

ANÁLISIS

A falta de dos meses para la aplicación efectiva de la DAC6 y los deberes por hacer



MOISES
OLLER
ANGUSTO

Abogado fiscalista de Cuatrecasas



A menos de dos meses para la aplicación efectiva de la Directiva 2018/822 (DAC6), en España continuamos sin una norma de transposición y ello hace que se acentúen las numerosas dudas interpretativas que se plantean entorno a esta gran apuesta de la Unión Europea para combatir la elusión y evasión fiscal desde su aprobación en junio de 2018.

La DAC6, que obliga a reportar información sobre un conjunto de operaciones en el ámbito de la fiscalidad internacional por parte de sus intermediarios, no contempla una lista detallada (*white list*) de esas operaciones, sino unos supuestos genéricos (señas distintivas) que están siendo interpretados de forma dispar por parte de los Estados miembros.

Como ejemplo de ello encontramos señas distintivas como la A3 –mecanismos con documentación o estructura sustancialmente estandarizadas– en la que algunos Estados incluyen, a través

de sus guías interpretativas, operaciones muy corrientes como los sistemas de *cash-pooling* intragrupo o la constitución de sociedades que apliquen algún régimen fiscal especial (en España, regímenes como el de las SOCIMI o el de entidades de arrendamiento de viviendas). También la seña B2, prevista para los mecanismos en los que se produzca una conversión de rentas en capital, donaciones u otras rentas, en la que algunos Estados miembros incluyen los acuerdos de desplazamiento transfronterizo de trabajadores en los que se pacte una renta que tuviera distinta calificación fiscal en el país de origen y el de destino, o la conversión de un préstamo ordinario en un préstamo participativo.

Todo ello puede conllevar un «*over reporting*» que, a mi entender, no persigue esta Directiva y tampoco creo que sea eficiente para las administraciones tributarias de los distintos Estados miembros, que son las que deben procesar la información con el objetivo de detectar prácticas de planificación fiscal agresiva. Y todo ello puede resultar más costoso si se producen asimetrías de información entre distintos Estados miembros.

Criterio de «beneficio principal»

Otro aspecto controvertido es el alcance de la aplicación práctica del criterio de «beneficio principal» que prevé la Directiva como requisito «adicional» para que determinadas operaciones sean reportables, y que consiste en que el beneficio principal o uno de los principales beneficios de la opera-

ción sea la obtención de un beneficio fiscal. A diferencia de la legislación proyectada en España, que contempla una definición muy amplia de este criterio, existen otras legislaciones de Estados miembros que establecen una serie de parámetros (i.e. umbrales cuantitativos o estructuras previstas en legislaciones domésticas que justifican la existencia de la ventaja fiscal) que permiten acotar lo que debe entenderse por «beneficio principal».

La recta final de este año 2020 exige abordar con la máxima celeridad un análisis de los efectos de la aplicación práctica de la Directiva

ción sea la obtención de un beneficio fiscal. A diferencia de la legislación proyectada en España, que contempla una definición muy amplia de este criterio, existen otras legislaciones de Estados miembros que establecen una serie de parámetros (i.e. umbrales cuantitativos o estructuras previstas en legislaciones domésticas que justifican la existencia de la ventaja fiscal) que permiten acotar lo que debe entenderse por «beneficio principal».

Regulación del secreto profesional y contenido de la información

También ha suscitado discusión la regulación del secreto profesional porque cada Estado miembro regula esta materia de acuerdo con su Derecho interno, y ello va a generar distor-

siones muy relevantes en la aplicación uniforme de la Directiva. En España, la legislación proyectada reconoce el secreto profesional a los intermediarios que presten un asesoramiento «neutral» relacionado con la operación, es decir, el asesoramiento que se limite únicamente a evaluar su adecuación a la normativa aplicable.

Otras cuestiones controvertidas que generan incertidumbre son el contenido exacto de la información a suministrar por cada intermediario a su respectiva Administración tributaria, información que no es coincidente en cada Estado miembro, o la aplicación práctica de las obligaciones de comunicación entre particulares, que deberán efectuarse en un plazo muy corto.

Muestra de estas obligaciones de comunicación tenemos la que hace

referencia a la dispensa de reportar un mecanismo por parte de un intermediario cuando otro lo haya declarado previamente y haya reportado la misma información que debería suministrar el intermediario dispensado; requisito este último que cuestiona en la práctica el correcto cumplimiento de esta dispensa teniendo en cuenta la divergencia de información antes indicada.

En cualquier caso, y a pesar de que esta nueva obligación de reporte de mecanismos se dirige prioritariamente a los intermediarios, serán los contribuyentes quienes tendrán que gestionar toda la información –dado que serán estos quienes mejor conozcan todas las fases de la operación de reporte obligatorio– para que sus intermediarios puedan cumplir satisfactoriamente con la Directiva mencionada. Asimismo, a falta de intermediarios, serán los contribuyentes los obligados al reporte de operaciones y, en especial en el caso de España, porque a diferencia de otros Estados miembros los contribuyentes españoles vendrán obligados a presentar un resumen anual (a través del modelo 236) sobre la utilización en España de las operaciones que hayan debido ser previamente informadas.

Mientras avanza la tramitación de la legislación en proyecto, que debería resolver las dudas apuntadas, la recta final de este año 2020 exige abordar con la máxima celeridad un análisis de los efectos de la aplicación práctica de la Directiva en la operativa habitual de intermediarios y contribuyentes.



LUIS
ZARRALUQUI
NAVARRO

Socio-Director de Zarraluqui
Abogados de Familia



Tratándose de derecho de familia y habiendo menores, todo gira, fundamentalmente, en torno a «niños» y «dinero»; es decir, custodia y pensiones. Hoy voy a desarrollar el concepto «pensión de alimentos» que, pese a lo mucho que se utiliza, no siempre está claro; ni siquiera para algunos que utilizan el término prácticamente a diario.

Para empezar, hay que recordar un principio que, aunque parezca evidente y lo recoge la ley (artículo 93 CC), a veces se olvida: *ambos progenitores tienen que contribuir al mantenimiento de sus hijos menores de edad.*

El siguiente paso sería responder a la pregunta *¿qué gastos comprenden el mantenimiento de los menores al que hace referencia la ley?*

La respuesta correcta sería: *los necesarios y ordinarios.*

Hasta aquí, la teoría, *fácil.*

A partir de aquí, el tema se complica. Calificar un gasto de *necesario* es complicado y debemos asumir que para cada familia –en función de su educación, credo, nivel socioeconómico, cultura...– puede tener una consideración distinta; y hay que respetarlo. El problema se plantea cuando las partes no se ponen de acuerdo –una vez producida la ruptura– y tiene que ser un tercero, el juez, quien interprete que un gasto que se venía produciendo en esa familia es o no es necesario y, de esa manera, entraría o no en los que hay que pagar obligatoriamente.

A vueltas con la pensión de alimentos

Calificar un gasto de necesario es complicado y debemos asumir que para cada familia puede tener una consideración distinta

Solo se suelen computar los gastos de uno de los domicilios cuando los menores gastan en dos viviendas

En cuanto a la calificación de *ordinario* –según el diccionario de la RAE– implica habitual y, por lo tanto, tiene que venirse dando antes de la ruptura.

Dicho lo anterior y concretando podemos dividir los gastos necesarios y ordinarios (GNO) que tienen los menores en cuatro grupos; a saber:

Formación

Cuotas del colegio, comedor en su caso, uniformes, material escolar necesario, matrícula anual y clases extraescolares. Las actividades deportivas y culturales generan desacuerdos; para muchos –entre los que me encuentro– el deporte y la cultura son, sin duda, parte *necesaria* de la formación de los menores, pero no todos lo interpretan así. Desde luego las excursiones y viajes escolares voluntarios son gastos extraordinarios y tienen otra consideración y regulación.

Sanidad

Desde luego hay que incluir el seguro médico de los menores, si lo tienen, y una cantidad –a tanto alzado, no es matemáticas– que abarque esos gastos que normalmente pueden tener los menores. También dependerá de la edad y habrá que tener en

cuenta si, por la naturaleza de los menores, toman algún medicamento con habitualidad o están sujetos a algún tratamiento. Un supuesto complicado es el de los famosos *Brackets* que, en la mayoría de los casos, duran años. Personalmente entiendo que si se venían pagando –por lo tanto, son necesarios y habituales/periódicos– deben estar incluidos.

Estos dos tipos de GNO –los de los grupos 1 y 2– tienen unas características distintas de los de los grupos 3 y 4 ya que no dependen del tipo de custodia que se acuerde/imponga. Por ese motivo, por reducir el conflicto entre las partes y por economía procesal podrían tener un tratamiento práctico distinto. La realidad es que se trata de gastos –los de los grupos 1 y 2– que, muchos de ellos, solo se pagan ciertos meses (las cuotas del colegio, uniformes y el material escolar) o años (tratamientos médicos, etc.), o pueden tener importantes subidas económicas (paso de ciclo en los colegios privados...), que desde luego no cubre el IPC. La posibilidad de domiciliar esos gastos en una cuenta común y que las partes paguen en proporciones que acuerden (o en su defecto determine el juez) evitaría muchos problemas y suspicacias; se pagarían directamente.

Por el contrario, los otros dos tipos de GNO sí dependen directamente del tipo de custodia y su pago debe afectar al nivel de ingresos de cada progenitor.

Alimentación...

Alimentación (distinta de la del colegio si comen allí), ropa (lo mismo con respecto a los uniformes) y ocio. Por extensión podemos incluir en este grupo todo lo relativo a higiene básica, peluquería, etc. Estos gastos son directamente proporcionales al tipo de custodia. Lo que ocurre –y aquí está la discusión– es que estos gastos son más difíciles de acreditar y hay que acudir a *números generales* y es donde hay mayor discrepancia y discrecionalidad. Tratamiento especial –la vida y las necesidades cambian y tenemos que adaptarnos– debería tener el móvil que, a partir de una edad, es *imprescindible* para los menores y, probablemente, debería también dejarse domiciliado como ocurre con los gastos de los grupos primero y segundo.

Vivienda (suministros, comunidad de propietarios y empleada, en su caso, incluida) Indudablemente, estos gastos están vinculados a la vivienda de los menores, pero, generalmente, y de manera equivocada, solo se sue-

len computar los gastos de uno de los domicilios cuando los menores gastan en dos viviendas. El hecho de no considerar nada más que una vivienda viene arrastrado de la ley del divorcio –¡¡¡1981!!!– cuando las custodias eran todas monoparentales y el régimen de visitas venía a ser, aproximadamente, ¡¡¡ 4 días al mes!!! Afortunadamente, eso ha cambiado y tanto con la custodia compartida como con los actuales regímenes de visitas –es muy raro que baje de 10 días al mes– desde luego que hay que considerar el gasto de ambas casas (incluido el arrendamiento, probable, de ambas viviendas).

Pues bien, una vez identificados todos los GNO que tiene los menores –insisto, no es matemáticas– ahora correspondería, en función del tiempo que pasan los menores con cada uno de sus progenitores (tipo de custodia) y de los *ingresos regulares* de los mismos, determinar la contribución de cada uno de ellos al mantenimiento de los menores; *ingresos regulares* no puede ser un bonus excepcional, un reparto de dividendos extraordinario ni ninguna otra cantidad percibida de manera puntual.

Por todo lo anterior, y si seguimos los pasos aquí indicados, creo que realmente se lograría una contribución a los GNO de los menores por parte de los progenitores acorde con el espíritu de la ley.

Por último, una recomendación; ahora que cada vez estamos más en un mundo internacional, no cometamos el error de traducir pensión de alimentos por *alimony*. Ni siquiera hablar de *pensión*. En inglés la pensión de alimentos se dice *child support*, la pensión compensatoria entre cónyuges se traduce por *alimony* y *pensión* es un término que se emplea exclusivamente en derecho laboral.