



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI NAPOLI FEDERICO II

INNOVAZIONE E DIRITTO

RIVISTA DI

DIRITTO TRIBUTARIO E DELL'ECONOMIA

2
2016

Situación actual de la lucha contra los paraísos fiscales

Current situation of the fight against tax havens

di Beatriz Peco Machuca

Universidad de Jaén

ABSTRACT

Even having become convinced in the International Community that the fight against tax havens is necessary and fair, a forceful enough answer has never been given to the problem they represent. The mass media constantly transmit society items of news that intend to evince that this fight is very active. However, we must reconsider which the current situation of tax havens is, because lately some discouraging news can also be found in this respect.

KEY WORDS: tax havens, cooperation, taxation, information exchange, agreement

RESUMEN

Aun habiéndose llegado al convencimiento en la Comunidad Internacional de que es necesaria y de justicia la lucha contra los paraísos fiscales, nunca se ha dado una respuesta lo suficientemente contundente al problema que representan. Los medios de comunicación continuamente difunden ante la sociedad noticias que dan la idea de que tal lucha es muy activa. Sin embargo, debemos replantearnos cuál es la situación actual de los paraísos fiscales, pues últimamente también se puede encontrar alguna noticia desalentadora en tal sentido.

PALABRAS CLAVE: paraísos fiscales, cooperación, tributación, intercambio de información, acuerdo

SUMARIO: 1. Introducción – 2. Características de los paraísos fiscales – 3. Consecuencias de su existencia, 3.1. El reciente escándalo de los "Papeles de Panamá" – 4. La cooperación internacional en el intercambio de información con transcendencia tributaria – 5. El flujo de datos con transcendencia tributaria entre estados – 6. La posición de la OCDE en la lucha contra los paraísos fiscales – 7. La presencia de la problemática de los paraísos fiscales en las cumbres del G-20 – 8. Medidas de la Unión Europea – 9. Acuerdo multilateral para el Intercambio Automático de Información Fiscal – 10. La realidad actual de los paraísos fiscales

1. Introducción

Cualquier estudioso del Derecho Tributario tarde o temprano tiene la tentación de escribir sobre paraísos fiscales, porque desafortunadamente no deja de ser nunca un tema de actualidad¹.

¹ Se trata de uno de los grandes temas del Derecho Internacional Tributario. Al efecto, véase LÓPEZ

Si seguimos regularmente la prensa nacional e internacional, prácticamente no pasa una semana sin que en tal o en cual parte del mundo, algún paraíso fiscal no se vea implicado en una bancarrota escandalosa, una malversación de fondos, un soborno, la financiación ilegal de un partido político, una red mafiosa etc.

Destacables son las últimas noticias que llegan desde Oxfam Internacional, no sólo por la gravedad y la magnitud alcanzada en desigualdad, sino porque resulta curioso que sea una ONG quien nos tenga que poner en alerta sobre la situación que estamos viviendo.

A pesar de que los líderes mundiales hablan cada vez más de la necesidad de abordar la desigualdad y en septiembre fijaron un objetivo mundial para reducirla, la realidad es que la brecha entre los más ricos y el resto de la población ha aumentado de manera drástica a lo largo de los últimos doce meses. La predicción que Oxfam realizó antes de la reunión de Davos del año pasado, de que en poco tiempo el 1% poseería más riqueza que el resto de la población mundial, se ha cumplido en 2015, un año antes de lo esperado.

Como prioridad, Oxfam pide que se acabe con la era de los paraísos fiscales, cada vez más utilizados por las personas ricas y las grandes empresas para evitar pagar los impuestos que les corresponden de manera justa. Como resultado, los Gobiernos se han visto desprovistos de unos recursos esenciales para abordar la pobreza² y la desigualdad³.

En 2015, los Gobiernos del G20 decidieron tomar medidas, a partir del acuerdo del proyecto BEPS, para reducir la evasión y elusión fiscal de las multinacionales. Hablaremos sobre este proyecto más adelante, aunque ya podemos adelantar que estas medidas apenas han ayudado a los países más pobres e ignoran en gran medida el problema de los paraísos fiscales.

ESPADAFOR, C.M.: "Spunti ricostruttivi del Diritto Internazionale Tributario", en *Diritto e Pratica Tributaria*, núm. 2, 2016, pp 433 y ss.

² Sobre las situaciones de necesidad desde la perspectiva del ingreso y el gasto público, véase LÓPEZ ESPADAFOR, C.M.: "Un importante campo de aplicación del decreto-ley en materia de ingresos y gastos públicos: las catástrofes naturales", en *Revista de Contabilidad y Tributación, Centro de Estudios Financieros, CEF*, núm. 398, 2016, pp. 85 y ss.

³ En este tema debería tomarse en consideración la idea de equidad, como hace C.M. LÓPEZ ESPADAFOR en su obra "Imposte indirette, equità fiscale e tutela del diritto di proprietà nell'ordinamento europeo", en *Rassegna Tributaria*, 1, 2016, pp. 122 y ss.

Se estima que, en todo el mundo, hay un total de 7,6 billones de dólares de patrimonio financiero individual ocultos en paraísos fiscales. Si se tributaran los beneficios que esta riqueza genera, los Gobiernos recaudarían 190.000 millones de dólares más al año.

Se calcula que hasta el 30% del patrimonio financiero de África se encuentra en paraísos fiscales, lo que supone una pérdida fiscal estimada de 14.000 millones de dólares al año para los países africanos. Esta cantidad sería suficiente para garantizar la atención sanitaria a madres y niños, lo cual podría salvar la vida de cuatro millones de niños al año, y permitiría contratar a profesores suficientes para escolarizar a todos los niños y niñas africanos.

Nueve de cada diez socios estratégicos del Foro Económico Mundial están presentes en al menos un paraíso fiscal, y se estima que los países en desarrollo pierden cada año al menos 100.000 millones de dólares como consecuencia de la evasión y elusión fiscal por parte de las grandes empresas.

La inversión empresarial en paraísos fiscales se ha multiplicado casi por cuatro entre 2000 y 2014 de modo que para que los líderes mundiales alcancen el objetivo que asumieron en septiembre de erradicar la pobreza extrema para 2030, es fundamental que los Gobiernos puedan recaudar los impuestos que las grandes empresas y las personas ricas deben pagar.

2. Características de los paraísos fiscales

Aunque no sea el objeto central de nuestro estudio definir en sí lo que es un paraíso fiscal a estas alturas, debemos comenzar necesariamente delimitando el concepto de paraíso fiscal del que partimos, y como sabemos tratar de definir este concepto puede ser una tarea difícil, como señala ROSEMBUJ⁴, se trata de uno de aquellos conceptos que todos conocen su significado, pero nadie es capaz de dar su definición. Cada país suele aplicar una normativa diferente para abordar este problema, de modo que además de provocar que una única definición sea imposible, traerá consigo una serie de inconvenientes que más adelante

⁴ Rosembuj, T.: "La competencia fiscal lesiva", Impuestos, No. 3, 1999, p. 30.

analizaremos.

Utilizaremos el informe de la OCDE sobre competencia fiscal perniciosa del año 1998 para tratar de establecer las características de los paraísos fiscales, pero antes debemos aclarar que estas deben darse de manera simultánea, pues el hecho de que exista uno de estos requisitos en un territorio por sí mismo no implica la calificación de un Estado, jurisdicción o territorio como paraíso fiscal, del mismo modo que resulta útil aclarar que ni todos los paraísos fiscales poseen todas las características que vamos a enumerar, ni las características se manifiestan de la misma manera en los territorios en los que se apliquen, ni todos los paraísos van a estar dirigidos hacia los mismos agentes económicos.

Según este informe de 1998 de la OCDE⁵ las cuatro características a tener en cuenta son la nula o baja tributación; la falta de transparencia, en especial en la aplicación del sistema fiscal; la falta de intercambio real de información y la inexistencia de actividad económica sustancial en estos territorios. En cambio, como decíamos, ante la falta de consenso para establecer el concepto, hay otros autores que también han analizado estas características, entre los que destacaremos a FERRE, VALLEJO, MARTÍN y MURULANDA que proponen la eliminación de la primera y cuarta característica a causa de la presión ejercida por algunos Estados de la OCDE.

Desde el punto de vista de la doctrina también es posible atribuir otras características a los paraísos fiscales, como lo son algunas de ellas, los nulos o bajos impuestos para no residentes; existencia del secreto bancario y comercial establecido mediante la ley; legislación financiera y comercial atractiva; deficiencias en la supervisión y control bancario; carencias de informaciones y estadísticas completas sobre las operaciones financieras realizadas; inexistencia de control de cambios y libertad total de movimiento de capitales; regulación y control administrativo escaso; sistema jurídico flexible y con frecuencia diferente

⁵ Véase el documento de la OCDE de 1998 denominado "*Harmful Tax Competition. An Emerging Global Issue*", pp. 22-25, <http://www.oecd.org/tax/transparency/about-the-global-forum/publications/harmful-tax-competition-emerging-global-issue.pdf>, (Consultado el 2 de enero de 2016)

para los residentes y los no residentes; volumen de operaciones financieras de no residentes, en moneda local, desproporcionado con relación a la economía local y presencia de estabilidad política y económica.

Desafortunadamente todo el trabajo que la OCDE ha llevado a cabo para la identificación de los paraísos fiscales se ha visto menospreciado tras la eliminación de los dos criterios que hemos señalado anteriormente, baja o nula tributación e inexistencia de actividad económica, los cuales resultaban claves para definir como tal un Estado o territorio ante la comunidad internacional. Esto ha provocado como consecuencia que actualmente la lista negra de paraísos fiscales haya quedado desierta, pues no hay ningún territorio que no cumpla los dos criterios de compromisos políticos de intercambio efectivo de información y de transparencia de los sistemas fiscales, de modo que según esta lista actualmente no existirían paraísos fiscales, pero esto en la práctica es incierto, pues sigue siendo muy frecuente el desplazamiento de capitales a estos territorios con baja o nula tributación o cuyo intercambio de información es deficiente o nulo, y donde se crean ambientes propicios para la elusión y la evasión fiscal en detrimento de las finanzas de los Estados.

El problema radica en que estos dos criterios se cumplirán mediante la firma de acuerdos que permiten a un territorio definirse teóricamente como una jurisdicción transparente y con libre competencia fiscal, y en la práctica no es así. Además también cabe señalar como un inconveniente más para la eliminación de los paraísos fiscales, la reciente eliminación de la OCDE de uno de los principales criterios para identificar los paraísos fiscales, este era el hecho de que se desarrolle actividad económica sustancial en dichos territorios, el cual ha sido sustituido por el establecimiento de alcanzar al menos doce acuerdos de intercambio efectivo de información con otros Estados o territorios dependientes, valiendo esta acción como criterio para ser eliminados de la lista negra de paraísos fiscales, de tal modo que así se ha conseguido que en la lista figuren cero paraísos fiscales, pero ante esto tan sólo podemos decir que se trata de una distracción internacional como iremos comprobando más adelante.

Todo esto permite poner de manifiesto que existe una importante contradicción entre la formalidad y la realidad, en materia de paraísos fiscales⁶, de tal modo que hoy en día nadie duda de la necesidad de la cooperación internacional para intentar evitar tanto el fraude como la evasión fiscal que tan graves problemas provocan para las finanzas, no solo de la UE y de de todos los Estados miembros, sino también a nivel internacional.

Y cuando hablamos de cooperación hablamos de un elemento clave en la lucha, pues en este sentido conviene no olvidar que la elusión fiscal internacional consta de dos elementos: por un lado la convivencia de dos o más sistemas tributarios, y por otro lado la posibilidad de elección de manera directa por parte del contribuyente entre varios sistemas tributarios⁷.

3. Consecuencias de su existencia

Muchas son las consecuencias que los paraísos fiscales han generado y seguirán generando mientras que la normativa para hacerles frente siga siendo tan flexible y no cambie. Entre ellas y a modo de ejemplo se pueden mencionar algunas como son las siguientes⁸:

- Desincentivan el cumplimiento de las obligaciones tributarias, condicionando la política fiscal de los Estados, y por consiguiente, el mantenimiento y la supervisión de los sistemas de protección social de los países.

- Influyen en la desestabilización del sistema financiero.

- Provocan la disminución de la recaudación fiscal de los Estados y por lo tanto, aminoran la capacidad de éstos para realizar inversión social, mejorar la infraestructura y los servicios públicos. Como veremos a continuación, este efecto es mayor en los países en vías de desarrollo.

- Constituyen un refugio para la delincuencia financiera internacional, los

⁶ En este sentido, ver entre otros, Marulanda Otávalo, H. y Heredia Rodríguez, L., "*Paraísos fiscales: Una línea de contradicción entre la formalidad y la materialidad*". Doc. nº 15/2015, Instituto de Estudios Fiscales.

⁷ Ferre Navarrete, M, "*Los paraísos fiscales y las medidas antiparaíso*" en Manual de Fiscalidad Internacional, vol. II, IEF Manuales de la Escuela de la Hacienda Pública, p. 1656.

⁸ Véase Marulanda Otávalo, H. y Heredia Rodríguez, L., *ob. cit.*, pp. 9 y 10.

políticos corruptos y el blanqueo de capitales.

La mayoría de los ciudadanos suelen desconocer el funcionamiento de los paraísos fiscales, pero es un problema que como estamos viendo, cada vez sacude más a la sociedad y su utilización está dando lugar a consecuencias muy graves, y en este trabajo nos vamos a centrar en como se ve afectado por este motivo el Estado del Bienestar de los países, así como el grave problema que esto supone a los países subdesarrollados o con más pobreza.

Los paraísos fiscales siempre, desde al menos el año 1970, han desempeñado una función basada en el incremento desmesurado de la deuda en nuestras economías. El crecimiento de ciertos monopolios en algunos mercados o círculos que podían promover información privilegiada que permitían gigantescos fraudes casi siempre solían encontrarse en jurisdicciones confidenciales⁹. Ahora bien, si que resulta importante destacar que estas graves consecuencias para los países pobres y el Estado del Bienestar de los estados además de lo que le afecte el uso de los paraísos fiscales también tendrán que incluir otras explicaciones adicionales. No podemos señalar a estos territorios laxos como único motivo.

Debido a que los capitales hoy día poseen total libertad para moverse por los sistemas financieros e intentar multiplicar sus rentabilidades, los Estados se enfrentan al temor de verse envueltos en una fuga de capitales hacia países terceros en el caso de que se comience a gravar las rentas que provienen del capital. Como consecuencia a estas pérdidas de capital, que normalmente se trasladan hacia paraísos fiscales, lo que suele ocurrir es que los sistemas tributarios de los países se distorsionan, y acaban haciendo recaer mayores impuestos a través de una mayor presión fiscal sobre aquellos que no pueden eludirla¹⁰. Los trabajadores que viven con una nomina básica, o las pequeñas y medianas empresas nunca van a poder llegar a tener las mismas posibilidades que tienen las personas con grandes fortunas o las multinacionales para poder

⁹ Véase Shaxson, N. *"Las islas del tesoro, los paraísos fiscales y los hombres que se robaron el mundo"*, Cap. VIII, "Cómo perjudican los paraísos fiscales a los países pobres" pp. 253-284.

¹⁰ Véase Escario, J.L., *"Paraísos fiscales, los agujeros negros de la economía globalizada"* Cap. I, "Paraísos fiscales y crisis económica: dos amenazas graves para el sostenimiento del Estado del Bienestar y para la lucha contra la pobreza", p. 22-26

camuflar su dinero en otros territorios con sistemas impositivos más laxos.

Todo esto trae consigo una clara consecuencia, al Estado le quedan pocas alternativas, o bien, se ve obligado a tener que subir los impuestos a los trabajadores y a las pequeñas y medianas empresas o bien tiene que recortar en prestaciones sociales para poder mantener su capacidad fiscal, y la consecuencia que es aún peor, los que menos tendrían que contribuir, según el diseño inicial, para el sostenimiento de las políticas sociales y el Estado del Bienestar, acaban siendo la principal fuente de financiación del sistema impositivo estatal. Lo que se obtiene como resultado es que el Estado recibe unos ingresos mucho menores en concepto de impuestos y además se está poniendo en peligro el contrato social que existe entre Estado y ciudadanos, pagando estos últimos impuestos a cambio de una serie de servicios que el Estado les financia.

Tal es la magnitud que ha adquirido la fuga ilícita de capitales y las demás prácticas fiscales perjudiciales que se está poniendo en riesgo la viabilidad del Estado del Bienestar en la mayoría de los estados occidentales, ya que este se basa en la prestación de una serie de servicios básicos a los ciudadanos, cuya financiación deberá provenir fundamentalmente de una política fiscal eficiente y progresiva. Además los recursos que suponen para el estado los impuestos en cierto modo están planificados, ya que supuestamente son regulares y previsibles, y esta recaudación se lleva a cabo con la finalidad de conseguir una redistribución de la riqueza, por lo que no se pueden sustituir por otras fuentes de financiación más volátiles como puedan ser las ayudas externas, puesto que esto hace impensable el cumplimiento de los Objetivos del Milenio para el año 2015.

Si esta situación parece preocupante, en el caso de los países en desarrollo, lo es aún más, aquí no se trata de preservar y velar por el mantenimiento del Estado del Bienestar, sino que se trata de poder combatir la pobreza generalizada, ya que en estos países el impacto es especialmente dramático, puesto que sus impuestos dependen en una mayor medida de los impuestos que paguen las multinacionales y además el porcentaje de impuestos destinados en estos países a gastos sociales suele ser bastante menor que el que se destina en los países

más desarrollados.

Se estima que los países más pobres pierden cada año alrededor de 124.000 millones de euros¹¹ por los impuestos que dejan de pagar las empresas con filiales en sus territorios. Con menos de la mitad de este dinero, según lo que establece Brookings Institute de EE.UU., se podría acabar con la pobreza extrema, es decir que una persona pueda vivir con más de 1,25 dólares al día.

Por otro lado la U.E. estima que sus países miembros pierden a causa de la evasión fiscal entorno a unos 2 billones de euros al año, una cantidad mucho mayor que lo que supone el presupuesto para sanidad en cada estado, y cuatro veces más grande que lo que se dedica a educación en toda la U.E.

3.1. El reciente escándalo de "Los Papeles de Panamá"

Como ya bien conocemos, se trata de la reciente filtración de documentos confidenciales que revelan la ocultación de propiedades de empresas, activos, ganancias y evasión tributaria de jefes de Estado y de gobierno, líderes de la política mundial, así como personalidades de las finanzas, negocios, deporte y arte. Los implicados contrataban servicios consistentes en fundar y establecer compañías en paraísos fiscales con la finalidad de ocultar la identidad de sus propietarios, lo más común ha sido la creación de empresas offshore, para hacer de pantalla y ocultar al verdadero titular de las cuentas bancarias.

Normalmente se trata de cuentas que no crea directamente el evasor, sino sus asesores, ya sean abogados fiscalistas, o lo que ha sido más frecuente, bancos privados especializados en gestionar grandes patrimonios y fortunas, aunque es importante señalar que el culpable será el propietario de los bienes, que decide usar una estructura opaca para no cumplir sus obligaciones tributarias.

El porqué de Panamá podríamos explicarlo teniendo en cuenta las ventajas que este país ofrece frente a otros "centros offshore", pues es un país mucho más grande que otros pequeños Estados como puedan ser las Islas Vírgenes, Bahamas, Bermudas..., con una economía desarrollada y un sector financiero

¹¹ http://www.eldiario.es/economia/escondido-paraisos_fiscales-pobreza_0_135086613.html

sólido. Además posee toda una industria especializada en esta operativa desde hace muchos años.

4. La cooperación internacional en el intercambio de información con trascendencia tributaria

En el momento en que hacia un territorio opaco fiscalmente se abren los mecanismos de intercambio internacional de información con trascendencia tributaria se desvanece su condición de paraísos fiscal, pues pierde tal opacidad.

La constante necesidad de información fiable y actualizada en materia fiscal tiene una doble misión: Por un lado comprobar si los obligados tributarios cumplen o no con las obligaciones impuestas por las normas tributarias y por otro lado detectar cualquier incumplimiento para adoptar actuaciones concretas por parte de los órganos de la Administración correspondientes. Ahora bien, cabe destacar que dado el componente internacional de las relaciones económicas de la actualidad, las Administraciones Tributarias no pueden recabar por sí solas toda la información que necesitan, de tal modo que se hacen cruciales en este sentido los procedimientos de asistencia mutua entre las Administraciones de distintos países, y aún más teniendo en cuenta que conforme las relaciones económicas se han internacionalizado, el fraude fiscal también lo ha hecho, aprovechándose de las dificultades para obtener información y de la facilidad para ocultar la verdadera titularidad de bienes o rendimientos que algunos territorios ofrecen¹².

Pese a los importantes avances y la constante evolución que han experimentado los mecanismos de intercambio de información, actualmente su estado de aplicación y de desarrollo sigue sin ser acorde con las necesidades reales de las Administraciones tributarias de los países para poder cumplir con sus obligaciones de supervisión fiscal y de lucha contra el fraude y la evasión fiscal internacional, pues las Administraciones aún no son lo suficientemente

¹² Véase Bustamante Esquivias, M.D., "*Intercambio de Información Internacional*", en Manual de Fiscalidad Internacional, vol. II. Manuales de la Escuela de la Hacienda Pública, pp. 1210 y 1211.

globales como los contribuyentes, ni utilizan plenamente las posibilidades que ofrecen los mecanismos de intercambio de información, lo cual puede estar causado por diferentes motivos como pueden ser la diferente posición de los países en cuestiones de intercambio de información, bien por limitaciones estructurales o incluso quizás pueda deberse también a la falta de una cultura administrativa de cooperación fiscal internacional¹³.

Tal y como CALDERÓN CARRERO menciona, los acuerdos de intercambio de información en materia tributaria pueden conseguir los siguientes efectos:

Afectará a los tipos impositivos. Los Estados podrán mantener sus niveles de tributación sobre la renta al existir un menor atractivo a deslocalizar la renta hacia un país con intercambio de información.

Los Estados que firmen acuerdos de intercambios de información evitarán las "contramedidas" que caerán sobre los países con una posición y comportamientos no cooperativos con las buenas prácticas fiscales a nivel internacional.

A los Estados que firmen acuerdos de intercambio de información se le podrán ofrecer determinadas ventajas o compensaciones, por ejemplo mediante la aplicación de programas de ayuda financiera o determinadas medidas fiscales, como por ejemplo la exención de las rentas obtenidas por una filial situada en un país con acuerdo de intercambio de información o con un CDI con cláusula de intercambio de información¹⁴.

5. El flujo de datos con trascendencia tributaria entre Estados

Podemos decir que el proceso de intercambio de datos fiscales entre dos países, a los que llamaremos A y B se puede resumir en seis fases, las cuales explicamos a continuación:

La primera fase estará basada en una recopilación de datos fiscales en el país

¹³ Calderón Carrero, J.M., *"El procedimiento de intercambio de información establecido en los convenios de doble imposición basados en el modelo de convenio de la OCDE"*, CEF, 2010, p. 1208.

¹⁴ Véase Orena Domínguez, A. *"Medidas de lucha contra el fraude fiscal"*, Revista Quincena Fiscal nº. 3/2014 parte Estudio, Editorial Aranzadi.

A, de tal modo que en este país se recogerá la información de los contribuyentes o se generara dicha información por sí misma.

Posteriormente los datos llegan a la Hacienda del país A en donde estas informaciones sobre contribuyentes se consolidarán en función del país de residencia.

La tercera fase se basa en un proceso para encriptar los datos que se poseen en el país A, y su posterior envío al país B.

Una vez la información está en el país B será necesario descifrarla.

Posteriormente el país B tendrá que comparar los datos recibidos desde el país A para poder detectar discrepancias con la información que el país B posee gracias a lo que sus contribuyentes han declarado.

Y en último lugar, una vez que se han pasado todas estas fases, la última de ellas consistirá en que en el caso de que en la fase anterior los datos proporcionados por el país A no coincidan con los que poseía el país B, se llevan a cabo reclamaciones y sanciones contra los contribuyentes por elusión o fraude fiscal.

6. La posición de la OCDE en la lucha contra los paraísos fiscales

Los paraísos fiscales generan una preocupación para todos los países, y especialmente para aquellos más desarrollados, dada la disminución de la recaudación fiscal y la erosión de la base imponible internacional que provocan, lo que ha hecho aumentar el interés de la OCDE (Organización para el Comercio y el Desarrollo Económico), el G7/G8 (ahora G7, antes G8 con Rusia que está suspendido desde 2014) y del G20 para trabajar de manera conjunta en la lucha contra los paraísos fiscales, para la protección de las finanzas públicas de los países.

Ya en el año 1987 la OCDE señalaba las dificultades encontradas para definir qué era un paraíso fiscal, y no será hasta once años después, en su informe de 1998 "Competencia fiscal perjudicial: una cuestión global emergente"¹⁵, cuando

¹⁵ <http://www.oecd.org/tax/transparency/about-the-global-forum/publications/harmful-tax->

se logrará una definición técnica de paraíso fiscal.

El informe de la OCDE de 1998 será su trabajo cúlspide, y servirá de apoyo para los posteriores informes y acciones en contra de los paraísos fiscales. Este informe fue aprobado en el mismo año por todos los Estados miembros, excepto Suiza y Luxemburgo¹⁶, y tanto éste como los trabajos posteriores se basan en recomendaciones que son acogidas por voluntad propia y no de manera obligada. Destacable el hecho de que la OCDE no tiene facultades para imponer sanciones, aunque tiene autoridad para hacer recomendaciones a los países, de modo que se castigan las acciones de las jurisdicciones que se considera que no cooperan. Los castigos pueden ser entre otros no admitir las deducciones que provengan desde paraísos fiscales, aplicar altas retenciones o incluso dar un mayor peso a los principios de intercambio de información cuando se diseñan programas de ayudas para los países.

Se trasladan recomendaciones para que los Estados identificados como poseedores de una competencia fiscal perjudicial hagan las modificaciones necesarias en sus sistemas fiscales o a través de convenios bilaterales para evitar la doble imposición internacional o de cooperación multilateral de carácter internacional. De las diecinueve recomendaciones que se consiguieron, nos vamos a centrar en las dirigidas a los paraísos fiscales:

-Se propone limitar el método de exención de las rentas de fuente extranjera aplicados por ciertos Estados para eliminar la doble imposición, aplicar los principios en materia de precios de transferencia elaborados por la OCDE y eliminar los obstáculos que impiden el acceso de las autoridades tributarias de terceros Estados a la información bancaria de transferencia fiscal.

- De los convenios para evitar la doble imposición se sugiere desarrollar programas de intercambio de información sobre actividades económicas radicadas en paraísos fiscales o en jurisdicciones con regímenes tributarios preferenciales.

competition-emerging-global-issue.pdf

¹⁶OCDE, "Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue", Anexo II, pp. 73 a 78.

- La OCDE plantea la implementación por parte de los Estados, de una completa guía que incorpora entre otros aspectos, la creación de una lista de paraísos fiscales, el uso de las reglas de precios de transferencia y la necesidad de que los países que poseen vínculos políticos o económicos con paraísos fiscales garanticen la adopción de medidas para evitar que dichos vínculos contribuyan al incremento de la competencia fiscal perjudicial.

En el año 2000 se publica "El Informe de Progreso en la Identificación y Eliminación de Prácticas Fiscales Perjudiciales"¹⁷, en el que se presentó la lista de Estados catalogados como verdaderos paraísos fiscales. Del grupo inicial formado por 41 jurisdicciones, solo fueron publicadas 35 como paraísos fiscales. Las seis restantes consiguieron salir de este listado gracias a su compromiso público de eliminar o modificar las normas jurídico-fiscales que precisarán un carácter pernicioso. En el año 2001 la OCDE abandona uno de los criterios fundamentales para catalogar a los paraísos fiscales, tal y como ya hemos señalado anteriormente, la carencia de actividad económica sustancial, de tal modo que así se flexibilizan los requisitos a cumplir para desaparecer de la lista negra, lo que no va a significar un avance, sino un retroceso. El criterio eliminado fue reemplazado por el de creación de sistemas transparentes y con un intercambio efectivo de información, elementos que se consideraban suficientes para catalogar un Estado como una "jurisdicción cooperante". Esto valió para que la mayoría de los hasta entonces considerados paraísos fiscales de la lista negra asumieran el compromiso y realizaron los ajustes necesarios para salir de la lista, lo cual fue alcanzado por casi todos en este momento, a excepción de Andorra, Islas Marshall, Liberia, Liechtenstein, Mónaco, Nauru y Vanuatu (alcanzando estos dos últimos su exclusión de la lista en 2003).

En el tercer informe de la OCDE¹⁸ que se presentó en el año 2004 se comenzó a usar el término de socios colaboradores o socios participantes, en lugar de los

¹⁷ Véase <http://www.oecd.org/tax/transparency/about-the-global-forum/publications/towards-global-tax-cooperation-progress.pdf>

¹⁸ Véase:

<http://www.oecd.org/tax/transparency/abouttheglobalforum/publications/OECD%20project%20on%20HTP%202004.pdf>

paraísos fiscales. Aquí se abarcan tres frentes: la acción unilateral por la que los Estados debían acoger los estándares internacionales en lo que respecta a los principios de transparencia e intercambio de información tributaria, las acciones bilaterales, que estarían representadas en la suscripción de acuerdos para garantizar el cumplimiento de los principios establecidos en la acción unilateral y las acciones multilaterales, resaltando la prioridad de garantizar la aplicación de los principios indicados en la acción unilateral, que a su vez, constituyen los únicos criterios para calificar a una jurisdicción como paraíso fiscal.

Posteriormente, en el informe presentado en el año 2006¹⁹, la OCDE en escasas seis páginas, se centró en verificar y comprobar que todas las jurisdicciones estuvieran cumpliendo los compromisos adquiridos.

En el año 2007, gracias al diálogo y las negociaciones con los paraísos fiscales, la lista negra se redujo a tan sólo tres. Más tarde en 2009, Andorra, Liechtenstein y Mónaco consiguieron salir de la lista negra, quedando esta sin ninguna jurisdicción considerada como paraíso fiscal.

En el año 2011 se notaron algunos progresos en la aplicación de las normas internacionales de intercambio de información fiscal propuestas por el G20 a la OCDE.

Una vez ya en el año 2012 se puede observar que la OCDE mantiene el objetivo fundamental de asegurar que todas las jurisdicciones se adhieran a los mismos estándares de cooperación internacional en materia fiscal tanto en la transparencia de sus sistemas fiscales como en el intercambio efectivo de información. En este mismo año cuando se celebró el Foro Global, el G20 y la Declaración de Ministros de Finanzas y de Gobernadores de Bancos Centrales hicieron una llamada a todos los países para suscribirse al Convenio Multilateral de Asistencia Mutua, gracias al cual por ejemplo ya no se podrán abrir cuentas bancarias anónimas en ningún Estado de la OCDE, ya que todos aplican el requisito de identificación de clientes.

Dentro de algunos de los mecanismos empleados por la OCDE cabe destacar

¹⁹ Véase <http://www.oecd.org/ctp/harmful/37446434.pdf>

el método de la revisión por pares (PRG)²⁰ que es utilizado en muchos casos para llevar a cabo revisiones que constaten la aplicación real de los acuerdos que se firman, así como de las normativas. Este método está basado en dos fases, la primera de ellas consiste en que un conjunto de reguladores se encargue en cada jurisdicción de comprobar el marco legal y regulatorio, y ver si estos facilitan la transparencia fiscal, y si no es así se recomendará al país concreto a que modifique su regulación. Y la segunda fase que consiste en evaluar si la fase anterior se aplica adecuadamente en la práctica. Consiste en la observación del proceso para constatar que el intercambio de información y la transparencia fiscal es real.

También destacable es el Plan de Acción BEPS²¹ (Base Erosion and Profit Shifting), que cuenta con el pleno respaldo del G20 y en el que se proponen 15 acciones²² que proponen afrontar diversos problemas asociados a la fiscalidad, como por ejemplo la economía digital, el establecimiento de estándares internacionales para el intercambio automático de información, el establecimiento permanente, la competencia fiscal y las operaciones con vinculados o las reglas de precios de transferencia, aunque hay que señalar que resulta sorprendente que no incorpore el problema de la residencia fiscal. En este plan faltó la colaboración de los países en desarrollo, lo cual hubiera sido crucial, puesto que son países que sufren importantes pérdidas ya que a menudo suelen ser víctimas de escándalos de elusión fiscal y de fraude fiscal.

Este plan incluye algunas acciones muy importantes a las que se les permitirá un plazo de ejecución bastante corto, previsto de uno o dos años. El nuevo plan

²⁰ Véase <http://www.oecd-ilibrary.org/docserver/download/9789264099210-sum-es.pdf?expires=1451771376&id=id&accname=guest&checksum=A8E95DF7153B5F35FC2180D0B0C3B971>, y en el ámbito de la comercialización de productos; <http://boletin-secex.comercio.mineco.es/es-es/enero-2014/Documents/Revision-por-pares-OCDE-sistema-espaniol-de-control-de-conformidad-con-normas-comercializaci%C3%B3n-frutas-y-hortalizas.pdf>

²¹ Véase el documento OCDE de que podemos encontrar en el siguiente enlace: <http://www.oecd.org/ctp/beps-about.htm>

²² Véase Martín Jiménez, A. y Calderón Carrero J.M., "El Plan de Acción de la OCDE para eliminar la erosión de bases imponibles y el traslado de beneficios a otras jurisdicciones (BEPS): ¿el final, el principio del final o el final del principio?", Revista Quincena Fiscal núm. 1/2014 parte Estudio, Editorial Aranzadi.

traerá consigo cambios en el Modelo de Convenio de la OCDE y de los CDI, así como en los ordenamientos internos, y entre las cuestiones más relevantes que incluye el Proyecto, cabe destacar la transparencia fiscal internacional, el concepto de establecimiento permanente, la deducción de los gastos financieros o la implementación de mecanismos de transparencia e intercambio de información entre empresas y Administraciones tributarias. Destacable el reconocimiento de un fracaso de los sistemas de tributación internacional basados en los acuerdos bilaterales que interactúan con los sistemas tributarios internos, los cuales, difícilmente pueden evitar la doble imposición sin crear de manera simultánea oportunidades de no imposición, siendo destacable la nueva estrategia basada en los acuerdos multilaterales. También supone el retorno al requisito de actividad sustancial, que como ya hemos señalado, formaba parte del informe de 1998, que como también sabemos fue retirado en 2001 para conseguir una flexibilidad excesiva.

Acción 1. El reto de la Economía Digital, para lo que se analiza la posibilidad de una compañía de tener presencia digital en la economía de otro país, sin que se esté sujeta a tributación en el mismo, o la forma de poder asegurar la recaudación de impuestos indirectos que gravan el suministro transfronterizo de servicios digitales. El traslado de beneficios entre empresas del mismo grupo económico cuyas operaciones se desarrollan a través de internet resulta menos complicado que en el caso de las empresas tradicionales, de modo que se llega a la conclusión de que no resulta práctico regular las operaciones de las empresas digitales mediante la normativa actual, sino que se precisan reglas de tributación diferentes, que se adapten a los desafíos que esta nueva modalidad comercial exige. Con esta medida se intenta procurar que algunos gigantes de este sector como puedan ser Amazon, Apple, Facebook, Google, Microsoft, Verizon, IBM, Oracle, ATT, Intel, eBay o Yahoo, que recurren a técnicas de optimización fiscal, sean sometidos a una tributación efectiva y real en el país en el que tengan origen sus beneficios.

Acción 2. Neutralizar el efecto de los mecanismos híbridos.

Acción 3. Reforzar los controles sobre las Controlled Foreign Companies (CFC), para evitar los abusos por parte de estas y realizar recomendaciones para el diseño de normas de transparencia fiscal internacional.

Acción 4. Reducir la erosión de la base imponible a través de deducciones de intereses, o por ejemplo a través del uso de deuda entre entidades vinculadas y con terceros para conseguir deducciones excesivas, así como limitar la producción de ingresos exentos.

Acción 5. Actuar sobre las prácticas fiscales perniciosas, de modo que se consiga una mejor transparencia, y se establezca como requisito básico la existencia de una actividad económica para poder aplicar cualquier régimen preferencial.

Acción 6. Evitar el uso abusivo de los CDI, así como impedir que los convenios den lugar a generar una doble exención o doble no imposición.

Acciones 7, 8, 9 y 10. Destinadas a asegurar que los resultados de los precios de transferencia tengan la finalidad de crear valor.

Acción 11. Crear transparencia, así como un mecanismo de intercambio de información tributaria entre las empresas que suponen un alto riesgo y las Administraciones tributarias.

Acción 12. Presionar a los contribuyentes para que revelen los mecanismos que utilizan para la planificación fiscal agresiva.

Acción 13. Aumentar la transparencia hacia la Administración tributaria mediante la reexaminación de la documentación sobre los precios de transferencia.

Acción 14. Establecer soluciones contra los obstáculos que pueden encontrar los países al resolver las controversias relacionadas con los convenios, de modo que se puedan resolver de forma amistosa.

Acción 15. Dada la dificultad que podría suponer modificar cada uno de los CDI vigentes, para adaptarlos a estas medidas, se plantea el poder aprobar un instrumento multilateral al que puedan adherirse las jurisdicciones que lo deseen y que formen parte de este Plan BEPS.

7. La presencia de la problemática de los paraísos fiscales en las cumbres del G-20.

El G-20, también conocido como el grupo de los veinte, reúne en sus cumbres a los líderes de las principales economías avanzadas y emergentes del mundo para hacer frente de una manera conjunta y coordinada a los principales desafíos económicos del mundo. Está constituido por diecinueve países y la Unión Europea, cuyos líderes se reúnen anualmente, mientras que los respectivos ministros de Economía y líderes de los bancos se reúnen varias veces a lo largo del año. El grupo trata de tomar medidas decisivas que mejoren la vida de los ciudadanos.

Surge con la finalidad de promover el desarrollo y la cooperación para la consecución de un crecimiento económico mundial estable, el empleo e intentar acabar con la pobreza.

Como respuesta a la crisis mundial, en el año 2008 se celebraba la primera reunión del G-20, y posteriormente los líderes se han reunido nueve veces más, la última de ellas los pasados días 15 y 16 de Noviembre de este año, en Brisbane, Australia, siendo este considerado como el foro principal para la cooperación económica internacional.

Entre su misión, el G-20 se encarga del fortalecimiento de la economía mundial, la reforma de las instituciones financieras internacionales así como la mejora de la regulación financiera y la el apoyo y supervisión a reformas económicas más amplias.

En la Cumbre del G-20 celebrada en Londres el 2 de Abril de 2009 comienza a tratarse el tema de los Paraísos fiscales, consecuencia del uso abusivo que se estaba teniendo sobre estos como consecuencia de la crisis económica, por lo que se decide abordar el tema con la finalidad de conseguir alcanzar un sistema financiero fuerte a la vez que transparente. En esta cumbre de 2009 por primera vez se aúnan los esfuerzos para intentar acabar con el secreto bancario.

Posteriormente se celebraría, también en 2009, la Cumbre de Pittsburgh en la cual a priori se asientan las bases de la lucha contra las jurisdicciones no

cooperativas, pero se descubre que países incluidos en la lista negra de la OCDE como paraísos fiscales, habían firmado doce acuerdos de cooperación entre ellos mismos, por lo que continuaban siendo opacos.

Sucesivas han ido siendo las Cumbres del G-20 durante estos años, con el propósito de dar continuidad a su labor y adoptar medidas, muchas de las cuales en este trabajo se presentan, pero por su reciente actualidad nos centraremos en esta última cumbre en Australia.

En esta última se han tomado acciones para asegurar un sistema fiscal internacional justo, así como asegurar los ingresos de los países. Las rentas tendrán que ser gravadas en aquellos países en los que se crea valor y donde se generan las ganancias económicas. Se refuerza el compromiso para en 2015 realizar un progreso significativo del plan BEPS, y modernizar las normas impositivas internacionales.

Además en la cumbre se da la bienvenida a la colaboración adicional de las autoridades impositivas en relación con las actividades de cumplimiento transfronterizo y se impulsa el Plan de Acción Anticorrupción 2015-16 para apoyar el crecimiento y la resiliencia.

8. Medidas de la Unión Europea

Debemos prestar especial atención a la Directiva 2011/16/UE²³ surge como una respuesta a las mayores necesidades de asistencia entre los países miembros²⁴ que comienzan a ir palpándose dadas las dificultades que estos atravesaban para poder estimar de un modo adecuado los Impuestos, todo esto causado básicamente por la globalización económica cada vez más desarrollada, el aumento de la movilidad de los sujetos pasivos, el incremento del número de transacciones transfronterizas o la internacionalización de los instrumentos financieros.

²³ Ver García de Pablos, J.F., "El intercambio de información internacional de naturaleza tributaria: la Directiva 2011/16/UE", págs. 39-44.

²⁴ Ver Pedreira Menéndez, J., "La cooperación administrativa en la Unión Europea contra el fraude fiscal", Revista Quincena Fiscal núm. 3/2012 parte Análisis, Editorial Aranzadi.

Como venimos señalando es imprescindible que para poder superar los problemas de evasión y fraude, e incluso para mejorar el funcionamiento de los sistemas fiscales de los Estados miembros o evitar la doble imposición internacional, exista una asistencia mutua entre todos los países miembros, basada en la cooperación administrativa entre las Administraciones tributarias de cada uno de los Estados miembros de la U.E., de modo que se pueda garantizar un intercambio mutuo de información, evitando de este modo los problemas que han derivado de la cada vez mayor mundialización de la economía.

La Directiva que la precedía, 77/799/CEE, presentaba algunas deficiencias en la prevención y la lucha contra las prácticas irregulares de las empresas y las prácticas financieras, motivo por el cual la nueva Directiva 2011/16/UE la derogaría con el fin de establecer una serie de medidas más claras y precisas y conseguir establecer un instrumento que permitiera la cooperación administrativa eficaz.

Esta nueva Directiva defiende una mayor cooperación administrativa a través del contacto directo entre las autoridades nacionales, viéndose los Estados Miembros obligados al intercambio de información cuando así lo solicite cualquier otro Estado miembro, para lo que se llevarán a cabo todas las investigaciones que sean necesarias para obtener la información, bajo el principio de "pertenencia previsible" que favorece el intercambio de información relativo a la gestión de impuestos.

1. Ámbito de aplicación

Esta directiva 2011/16/UE se aplicara siempre que no vaya en perjuicio de la colaboración administrativa que resulte de otros actos jurídicos, como puedan ser los acuerdos bilaterales y multilaterales.

Se aplicará a todos los tipos de impuestos que afecten a un Estado miembro o a sus subdivisiones territoriales o administrativas, por ejemplo si nos estuviéramos refiriendo a España²⁵, afectaría a los impuestos del Estado, de las

²⁵ En España no tenemos propiamente paraísos fiscales, pero sí tenemos territorios de baja

CC.AA. y a los de las autoridades locales²⁶. Como hemos dicho esta Directiva afectara a todos los impuestos, pero habrá excepción para dos, el Impuesto sobre el Valor Añadido y los aranceles, y los Impuestos Especiales, los cuales se incluyen en otras normativas de la U.E.

Como ya conocemos, pues lo hemos nombrado anteriormente, vamos a poder distinguir tres mecanismos o modalidades posibles para el intercambio de información entre los países miembros, que son previa solicitud, automática o intercambio espontáneo.

- Intercambio de información previa solicitud

Es aquel que se llevará a cabo previa petición de la autoridad requirente de un Estado miembro, a la autoridad requerida de otro Estado miembro, la cual le comunicará al requirente toda la información que esté en su poder o que pueda obtener a través de investigaciones administrativas.

La autoridad requerida deberá llevar a cabo cualquier investigación administrativa que sea necesaria para obtener la información que se necesita y se aplicarán los mismos procedimientos que si se actuase por iniciativa propia.

La información se deberá comunicar lo antes posible, lo más tardar antes de seis meses desde que se recibiera la petición, a excepción de que se disponga la información, que el plazo se acortará a dos meses.

- Intercambio automático de información

El pasado día 1 de enero de 2014 entraba en vigor la obligatoriedad para el intercambio automático de información relativa a la categoría de rentas y

tributación, como por ejemplo Ceuta y Melilla. Esto propicia que operaciones de exportación de determinados productos, como por ejemplo el aceite de oliva, esencial en la economía española, se canalicen en ciertos casos a través de los citados territorios. Sobre tal tipo de operaciones véase LÓPEZ ESPADAFOR, C.M.: "Análisis del régimen fiscal del olivar en España", en *Diritto e Pratica Tributaria Internazionale*, 1, 2016, pp. 93 y ss.

²⁶ Los citados territorios de Ceuta y Melilla, en concreto, Ciudades Autónomas de Ceuta y Melilla, tienen un régimen más próximo al de las Comunidades Autónomas y los beneficios fiscales existentes en las mismas son un importante punto de referencia para el establecimiento de empresas, que muchas veces se dedican a la exportación de productos procedentes del territorio peninsular español. En este punto, Cfr. LÓPEZ ESPADAFOR, C.M.: "La tributación de las empresas agrícolas dedicadas al aceite de oliva en España: elementos comparativos con Italia", en *Nueva Fiscalidad*, 2, 2016, pp. 9 y ss.

patrimonio²⁷ entre los países miembros en relación con las personas que tienen domicilio en otro Estado miembro. Será obligado el intercambio de información automático relativo a los rendimientos del trabajo dependiente, a las pensiones, propiedades de bienes inmuebles y rendimientos inmobiliarios y los honorarios de los directores.

Para ver cómo va funcionando este intercambio de información entre los países miembros, se les va a obligar a entregar anualmente a la Comisión estadísticas que revelen el volumen de intercambio de información, para que antes del 1 de julio de 2017 se realice un informe de evaluación que permita sondear cómo va el funcionamiento de esta nueva propuesta de intercambio de información y abordar si merece la pena incluir entre las categorías a los dividendos, las ganancias del capital y los cánones.

- Intercambio espontáneo de información.

Recogido en el Art. 9 de la Directiva de la U.E. y establece que cada Estado miembro tendrá que comunicar a otro Estado miembro cualquier información que le afecte, relativa a los impuestos que recoge la Directiva cuando se den los siguientes casos: Cuando un Estado miembro pueda presumir que hay una reducción o exención que no es normal en Impuestos de otro país miembro, cuando un contribuyente de un Estado consiga una reducción o una exención fiscal que suponga un aumento del Impuesto o una sujeción al Impuesto en otro Estado miembro, cuando en un Estado como consecuencia de las informaciones que han sido comunicadas por otro país miembro consiga informaciones útiles para el cálculo del Impuesto en este Estado miembro o cuando se tengan razones suficientes para presuponer que existe una disminución del Impuesto a consecuencia de transferencias ficticias entre empresas del grupo.

En cuanto al plazo que recoge el art. 10.1 de la Directiva para el intercambio espontáneo de la información, se establece que debe ser lo antes posible, o como máximo en el plazo de un mes desde que se dispuso de dicha información.

²⁷ Art. 8.3 de la Directiva 2011/16/UE.

2. Otras modalidades de Cooperación Administrativa

Además de las anteriores la Directiva 2011/16/UE establece otras modalidades posibles que facilitan la Cooperación Administrativa entre los países miembros como son la presencia en las oficinas de la Administración y la participación en las investigaciones que se realicen, los controles simultáneos y la notificación administrativa.

En lo que respecta a la presencia en las oficinas de la Administración y la colaboración en las investigaciones administrativas, podemos decir que los funcionarios que sean nombrados por la autoridad requirente podrán estar presentes en las oficinas, en las que trabajen las Autoridades Administrativas del Estado requerido, así como también podrán estar presentes durante las investigaciones que se lleven a cabo en el territorio de este Estado e incluso se les permitirá entrevistar a personas y examinar fichas²⁸.

Se prevé que sea posible realizar controles simultáneos entre dos o más Estados miembros, cada uno en su territorio, con el fin de intercambiar información y el procedimiento consistirá en que la Autoridad de cada Estado miembro propondrá de forma independiente las personas que necesita sean objeto de un control simultáneo, los casos que abarcará este control y los periodos en los que se debe llevar a cabo. Después será necesario que el Estado al que va dirigida esta propuesta de control simultáneo decida si desea participar o no, y en el caso afirmativo deberán nombrarse representantes para que coordinen este control²⁹.

Y en último lugar se propone el mecanismo de la notificación administrativa, pese a que el Art. 13.4 de la Directiva de la que nos venimos refiriendo, establece que cualquier país miembro podrá notificar cualquier documento vía correo certificado o vía electrónica de forma directa a una persona que esté establecida en otro Estado miembro. Aun así se da la facilidad para usar el mecanismo de la notificación administrativa en el caso que el Estado requirente no sea capaz de

²⁸ Art. 11.2 de la Directiva 2011/16/UE

²⁹ Art. 12 de la Directiva 2011/16/UE

notificar en su territorio, o cuando el hecho de la notificación provoque dificultades desmedidas.

Además de todo lo anterior, puede resultar interesante señalar que se permite que el Estado que haya suministrado información a otro Estado receptor, pueda solicitar que se envíe información de retorno, sin que haya perjuicio sobre el secreto fiscal y la protección de datos.

El reto que plantean la elusión fiscal transfronteriza, la planificación fiscal agresiva y la competencia fiscal perjudicial se ha agravado considerablemente, y suscita hoy enorme preocupación tanto en la Unión como a nivel mundial. La erosión de la base imponible está reduciendo significativamente los ingresos fiscales nacionales, lo que constituye un obstáculo para los Estados miembros a la hora de aplicar políticas fiscales favorables al crecimiento. La formulación de acuerdos tributarios previos, que facilitan la aplicación coherente y transparente de la ley, es una práctica común, también en la Unión. Al proporcionar seguridad al mundo empresarial, la clarificación de la legislación fiscal para los contribuyentes puede fomentar la inversión y el cumplimiento de la ley y, por lo tanto, contribuir al objetivo de que el mercado único en la Unión siga desarrollándose sobre la base de los principios y las libertades que subyacen tras los Tratados. Sin embargo, cuando se refieren a estructuras creadas con fines fiscales, estos acuerdos han conducido en ciertos casos a un bajo nivel de imposición sobre rentas artificialmente elevadas en el país que los ha formulado, modificado o renovado, dejando por el contrario rentas imposables artificialmente reducidas en los demás Estados afectados. Urge, por tanto, una mayor transparencia. Para alcanzar este objetivo, es preciso mejorar los instrumentos y mecanismos establecidos por la Directiva 2011/16/UE del Consejo.

Recientemente surge la Directiva (UE) 2016/881³⁰ del Consejo de 25 de mayo de 2016 que modifica la Directiva 2011/16/UE en lo que respecta al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad.

Tiene como objetivo la adopción de medidas para mejorar los instrumentos y

³⁰<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?qid=1468088041885&uri=CELEX:32016L0881>

mecanismos establecidos por la Directiva 2011/16/UE del Consejo, a fin de incluir una definición adecuada del "intercambio automático" y su ámbito de aplicación y condiciones del intercambio automático obligatorio de información sobre el informe país por país.

Se inserta el Art. 25 bis. Que recoge las sanciones que se impondrán. *"Las sanciones previstas serán eficaces, proporcionadas y disuasorias"*

Los Estados miembros adoptarán y publicarán, a más tardar, el 4 de junio de 2017, las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para cumplir lo dispuesto en esta Directiva. Estas disposiciones se aplicarán a partir del 5 de junio de 2017.

9. Acuerdo multilateral para el Intercambio Automático de Información Fiscal

El acuerdo multilateral para el IAI³¹ fiscal firmado el 29 de Octubre de 2014 es el resultado de un proyecto iniciado por países como Alemania, España, Francia, Italia y Reino Unido, los cuales pretendían seguir los pasos del modelo de acuerdo FATCA con los EE.UU, que obliga a los bancos extranjeros a declarar las cuentas y depósitos de todos los clientes estadounidenses. La firma se ha llevado a cabo tras la reunión que tuvo lugar del Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información Tributaria, siendo este foro la mayor red mundial para la cooperación internacional en temas de Impuestos y de intercambio de información, en Berlín los pasados días 28 y 29 de Octubre, y donde se reunieron más de 123 países.

Esta firma viene a suponer un avance trascendental en materia de transparencia fiscal y control internacional, en una economía cada vez más globalizada e interrelacionada. Podemos decir que se trata de una etapa muy importante, pero aun no viene a suponer el fin definitivo del secreto bancario.

Este acuerdo establece el intercambio de toda información financiera de forma automática anualmente entre países, lo que como ya sabemos, viene siendo sin

³¹ <http://www.oecd.org/newsroom/la-ocde-da-a-conocer-la-version-completa-del-estandar-global-para-el-intercambio-automatico-de-informacion.htm>

necesidad de que la información referente a casos individualizados por indicios de fraude fiscal sea requerida previamente a las autoridades fiscales extranjeras.

Los primeros países que ya han firmado este acuerdo se han comprometido a trabajar para que puedan darse los primeros intercambios de información a partir de septiembre del próximo 2017 y se espera que los que aún están por firmar comiencen a hacer lo propio a partir de 2018. Además el Foro Global llevará a cabo revisiones periódicas para asegurarse de la correcta implementación del IAI.

El Foro Global invito también a los países en desarrollo a unirse a este acuerdo multilateral para unirse de esta forma al IAI, ante lo que los ministros africanos dijeron estar de acuerdo y propondrán lanzar una nueva "Iniciativa africana" que intente concienciar sobre los beneficios que supondría la transparencia en el sector financiero en África.

Ángel Gurría, el Secretario General de la OCDE, afirmaba que se está consiguiendo un progreso adecuado para conseguir el objetivo del G-20 de ganar la batalla contra la evasión fiscal, sin embargo este reciente acuerdo puede presentar algunos "fallos" puesto que los bancos para poder transmitir sus informaciones en el año 2017 tendrán que recaudar sus informaciones acerca de las cuentas con más de 250.000 dólares a partir del 2016, y en este plazo se da margen a los evasores para que puedan dividir sus capitales en varias cuentas y así conseguir escapar del control.

El IAI será acerca de todo tipo de cuentas financieras y además va a incluir datos sobre los saldos, la identificación de los clientes o de la entidad titular así como de quien efectivamente controle la cuenta y los importes que sean recibidos por rentas o transmisiones. De esta forma, con este nuevo acuerdo que se firma se va a conseguir aumentar los ingresos públicos, de modo que esto permitirá reducir la carga de los contribuyentes que si que cumplen fiscalmente.

Los países que han firmado y se han comprometido al IAI a partir del 2017 son 54 y hay otros 6 que aunque no han firmado pero que también se han comprometido, y que son, Bulgaria, India, Seychelles, Barbados, Trinidad y Tobago y Groenlandia. Por otro lado, hay otros países como Austria y Aruba que han

firmado, pero se comprometen a cumplir el IAI a partir del año 2018.

10. La realidad actual de los paraísos fiscales

Es importante tener en cuenta que los paraísos fiscales han contribuido en gran medida a la generación de la crisis financiera, de modo que su eliminación debería convertirse en un objetivo prioritario para organizaciones internacionales, como algunas de las que ya hemos hablado, la OCDE, el G7/G8, el G20, o la UE, las cuales deberían tomarse el asunto no sólo como un fin político sino como un objetivo real, aplicando vías de toda índole, incluso la sancionatoria y en general se puede decir que poco o nada efectivas han resultado las medidas adoptadas por la OCDE y por el G20 para contrarrestar los paraísos fiscales, de modo que continuará existiendo el socavamiento de la recaudación fiscal hasta que no se establezcan medidas multilaterales de carácter global y consensuadas, y que eliminen cualquier interés oculto de los Estados.

Viendo la trayectoria y las acciones realizadas hasta el momento se podría decir que todavía falta mucho para conseguir una igualdad fiscal para todos, justa y equilibrada, en la que no haya discriminación entre los distintos Estados, pues incluso dentro de la OCDE y de la UE estos siguen existiendo. Tanto el traslado de beneficios hasta los paraísos fiscales, como la erosión de la base imponible seguirá aumentando, de modo que por un lado se deberían replantear los actuales criterios establecidos para catalogar a un Estado o territorio como paraíso fiscal, y por otro el establecimiento de una norma que obligue al desmantelamiento del secreto bancario y al intercambio automático de información financiera y tributaria.

Es una situación lamentable que los intereses políticos de algunos países primen sobre las necesidades internacionales generales y que se les permita que con firmar doce acuerdos de intercambio de información la OCDE traslade a esa jurisdicción fuera de la lista negra, cuando los problemas básicos como la minoración de la recaudación fiscal, la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios ocasionados por la competencia fiscal perniciosa continúan

vigentes.

Esta situación pone de manifiesto que las normas internacionales de tributación se han quedado obsoletas y no hacen frente a la nueva situación de la economía global y digital. Tanto los países desarrollados como los no desarrollados sufren una disminución en sus ingresos tributarios, pero con mayor incidencia en estos últimos, lo que se ven aún si cabe más afectados.

Mientras que persista una normativa cuya aplicación sea voluntaria y no vinculante y se sigan anteponiendo los intereses de unos pocos a las necesidades comunes globales, los resultados no pueden ser otros que la flexibilización de los requisitos para evitar el señalamiento como jurisdicción con régimen fiscal perjudicial y la continuidad de la fuga de capitales a estos territorios en detrimento de la recaudación fiscal de otros Estados, cuyos sistemas fiscales se tornarán inequitativos debido al traslado de la carga tributaria sobre los ciudadanos comunes y se continuará ampliando la brecha de la desigualdad económica.