

En el caso de España, el acuerdo para la aplicación de la normativa FATCA con Estados Unidos fue rubricado a finales de 2012 y firmado el 14 de mayo por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas y el Embajador de Estados Unidos en España. ▷

<sup>6</sup> Argentina, Australia, Austria, Bélgica, Canadá, Chile, China, República Checa, Dinamarca, Estonia, Finlandia, Francia, Alemania, Grecia, Hungría, Islandia, India, Irlanda, Israel, Italia, Japón, Corea, Luxemburgo, México, Holanda, Nueva Zelanda, Noruega, Polonia, Portugal, Rusia, Eslovenia, Eslovaquia, Sudáfrica, España, Suecia, Turquía, Reino Unido y Estados Unidos.

**CRONOLOGÍA DE LOS PRINCIPALES ACONTECIMIENTOS EN LA LUCHA CONTRA LA EVASIÓN Y EL FRAUDE FISCAL: INTERCAMBIO AUTOMÁTICO DE INFORMACIÓN, TANTO EN LA UE COMO A NIVEL INTERNACIONAL EN 2013**

- Diciembre 2012: presentación por la Comisión del Plan de lucha contra el fraude y la evasión fiscal.
- 9 abril: España junto con cuatro Estados miembros (Italia, Reino Unido, Francia y Alemania) acuerdan un instrumento piloto para el intercambio automático de información fiscal basado en FATCA de forma multilateral. El 2 de mayo, Reino Unido acuerda con gran parte de los territorios de ultramar y la Isla de Man (posteriormente Guernsey y Jersey) la participación en este acuerdo; el 14 de mayo ya se habían adherido al proyecto 17 países, y en junio lo hicieron México y Noruega.
- 10 abril: Luxemburgo comunica que intercambiará información sobre los intereses a partir del 1 de enero de 2015 en el marco de la Directiva del Ahorro.
- 12-13 abril: durante el Ecofin informal en Dublín se debatió sobre el fraude y la evasión fiscal en la UE con gran interés por parte de los Estados miembros.
- 19 abril: los ministros del G20 invitan a la comunidad internacional a adoptar el estándar del intercambio automático de información.
- 14 mayo: se firma del acuerdo entre España y Estados Unidos sobre la aplicación de la normativa FATCA.
- 14 mayo: el Ecofin aprueba el mandato de negociación a la Comisión para ampliar los acuerdos con terceros países en materia de fiscalidad del ahorro.
- 22 mayo: el CE temático de Energía y Fiscalidad establece el intercambio automático de información como una prioridad y da la bienvenida a los esfuerzos del G8, G20 y OCDE para alcanzar este nuevo estándar.
- 12 junio: la Comisión presenta su propuesta de modificación de la Directiva de cooperación administrativa sobre la obligatoriedad del intercambio automático de información en el ámbito de la fiscalidad.
- 19 junio: los países del G8 dan la bienvenida al informe de la OCDE «A step change in tax transparency» y acuerdan trabajar con la OCDE y el G20 para implantarlo.
- 21 junio: el Ecofin aprueba dos modificaciones de la Directiva IVA para la lucha contra el fraude (inversión del sujeto pasivo y mecanismo de reacción rápida).
- 19-20 julio: el G20 en su reunión de Ministros de Finanzas y Gobernadores de los Bancos Centrales aprueban los trabajos de la OCDE sobre un nuevo modelo internacional, multilateral y bilateral, de intercambio automático.
- 13 septiembre: los miembros del G20 en San Petersburgo piden a la OCDE que presente su propuesta sobre el nuevo modelo de intercambio automático de información en febrero de 2014.
- 13 septiembre: en el Ecofin informal se vuelve a hacer presente el interés de los Estados miembros sobre el intercambio automático de información
- 24-25 octubre: el CE destaca la necesidad de luchar contra el fraude y la evasión en la economía digital.

**Fuente:** *Informal Submission by the OECD Secretary General: OECD'S work on a new global standard on automatic exchange of information, septiembre 2013 y elaboración propia.*

### **2.3. Principales exponentes de intercambio de información automática entre los Estados miembros de la UE y de éstos con terceros países**

El intercambio automático de información entre los Estados miembros es ya una realidad en el marco europeo. La UE ha sido pionera al establecer un sistema multilateral de intercambio de información entre Estados miembros de forma automática, inicialmente a través de la Directiva de la fiscalidad del ahorro, vigente desde 2005, y posteriormente a través de la Directiva de cooperación administrativa.

Con estas dos directivas se establece una red de intercambio automático y estandarizado de información que abarca los intereses de cuentas bancarias obtenidos por personas físicas (Directiva del ahorro) y se extenderá, a partir de 2015, a la información disponible de los rendimientos del trabajo dependiente, a los honorarios de director, a los productos de los seguros de vida, no cubiertos por otros instrumentos jurídicos de la UE, a las pensiones, y a la propiedad de bienes inmuebles y sus rendimientos (Directiva de cooperación administrativa).

Adicionalmente, algunos Estados miembros han firmado convenios internacionales sobre intercambio automático de información, de carácter ▷

CUADRO 1  
INTERCAMBIO AUTOMÁTICO DE INFORMACIÓN FISCAL EN LA UE, PRINCIPALES CATEGORÍAS SOBRE LAS QUE SE APLICA

Estado de tramitación	Directiva del ahorro	Directiva de cooperación administrativa
<b>Aprobado</b>	<b>Básicamente intereses de depósitos bancarios</b>	Rendimientos del trabajo Honorarios del director <b>Ciertos productos de seguros de vida</b> Pensiones Propiedad y rendimientos de inmuebles
		«Información disponible»
<b>Trabajos en curso</b>	Ampliación ámbito de aplicación: <b>Objetivo: a rendimientos de productos innovadores y productos de determinados seguros de vida, para cubrir todos los intereses o ingresos que procedan del ahorro</b> <b>Subjetivo: a beneficiarios efectivos</b>	<b>Dividendos</b> <b>Plusvalías</b> <b>Ingresos de activos en cuenta financiera</b> <b>Otros importes de que la entidad financiera sea deudor (amortizaciones)</b> <b>Saldos en cuentas financieras</b>
<b>Futuros trabajos</b>		Posible ampliación a otras categorías como los cánones

Nota: las rentas en negrita están cubiertas también por la normativa FATCA de Estados Unidos.  
**Fuente: elaboración propia.**

bilateral, entre sí o con terceros países, como, por ejemplo, los convenios bilaterales que la mayoría de los Estados miembros han firmado o está negociando con Estados Unidos para aplicar la normativa FATCA.

No obstante, en la UE también se aplica un sistema sustitutivo al intercambio de información, el sistema de retención en origen. Es decir, los rendimientos tributan en el país donde se obtienen y, posteriormente, se envía parte de esta recaudación a los países en los que son residentes los titulares de los depósitos, sin que haya intercambio de información y dificultando la tributación en el país de residencia. Este sistema se puede entender como un impuesto liberatorio del intercambio de información y facilita el secreto bancario. Este segundo sistema lo mantienen Austria y Luxemburgo en el marco de la Directiva del ahorro; Suiza, Liechtenstein, San Marino, Mónaco y Andorra a través de los acuerdos firmados con la UE para cumplir con la condición externa de la Directiva de la fiscalidad del ahorro; y a nivel bilateral ciertos Estados miembros que han negociado con Suiza un mecanismo similar a través de los conocidos como Acuerdos Rubik<sup>7</sup>.

<sup>7</sup> Durante los últimos años, a pesar de la vigencia de la Directiva del ahorro y de cooperación administrativa y los debates a nivel internacional por un nuevo estándar de intercambio automático de información, algunos Estados miembros han negociado acuerdos con Suiza sobre retención en origen a la imposición de ciertos rendimientos del capital obtenidos por sus nacionales en el país helvético (Acuerdos Rubik), eli-

La mayoría de los Estados miembros ha defendido el intercambio de información frente al sistema de retención en origen. Parece que el intercambio automático se convertirá en el modelo habitual de cooperación administrativa en la UE, teniendo en cuenta las iniciativas que los Estados miembros han adoptado ante los nuevos impulsos del G20, de Estados Unidos, del G5 de la UE, y su influencia para que Austria y Luxemburgo suavicen sus posiciones en contra del intercambio de información.

En 2013 se han producido varios acontecimientos en la UE que constituyen hitos en la implantación del intercambio automático de información. Por una parte, los Estados miembros han querido sumarse y representar un papel clave en los desarrollos que se están produciendo en el ámbito internacional por la OCDE, aprovechando los trabajos en curso en el seno de las instituciones, y adoptando una posición común. Por otra, el CE de 22 de mayo de 2013 calificó este tipo de intercambio de información como una prioridad en la lucha contra el fraude y la evasión fiscal. Además, se han conseguido avances concretos, como el desbloqueo parcial de la Directiva de la fiscalidad del ahorro, en negociación desde 2008, concediéndole ▷

minando el intercambio de información sobre los residentes en estos Estados miembros con inversiones financieras en Suiza. Los acuerdos han fortalecido la posición de los Estados que defendían un sistema de retención en origen.

CUADRO 2  
INGRESOS REMITIDOS POR LOS PAÍSES EN APLICACIÓN DEL SISTEMA DE RETENCIÓN EN ORIGEN POR LA DIRECTIVA DEL AHORRO  
O POR LOS ACUERDOS CON TERCEROS PAÍSES  
(millones de euros)

Estados miembros	2006	2007	2008	2009	2010
<b>Estados miembros</b>					
Austria .....	44,32	59,53	76,06	67,00	49,48
Bélgica.....	19,61	25,92	30,53	33,86	–
Luxemburgo.....	124,59	153,00	174,72	122,95	98,30
<b>Terceros países</b>					
Andorra.....	12,77	16,34	18,84	13,94	5,75
Liechtenstein .....	7,08	9,06	11,30	7,17	5,25
Mónaco.....	11,70	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.
San Marino.....	7,47	10,75	15,40	14,02	3,49
Suiza.....	255,92	298,23	348,90	265,64	330,14
<b>Territorios dependientes y asociados</b>					
Islas Vírgenes Británicas.....	n.a.	0,01	0	0	0
Islas Turks y Caicos .....	0,02	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.
Guemesey .....	16,83	n.a.	14,33	5,51	3,01
Jersey .....	32,15	38,34	33,55	9,94	4,70
Isla de Man.....	20,35	23,39	16,89	7,11	4,64
Antillas Holandesas.....	0,05	0,15	0,08	0,11	0,06
<b>Total .....</b>	<b>552,84</b>	<b>634,73</b>	<b>740,59</b>	<b>547,26</b>	<b>504,83</b>

n.a. = no disponible.

Fuente: DG Taxud, Comisión Europea.

a la Comisión un mandato para negociar la ampliación de los acuerdos con Suiza, Liechtenstein, Mónaco, Andorra y San Marino en la aplicación de medidas equivalentes a la de esta Directiva. Así mismo, la Comisión ha presentado una nueva propuesta para ampliar el ámbito objetivo de la Directiva de cooperación administrativa, limitándose el requisito de disponibilidad de la información para ser intercambiada.

Con estas propuestas de ampliación de las directivas de la fiscalidad del ahorro y de cooperación administrativa, que se desarrollan a continuación, se amplía el ámbito de aplicación y la obligatoriedad del intercambio automático de información, configurándose una red que cubrirá con creces el ámbito objetivo de los acuerdos internacionales que se están firmando para la aplicación de la normativa FATCA.

#### *Directiva de ahorro*

En la UE está en vigor la Directiva de fiscalidad del ahorro en la que se regula el intercambio de información tributaria de manera automática sobre los intereses obtenidos por personas físicas en otro Estado. Actualmente, está en debate una propuesta, de 2008, para la ampliación de su ámbito

de aplicación subjetivo y objetivo, sobre la que se debería alcanzar un acuerdo político antes de finales de año, cumpliendo con el mandato del CE de mayo de 2013.

La Directiva de la fiscalidad del ahorro en vigor<sup>8</sup> regula el intercambio de información de manera automática sobre los intereses percibidos por personas físicas entre los Estados miembros. Todos los Estados intercambian automáticamente esta información entre ellos, salvo Austria y Luxemburgo que lo sustituyen por el sistema de retención sobre intereses obtenidos por residentes en otros Estados miembros.

La Directiva se aprobó en 2003, pero no se aplicó hasta julio de 2005, cuando se consiguió una «condicionalidad externa» a través de los acuerdos firmados para la extensión de las mismas o análogas medidas recogidas en la Directiva sobre la fiscalidad del ahorro con los cinco países de Europa no miembros de la UE (Suiza, Liechtenstein, Mónaco, Andorra y San Marino) y los diez territorios del Caribe<sup>9</sup>, conocidos como los «socios del ▷

<sup>8</sup> Directiva 2003/48/CE del Consejo, de 3 de junio de 2003, en materia de fiscalidad de los rendimientos del ahorro en forma de pago de intereses.

<sup>9</sup> Diez territorios dependientes o asociados del Reino Unido y de los Países Bajos (Anguila, Aruba, las Islas Vírgenes Británicas, las Islas Caimán, Guernesey, la Isla de Man, Jersey, Montserrat, las Antillas Neerlandesas, así como las Islas Turks y Caicos).

Tratado 5+10». Así se creó la red de fiscalidad del ahorro, que establece condiciones equitativas entre los Estados miembros y los socios del Tratado 5+10. Estos acuerdos regulan un sistema similar al de Austria y Luxemburgo de retención en origen.

Austria y Luxemburgo no se acogen al sistema de intercambio de información automática en virtud de un período transitorio<sup>10</sup> que les permite no intercambiar información, aunque sí recibirla de otros Estados miembros, a cambio de practicar una retención a cuenta sobre los intereses de cuentas extranjeras percibidos por los residentes en otro Estado miembro<sup>11</sup>. El período transitorio finalizará en el momento que la UE adopte acuerdos de lucha contra el fraude con Liechtenstein, Suiza, Mónaco, Andorra, San Marino y el Consejo considere que Estados Unidos se compromete a intercambiar información previa petición.

No obstante, el período transitorio va a finalizar para Luxemburgo por la propia decisión de su Gobierno, quien manifestó en abril que intercambiará información en el marco de la Directiva del ahorro vigente a partir de enero de 2015. En cuanto a Austria, la coalición de Gobierno pactó a finales del mismo mes un acuerdo para negociar el intercambio de información siguiendo un esquema similar al anunciado por Luxemburgo.

En 2008, la Comisión presentó una propuesta<sup>12</sup> para ampliar el ámbito de aplicación de la directiva vigente tanto desde el ámbito subjetivo (a ciertas entidades e instrumentos jurídicos cuyas beneficiarias efectivas son personas físicas) como del objetivo (a los rendimientos de otros instrumentos financieros como ciertos seguros de vida).

Esta propuesta de modificación de la fiscalidad del ahorro se ha sometido a debate durante varias

presidencias del Consejo, donde las posiciones de los Estados miembros apenas se han modificado.

El elemento más conflictivo y que ha paralizado durante estos últimos años la negociación ha sido, de nuevo, la «condicionalidad externa», ya que Austria y Luxemburgo condicionan la aprobación de la nueva directiva a repetir el esquema de acuerdos con Suiza, Liechtenstein, Mónaco, Andorra y San Marino, para que alcancen unas obligaciones de intercambio de información similares a las de los Estados miembros con el nuevo contenido de la Directiva manteniendo la red de fiscalidad del ahorro.

Para el inicio de las negociaciones de estos acuerdos es necesario que el Consejo, por unanimidad<sup>13</sup>, conceda a la Comisión un mandato de negociación.

Tras casi cinco años de debates, en 2013 el expediente ha recibido un fuerte impulso, gracias a los nuevos esfuerzos del G20 y la OCDE por establecer un estándar internacional de intercambio automático de información. Austria y Luxemburgo han suavizado sus posiciones y han permitido que el Ecofin de 14 de mayo aprobara el mandato de negociación a la Comisión para ampliar los acuerdos con Suiza, Liechtenstein, Mónaco, Andorra y San Marino. Tal y como ha manifestado el Comisario Algirdas Semeta<sup>14</sup>, en la revisión de estos acuerdos se deben seguir los desarrollos internacionales e incorporar el intercambio automático de información con estos terceros países, poniendo fin al secreto bancario.

No obstante, todavía no se ha aprobado la propuesta de ampliar el ámbito de aplicación de esta Directiva en la UE. El CE de mayo de 2013 instó a conseguir un acuerdo sobre el texto de la nueva directiva antes de finales de año. La presidencia lituana ha incluido el expediente en el orden del día del Ecofin de noviembre y diciembre sin conseguirse, de nuevo, el acuerdo político esperado<sup>15</sup>. ▷

<sup>10</sup> Inicialmente Bélgica también disfrutó de este régimen transitorio de retención. Renunció a él y optó por el intercambio de información en enero de 2010.

<sup>11</sup> El porcentaje de la retención ha ido cambiando: 20, 30 y 35 por 100, siendo este último el aplicable a partir del 30 de junio de 2011. Un 75 por 100 de esta retención se enviará al país de residencia fiscal del titular de la cuenta y el 25 por 100 restante quedará en manos de los países acogidos al régimen transitorio.

<sup>12</sup> COM (2008) 727 Propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 2003/48/CE en materia de fiscalidad de los rendimientos del ahorro en forma de pago de intereses.

<sup>13</sup> Artículo 218 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

<sup>14</sup> Declaraciones del Comisario Europeo de Fiscalidad, Unión Aduanera, Auditoría y Lucha contra el fraude, tras el Ecofin de 15 de noviembre de 2013.

<sup>15</sup> Aunque no se ha conseguido el acuerdo político, a nivel técnico sí existe un texto de compromiso que sirve como base para las negociaciones de los acuerdos con terceros países.

Austria y Luxemburgo mantienen que la lucha contra el fraude debe conducir a una situación de igualdad de justa competencia, por lo que seguirán bloqueando el sí al texto de ampliación del ámbito de aplicación de la Directiva hasta que no haya acuerdo con los terceros países o por lo menos, se muestren avances tangibles.

#### *Directiva de cooperación administrativa*

La Directiva de cooperación administrativa regula el intercambio entre Estados miembros de forma automática de la información disponible entre cinco categorías de ingresos. Esta Directiva ha entrado en vigor, pero el intercambio automático no se aplicará hasta 2015. La presión internacional y el acuerdo del G5 de la UE impulsaron que el CE de mayo de 2013 instase a la Comisión a presentar una propuesta para extender el intercambio automático de información en la UE. La Comisión cumplió con esta petición y, en junio, ha propuesto ampliar el intercambio automático a nuevas fuentes de información, dando un paso más que la legislación vigente, ya que este intercambio será obligatorio, con independencia de si la información está a disposición de los Estados miembros o la tienen que recabar expresamente.

La Directiva de cooperación administrativa vigente<sup>16</sup> tiene como objetivo establecer el intercambio de información entre los Estados miembros como medio de lucha contra el fraude y la evasión fiscal e implementar los estándares de la OCDE en esta materia. Para ello articula diferentes modalidades de intercambio de información:

– *Previo requerimiento*: la Directiva regula el procedimiento por el que se realizan las peticiones de información, los plazos para responder y los datos a incluir en las peticiones.

– *Automático*: este tipo de intercambio de información se realizará sobre la información dis-

ponible de cinco fuentes de renta, a través de medios electrónicos<sup>17</sup>, con periodicidad anual, y se llevará a cabo en dos fases, en las que se irá aumentando las fuentes de rentas a intercambiar.

En un primer momento, a partir del uno de enero de 2015, se iniciará el intercambio automático de información disponible<sup>18</sup>, obtenida durante 2014, de entre las siguientes fuentes: rendimientos del trabajo dependiente, honorarios de director, productos de seguro de vida no cubiertos por otros instrumentos jurídicos comunitarios sobre el intercambio de información y otras medidas similares, pensiones, propiedad de bienes inmuebles y rendimientos inmobiliarios.

Posteriormente, antes del 1 de julio de 2017, si procede, la Comisión presentará una propuesta al Consejo para que, como mínimo, se intercambie la información de al menos tres de estas categorías de rentas entre los Estados miembros y la lista se amplíe para incluir dividendos, ganancias de capital y cánones.

La Directiva prevé expresamente que no se puede utilizar el secreto bancario como motivo de oposición de los Estados miembros para no suministrar información fiscal, posterior a 1 de enero de 2011 y recoge la cláusula de la nación más favorecida, a través de la cual cuando un Estado miembro brinde a un tercer país una cooperación más amplia que la prevista en esta Directiva, no podrá negarse a ofrecer esa misma cooperación a otros Estados miembros que deseen tomar parte en dicha cooperación ampliada.

La fecha máxima para la transposición era el 1 de enero de 2013. Sin embargo, como ya se ha indicado, no empezará a surtir efectos hasta el 1 de enero de 2015 para el intercambio automático de ▷

<sup>16</sup> Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito fiscal, inscrita en el plan de lucha contra el fraude y la evasión fiscal, fue aprobada en ECOFIN de febrero de 2011 y deroga a la Directiva 77/799/CEE.

<sup>17</sup> Se utilizará la Red CCN: plataforma común basada en la red común de comunicación desarrollada por la Comunidad para asegurar todas las transmisiones por vía electrónica entre autoridades competentes de aduanas y fiscalidad. También su utiliza para la Directiva de fiscalidad del ahorro.

<sup>18</sup> El artículo 3 de la Directiva 2011/16/UE define la información disponible como aquella recogida en los expedientes fiscales del Estado miembro que comunique la información, y que se pueda obtener de conformidad con los procedimientos para recabar y tratar la información de dicho Estado miembro.

información. En España fue transpuesta a través del Real Decreto 1558/2012, de 15 de noviembre.

El CE de 22 de mayo de 2013 solicitó la ampliación del intercambio automático de información, tanto en la UE como a escala mundial, con vistas a combatir el fraude fiscal.

Cumpliendo con el calendario del CE, la Comisión publicó el pasado 12 de junio una propuesta<sup>19</sup> para ampliar el ámbito de aplicación del intercambio automático de información en la UE, modificando la Directiva de cooperación administrativa.

La Comisión propone extender el intercambio automático a dividendos, plusvalías, cualquier otro ingreso generado en relación con los activos mantenidos en una cuenta financiera, cualquier importe respecto del cual la entidad financiera sea el obligado o deudor, incluidas las amortizaciones y saldos de cuentas, cuyos titulares sean personas físicas o jurídicas. No aplicándose el requisito de «disponibilidad» de la información para estas nuevas fuentes de rentas.

La modificación mantiene el examen de la Comisión, previsto para 2017, en el que se estudiará la supresión del requisito de disponibilidad respecto a las cinco categorías previstas por la directiva vigente y la posibilidad de ampliar en el futuro el ámbito de aplicación a otras categorías y elementos, incluidos los cánones.

La fecha propuesta para la transposición de estas nuevas normas es el 31 de diciembre de 2014 y su aplicación a partir del 1 de enero de 2015.

Con esta propuesta de la Comisión de ampliación del ámbito de aplicación de la Directiva de cooperación administrativa vigente y la obligatoriedad de la información a intercambiar, se evitará que los Estados miembros invoquen la cláusula de la nación más favorecida, recogida en la Directiva vigente. En efecto, la existencia de esta cláusula y de los acuerdos que los Estados miembros han firmado, o firmarán, con Estados Unidos para aplicar la normativa

FATCA, suponen que la cooperación que mantendrán la mayoría de los Estados miembros con EEUU puede ser solicitada por otro Estado miembro. Para evitar que los Estados miembros acudan a la cláusula de la nación más favorecida y se celebren una pluralidad de acuerdos bilaterales o multilaterales entre ellos, se propone este nuevo marco de intercambio de información como instrumento legislativo de la UE.

El conjunto de la información para intercambiar entre Estados Unidos y cada uno de los Estados miembros, en virtud de los acuerdos para la aplicación de la normativa FATCA, será igualmente intercambiada entre los Estados miembros de forma automática y multilateral cuando se aprueben las propuestas de ampliación de las Directivas de la fiscalidad del ahorro y de cooperación administrativa. Cumpliéndose así, en el ámbito europeo, con la petición, ya mencionada, que presentaron por España, Alemania, Francia, Reino Unido e Italia al Comisario Algirdas Semeta de implantar un instrumento multilateral, estandariza y automático de intercambio de información tributaria.

### 3. Otros elementos a destacar de la lucha contra el fraude y la evasión fiscal en la UE

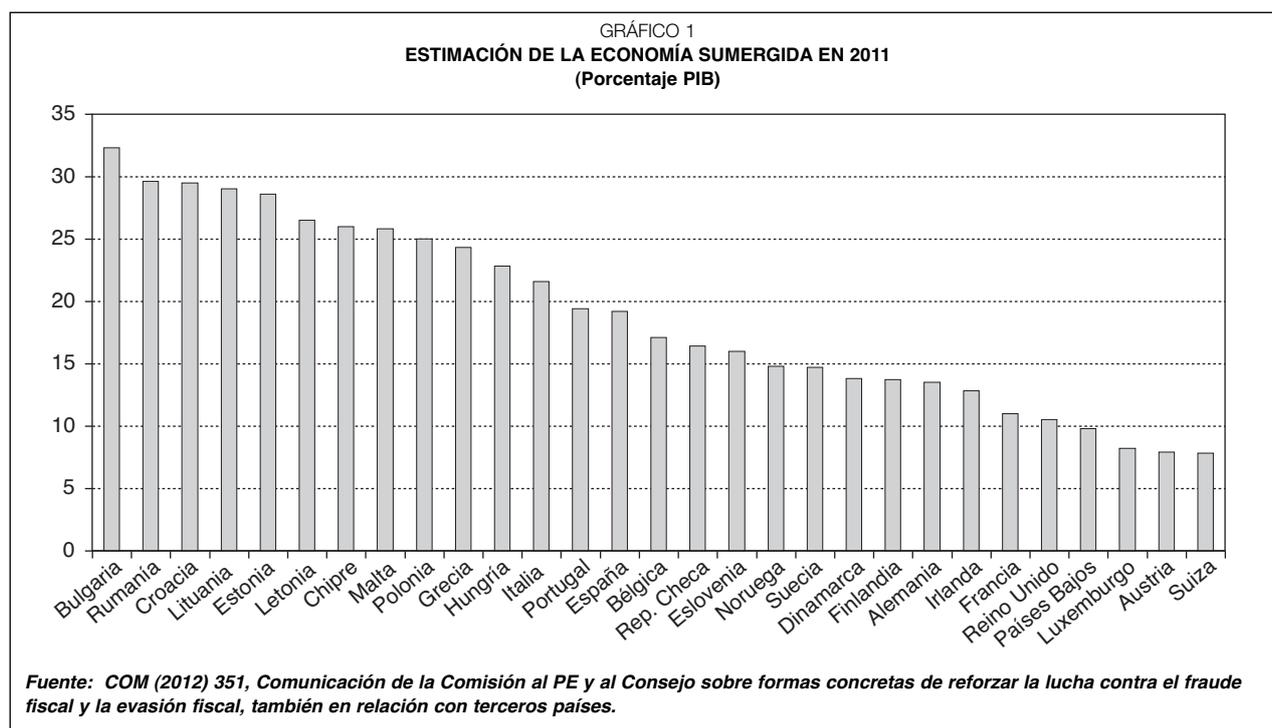
El fraude y la evasión fiscal en la UE se valora en, aproximadamente, 1 billón de euros<sup>20</sup>, provocando una merma en la recaudación de los presupuestos nacionales e introduciendo graves problemas de equidad en los sistemas tributarios.

Para proteger los ingresos fiscales y asegurar la confianza de los ciudadanos en la justicia y la eficiencia de los sistemas tributarios el CE de 22 de mayo 2013 propuso la adopción de un conjunto de medidas, tanto nacionales, como europeas y mundiales, destinadas a la lucha contra el fraude y la evasión fiscal:

– Dio prioridad al seguimiento del Plan de acción para reforzar la lucha contra el fraude y la ▷

<sup>19</sup> COM (2013) 348 final de 12 de junio de 2013. Propuesta de Directiva del Consejo que modifica la Directiva 2011/16/UE por lo que se refiere a la obligatoriedad del intercambio de información en el ámbito de la fiscalidad.

<sup>20</sup> Datos publicados por la Comisión en su web y pronunciados por el Comisario Algirdas Semeta el 13 de abril de 2013 tras el ECOFIN informal.



evasión fiscal; continuar los trabajos sobre las Recomendaciones de planificación fiscal agresiva y la deslocalización de beneficios de la Comisión.

- Manifestó su interés por el informe de la OCDE sobre la erosión de bases imponibles y la deslocalización de beneficios (BEPS).

- En este Consejo, la Comisión propuso presentar antes de final del año una revisión de la Directiva sobre sociedades matrices y filiales<sup>21</sup>.

- Consideró necesario reforzar los trabajos del Grupo del Código de Conducta sobre la Fiscalidad de las Empresas.

- Destacó la necesidad de trabajar para que los terceros países, incluidos los países en desarrollo, cumplan normas adecuadas de buena gobernanza.

- Propuso buscar respuestas a los desafíos de la fiscalidad en la economía digital.

- Puso de manifiesto la necesidad de combatir el blanqueo de capitales de manera global, identificando a los beneficiarios efectivos.

- Invitó a estudiar la propuesta de modificación de las Directivas contables.

<sup>21</sup> La Comisión ha presentado su propuesta el 25 de noviembre en el documento COM (2013) 814 con el objetivo de modificar la Directiva 2011/96/UE relativa al régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros diferentes.

- Y en la lucha contra el fraude en el IVA, propuso adoptar ciertas modificaciones de la Directiva del IVA que permitan la inversión del sujeto pasivo.

A continuación, se comentan, de entre las medidas impulsadas por el CE, aquellas que están teniendo un mayor impacto en 2013.

El *Plan de Acción para reforzar la lucha contra el fraude y la evasión fiscal* fue presentado por la Comisión, cumpliendo con el mandato del CE de marzo de 2012, en diciembre del mismo año, a través de una comunicación<sup>22</sup>. La Comisión considera que el fraude y la evasión fiscal tienen una importante dimensión transfronteriza, y los Estados miembros solo pueden abordar eficazmente ese problema si trabajan juntos. Por consiguiente, la Comisión propone, como un objetivo clave de este plan, la mejora de la cooperación administrativa entre las administraciones tributarias de los Estados miembros, facilitando el intercambio de información y mejorando y simplificando los trámites administrativos. ▷

<sup>22</sup> COM (2012) 722 final, de 6 de diciembre de 2012, Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo y al Consejo, Plan de acción para reforzar la lucha contra el fraude fiscal y la evasión fiscal.

El plan contiene las iniciativas para la lucha contra el fraude en las que ya se está trabajando y hace nuevas propuestas en las que avanzar en el corto y medio plazo. En total 34 medidas, entre ellas el nuevo marco de cooperación administrativa, formularios normalizados para el intercambio de información o el cierre de los resquicios de la fiscalidad del ahorro.

Dos recomendaciones acompañaron a este plan en diciembre de 2012. La primera Recomendación<sup>23</sup> reconoce la variedad de criterios existentes entre los Estados miembros para definir a los paraísos fiscales y pone de manifiesto la necesidad de establecer unos criterios comunes en la UE para la identificación de estos países o territorios. La Recomendación introduce criterios para identificar a los terceros países que no cumplan las normas mínimas de buena gobernanza fiscal y enumera una serie de medidas que los Estados miembros pueden adoptar en detrimento de los terceros países que no cumplan dichas normas y a favor de los que sí lo hagan. En las conclusiones del Ecofin de 14 de mayo de 2013 sobre el fraude y la evasión fiscal, los Estados miembros destacaron la posibilidad de estudiar la creación de una lista de paraísos fiscales de la UE.

La segunda Recomendación<sup>24</sup> versa sobre la planificación fiscal agresiva<sup>25</sup>. En el contexto económico actual de globalización y liberalización, la planificación fiscal se ha vuelto mucho más sofisticada, lo que dificulta adoptar medidas nacionales sin el riesgo de deslocalización, haciéndose patente la necesidad de acciones coordinadas. Esta deslocalización provoca una erosión de las bases

imponibles de los Estados miembros. Para luchar contra esta planificación agresiva, la Comisión recomienda una serie de medidas a adoptar por los Estados miembros en los convenios que firmen de doble imposición y ha propuesto una norma general antifraude para que la adopten los Estados miembros en sus legislaciones.

En la lucha contra la erosión de bases imponibles y la transferencia de beneficios hay que destacar los trabajos de la OCDE (proyecto BEPS). El CE ha dado la bienvenida reiteradas veces a estos trabajos de la organización y ha señalado la necesidad de coordinar una posición común entre los Estados miembros.

Los Estados miembros también son conscientes de la fuente de fraude y evasión fiscal que se produce en el seno de la economía digital. Este problema ya se identificó en el CE de mayo de 2013 y se ha abordado de forma más exhaustiva en el posterior CE de octubre. Las principales conclusiones a las que se ha llegado son la necesidad de coordinar las posiciones de los Estados miembros en la planificación fiscal abusiva, la erosión de las bases imponibles y la deslocalización de beneficios, teniendo en cuenta los trabajos de la OCDE, así como la consideración de las implicaciones del IVA en la economía digital, sobre todo en materia de tipos impositivos diferenciados para los productos digitales y físicos.

Para abordar estos extremos y conseguir una posición común a nivel europeo e internacional, la Comisión ha propuesto la creación de un grupo de expertos en fiscalidad de la economía digital<sup>26</sup> y emplaza al próximo CE de diciembre a estudiar las cuestiones de fiscalidad relacionadas con la economía digital.

En la lucha contra el fraude y la evasión fiscal, el CE no solo acoge favorablemente los avances inter- ▷

<sup>23</sup> C (2012) 8805 final, de 6 de diciembre de 2012, Recomendación de la Comisión relativa a las medidas encaminadas a fomentar la aplicación, por parte de terceros países, de normas mínimas de buena gobernanza en el ámbito fiscal.

<sup>24</sup> C(2012) 8806 final, de 6 de diciembre de 2012, Recomendación de la Comisión sobre la planificación fiscal agresiva.

<sup>25</sup> Se entiende por planificación fiscal agresiva aprovechar los artificios técnicos del sistema fiscal o las disparidades entre dos o más sistemas fiscales para reducir la obligación tributaria. La recomendación pretende que los Estados miembros adopten el mismo enfoque general ante el problema para reducir las distorsiones existentes, siguiendo el mismo patrón y estableciendo cláusulas estándares. La Comisión publicará un informe sobre su aplicación en un plazo de tres años.

<sup>26</sup> Decisión de la Comisión (2013) 7082, de 22 de octubre de 2013, para la creación de un Grupo de Expertos de la Comisión sobre la fiscalidad de la economía digital. La Comisión propone la creación de un grupo de expertos económicos o fiscalistas de entre seis y siete miembros para asistirle en la preparación de iniciativas legislativas y analizar la situación de las empresas dedicadas al sector. El grupo debe empezar sus trabajos antes de finales de 2013 e informar a la Comisión antes del 1 de julio de 2014.

nacionales y europeos en materia de fiscalidad, sino que también considera necesario combatir el blanqueo de dinero de manera global, destacando la necesidad de identificar a los beneficiarios efectivos de estos movimientos de capitales, a través de la revisión de la tercera Directiva sobre blanqueo de capitales antes de finales de 2013.

Por último, entre los distintos aspectos de la lucha contra el fraude, a nivel europeo cabe destacar los problemas que generan las operaciones intracomunitarias en el IVA, especialmente el «fraude carrusel». Existen diferentes posibilidades de abordarlo, y recientemente se han aprobado unos mecanismos que permiten la inversión del sujeto pasivo, trasladando la responsabilidad de la deuda tributaria y minimizando el fraude:

*Mecanismo de reacción rápida contra el fraude en el ámbito del IVA y de inversión del sujeto pasivo*

En los últimos años se ha detectado fraude en el IVA en las operaciones intracomunitarias como consecuencia del régimen transitorio de tributación en destino. Para luchar contra este fraude, los Estados miembros están utilizando mecanismos de inversión del sujeto pasivo. Con esta inversión, el sujeto pasivo será el destinatario de los bienes o servicios<sup>27</sup>, convirtiéndose en responsable del pago del IVA<sup>28</sup>, y minimizándose el riesgo de perder el ingreso de este impuesto por las Administraciones tributarias.

La Directiva del IVA<sup>29</sup> vigente contempla varias vías para aplicar esta inversión del sujeto pasivo. Por una parte, en el artículo 395, regula un procedimiento para que los Estados miembros puedan solicitar al Consejo<sup>30</sup> medidas especiales de excepción sobre la

normativa transpuesta de esta Directiva con el objetivo de impedir ciertos tipos de evasión fiscal, o simplificar el procedimiento de cobro del impuesto. Sin embargo, se ha observado que este procedimiento, en ocasiones, no es lo suficientemente rápido para responder a ciertos tipos de fraude. De otra, el artículo 199 y 199 bis de la Directiva IVA prevén que los Estados miembros podrán invertir el sujeto pasivo en una serie de casos tasados. Sin embargo, actualmente, el fraude excede de las entregas de bienes y prestaciones de servicios previstas en estos artículos.

El Ecofin de junio de 2013, cumpliendo con el mandato del CE de mayo del mismo año, aprobó las Directiva 2013/42/UE de 22 de julio de 2013<sup>31</sup>, y Directiva 2013/43/UE de 22 de julio de 2013<sup>32</sup>. Con estas directivas se pretende mejorar las deficiencias descritas, agilizando la adopción de medidas por los Estados miembros para la lucha contra este tipo de fraude en el IVA y automatizando o agilizando las autorizaciones para la inversión del sujeto pasivo por los Estados miembros en ciertos tipos de operaciones. Las medidas para poder aplicar la inversión del sujeto pasivo recogidas en estas dos directivas son complementarias entre sí, temporales hasta 2018 y opcionales:

1. Mecanismo de Reacción Rápida (MRR). Con la Directiva 2013/42/UE se incluye un nuevo artículo 199 ter donde se regula el MRR que permite a los Estados miembros invertir el sujeto pasivo en los supuestos de extrema urgencia, como medida excepcional para combatir el fraude masivo en operaciones que pueden provocar pérdidas cuantiosas e irreparables. Este mecanismo solo se podrá aplicar hasta el 31 de diciembre de 2018, ▷

<sup>27</sup> Como norma general, el sujeto pasivo del IVA es la persona que efectúa la entrega de bienes o servicios, responsable de ingresar el IVA repercutido, artículo 193 Directiva IVA.

<sup>28</sup> El fraude del operador desaparecido ocurre cuando los operadores económicos no ingresan el IVA repercutido a las autoridades fiscales tras la venta de sus productos y posteriormente los adquirientes del bien o servicio, con una factura válida, solicitan la deducción del impuesto soportado.

<sup>29</sup> Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006.

<sup>30</sup> Este procedimiento tendrá una duración máxima de 8 meses y necesitará la aprobación por el Consejo por unanimidad, previa propuesta de la Comisión, a petición del Estado miembro interesado.

<sup>31</sup> Directiva 2013/42/UE del Consejo de 22 de julio de 2013 por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, por lo que respecta a la implantación de un mecanismo de reacción rápida contra el fraude en el ámbito del IVA.

<sup>32</sup> Directiva 2013/43/UE del Consejo de 22 de julio de 2013 por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido en lo que respecta a la aplicación optativa y temporal del mecanismo de inversión del sujeto pasivo a determinadas entregas de bienes y prestaciones de servicios susceptibles de fraude.

esperando que para entonces se hayan tomado soluciones legislativas más duraderas en el IVA intracomunitario.

El procedimiento implica enviar una notificación a la Comisión y a los Estados miembros pidiendo la adopción de este MRR, la Comisión notificará, en un plazo máximo de un mes, su resolución tanto al Estado miembro solicitante como al Comité de IVA<sup>33</sup>. Las medidas adoptadas por los Estados miembros bajo este procedimiento tendrán un período de validez de 9 meses.

La regulación prevé que, cuando se solicite este MRR, se debe iniciar también un procedimiento del artículo 395<sup>34</sup>. De forma que al final, las decisiones de la Comisión de autorización a los Estados miembros para adoptar estas medidas con mayor celeridad sean refrendadas por los Estados bajo el principio de unanimidad a través del procedimiento del artículo 395<sup>35</sup>.

2. Modificación del mecanismo de inversión del sujeto pasivo (art. 199 bis Directiva IVA). El artículo 199 prevé que los Estados miembros podrán invertir el sujeto pasivo en una serie de casos tasados. Cuando los Estados miembros adopten estas medidas, deberán informar al Comité de IVA. En 2009, se incluyó un nuevo artículo 199 bis donde se permite la inversión del sujeto pasivo de forma temporal, hasta junio de 2015, para las transferencias de los derechos de emisión de gases invernadero.

La Directiva 2013/43/UE modifica el artículo 199 bis ampliando la lista de supuestos en los que se puede aplicar la inversión del sujeto pasivo en

relación con ciertas entregas de bienes y prestaciones de servicio susceptibles de fraude<sup>36</sup>. Además, el artículo 199 bis solo se podía aplicar hasta el 30 de junio de 2015, con la nueva normativa se aplicará hasta 31 de diciembre de 2018. En este mecanismo solo es necesaria una comunicación al Comité del IVA por parte de los Estados miembros.

#### 4. Conclusiones

Tomando en consideración los impulsos internacionales descritos, a través de la normativa FATCA de Estados Unidos, de las propuestas del G20 de San Petersburgo, junto con los trabajos de la OCDE, y de la Unión Europea, el año 2013 está siendo el escenario en el que se están definiendo las bases de un nuevo estándar internacional, el intercambio automático de información entre países, que sirva para la lucha contra el fraude y la evasión fiscal.

Este nuevo estándar internacional es, sin lugar a dudas, un gran paso que permite avanzar hacia la cooperación en el entorno globalizado y liberalizado en el que nos encontramos y luchar contra el secreto bancario, objetivo planteado ya en el G20 de Londres de 2009.

Pero, ¿es suficiente? ¿Permitirá acabar con la deslocalización de operaciones? ¿Permitirá finalizar con los paraísos fiscales? Es un paso más en la lucha contra el fraude, pero todavía insuficiente en cuanto, como mantienen Austria y Luxemburgo, existan países o territorios en los que no se apliquen las normativas sobre transparencia y sea necesario seguir definiendo normas anti-elusión para las empresas o personas que tengan operaciones con los mismos. Es de esperar que, con los trabajos de la OCDE sobre BEPS y con medidas como las adoptadas por Reino Unido, por las que la ▷

<sup>33</sup> El procedimiento se adaptará a lo establecido en el artículo 5 del Reglamento 182/2011 por el que se establecen las normas y los principios generales relativos a las modalidades de control por parte de los Estados miembros del ejercicio de las competencias de ejecución por la Comisión (comitología).

<sup>34</sup> En este punto la propuesta también incluye la modificación del plazo del procedimiento del artículo 395, que en estos casos se reducirá a 6 meses.

<sup>35</sup> La Comisión en su propuesta inicial de creación de este MRR, propuso que la propia Comisión pudiese ejercer competencias de ejecución, adoptando actos inmediatamente aplicables en base al Reglamento de comitología, sin necesidad de que el Consejo se pronuncie, respecto a la autorización a los Estados para la inversión del sujeto pasivo. Finalmente, esta competencia de la Comisión se ha visto limitada con el refrendo del Consejo a través del procedimiento de cierre del artículo 395 de la Directiva de IVA.

<sup>36</sup> Entregas de teléfonos móviles, de dispositivos de circuitos integrados, de gas y electricidad, de certificados de gas y electricidad, de consolas de videojuegos, ordenadores, portátiles y tabletas digitales, cereales y cultivos industriales, metales en bruto y metales semiacabados, incluidos los metales preciosos.

mayor parte de sus territorios de ultramar y las dependencias de la Corona<sup>37</sup> se unirán a la propuesta de intercambio de información multilateral del G5 de la UE, la presión internacional siga aumentando y los países que no aplican normas de buena gobernanza fiscal pongan fin a la opacidad que los caracteriza.

La UE está participando activamente, a través de diferentes normas e iniciativas, en un marco jurídico que implante un sistema multilateral de intercambio automático de información fiscal. De hecho, no solo tenemos los ejemplos ya citados de las Directivas de la fiscalidad del ahorro y de cooperación administrativa, sino que existen otros exponentes en materia de intercambio de información en la imposición indirecta, IVA e Impuestos Especiales, que han quedado fuera de este análisis.

No obstante, algunos miembros del Parlamento Europeo y la propia Comisión reclaman que sea la UE la que lidere estos procesos de lucha contra el fraude, especialmente en el intercambio automático de información, adelantándose a los impulsos de otros países.

La UE es un entorno muy adecuado para implantar el intercambio automático de información multilateralmente y limar así parte del fraude que se puede producir en el Mercado Interior, obtener una mayor recaudación, incrementar los saldos presupuestarios y contribuir a unos sistemas tributarios más justos.

<sup>37</sup> Gran parte de los territorios de ultramar británicos y las dependencias de la Corona están en la lista del Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio, en el que se relacionan los países o territorios que España considera paraísos fiscales. Sin perjuicio de los acuerdos de intercambio de información que se están firmando entre España y algunos de estos territorios, lo que implica que ya no tendrían la consideración de paraísos fiscales en virtud del artículo 2 de este Real Decreto.

## Bibliografía

- [1] COMISIÓN EUROPEA (2013): Commissioner Semeta on tax evasión: Ecofin speaking points, MEMO 13/332, 13 de abril de 2013.
- [2] CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA (2013): Conclusiones del Consejo de Asuntos Económicos y Financieros de la Unión Europea de 14 de mayo de 2013.
- [3] CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA (2013): Conclusiones del Consejo Europeo de 14 y 15 de mayo de 2013.
- [4] CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA (2013): Conclusiones del Consejo Europeo de 22 de mayo de 2013.
- [5] CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA (2013): Conclusiones del Consejo de Asuntos Económicos y Financieros de la Unión Europea (Ecofin) de 21 de junio de 2013.
- [6] CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA (2013): Conclusiones del Consejo Europeo de 24 y 25 de octubre de 2013.
- [7] MERINO ESPINOSA, M.P. y NOCETE CORREA, F.J. (2011): *«El intercambio de información tributaria en el derecho internacional, europeo y español»*, DOC. n.º 6/2011, Instituto de Estudios Fiscales, 2011.
- [8] ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICO (OCDE) (2012): *Automatic Exchange of Information, what it is, how it Works, benefits, what remains to be done*.
- [9] ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICO (OCDE) (2006): *Manual para la aplicación de disposiciones relativas al intercambio de información con fines tributarios*, aprobado por el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE el 23 de enero de 2006.
- [10] ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICO (OCDE) (2013): *Informal submission by the OECD Secretary General: OECD's work on a new global standard on automatic exchange of information*, septiembre 2013.

