

02

2016-2017

Cuadernos de Gibraltar Gibraltar Reports



424. Vista general del Peñón de Gibraltar.

Revista Académica sobre la Controversia de Gibraltar
Academic Journal about the Gibraltar Dispute

LOS ACUERDOS DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN FISCAL DE GIBRALTAR

Teresa PONTÓN ARICHA¹

I. INTRODUCCIÓN II. INSTRUMENTOS DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN FISCAL. CONCEPTO Y NATURALEZA DE LOS ACUERDOS DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN, EL MODELO OCDE – III. LOS INSTRUMENTOS DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN SUSCRITOS POR GIBRALTAR – IV SOMBRAS SOBRE EL INTERCAMBIO EFECTIVO DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA EN ESTA JURISDICCIÓN – V. CONCLUSIONES – VI. ANEXOS – VI. BIBLIOGRAFÍA.

Resumen: en este trabajo se analizarán los Acuerdos de Intercambio de Información fiscal firmados por Gibraltar; repasando el concepto de Acuerdo en sí mismo; el modelo que este territorio ha suscrito; y los efectos que de ello se derivan; ya que la firma de los mismos supone un cambio en la estrategia fiscal del Peñón debido a la presión de los distintos operadores internacionales que podrían llegar a tomar «medidas sancionatorias» contra los antiguamente denominados «paraísos fiscales».

Palabras clave: Intercambio Internacional de Información Tributaria, OCDE, Acuerdos de Intercambio de Información Fiscal, Gibraltar.

TAX INFORMATION EXCHANGE AGREEMENTS SIGNED BY GIBRALTAR

Abstract: This paper attempts to analyze the Tax Information Exchange Agreements signed by Gibraltar; reviewing the concept of TEIA itself; the model signed by this territory; and the resulting effects; since this position implies a change in the fiscal strategy of the Rock because of the pressure of the different international operators that could get to take “sanctions measures” against the formerly denominated “tax havens”.

Keywords: International Exchange of Tax Information, OECD, Tax Information Exchange Agreements.

I. INTRODUCCIÓN

En esta situación de crisis y escándalos continuos, nacionales e internacionales, en materia fiscal relacionados con los centros *off shore* y la opacidad de determinados territorios, el intercambio de información tributaria juega un papel clave para luchar contra las prácticas fraudulentas y evasivas, constituyendo un pilar en la política fiscal internacional. La situación de este territorio a nivel tributario ha cambiado significativamente en estos últimos años. Gibraltar ha aceptado los estándares mínimos de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) para combatir la evasión y la evasión fiscal.

¹ Doctoranda, Facultad de Derecho de la Universidad de Cádiz.

zación para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) en lo que se refiere transparencia e intercambio de información, se supone que así colma unos criterios «objetivos» que le conducen a abandonar las listas negras, ahora llamados territorios de baja o nula tributación no cooperantes. Así mismo, ha adaptado su normativa en 2014 para transponer la Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad. Por lo que es necesario analizar la situación actual. No vamos a entrar a analizar la situación del Derecho Tributario de Gibraltar², tampoco sobre las múltiples definiciones de paraíso fiscal³, hoy reconvertidos en territorios de baja o nula tributación; solamente los Acuerdos que el Peñón ha suscrito y su trascendencia.

II. INSTRUMENTOS DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN FISCAL. CONCEPTO Y NATURALEZA DE LOS ACUERDOS DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN, EL MODELO OCDE

La fiscalidad internacional ha sufrido profundos cambios en los últimos años y aún se espera que siga cambiando mucho más, ya que las instituciones han tomado conciencia de la importancia de luchar contra la planificación fiscal agresiva, la erosión de bases y el abuso. Nos encontramos ante

² Para profundizar en el tema, entre otros, pueden consultar MARTÍN JIMÉNEZ, A.; & HERNÁNDEZ GUERRERO, V. «El Derecho Tributario de Gibraltar desde la óptica española y de la Unión Europea», en *Gibraltar, 300 Años*, VALLE GÁLVEZ, A. del; GONZÁLEZ GARCÍA, I. (Eds), Universidad de Cádiz, 2004, pp. 237-313.

³ Se trata de un concepto de difícil definición que puede analizarse desde distintas perspectivas, desde la legislación española, la legislación gibraltareña, el Derecho de la Unión, los trabajos de la OCDE, por ello remitimos, entre otros a CARRASCO GONZÁLEZ, F.; «Los paraísos fiscales a la luz del ordenamiento español y del Derecho Comunitario. El caso de Gibraltar», en *Gibraltar y el Foro Tripartito de Diálogo*, ed. VALLE GÁLVEZ, A. del; GONZÁLEZ GARCÍA, I. (Eds); Dykinson, 2009, pp. 179-238.; MARTÍN JIMÉNEZ, A.; CALDERÓN CARRERO, J.M.; «Las normas antiparaíso fiscal españolas y su compatibilidad con el Derecho Comunitario: el caso específico de Malta y Chipre tras la adhesión a la Unión Europea», *Documentos - Instituto de Estudios Fiscales*, nº. 11, 2004, pp. 3-50.; GRAVELLE, J. G., «Tax Havens: International tax avoidance and evasion», *National Tax Journal*, nº 62, 2009, pp. 53- 727; SANTA-BÁRBARA RUPÉREZ, J.; «Un ejemplo de paraíso fiscal: El Peñón de Gibraltar», *Anuario Jurídico y Económico Escurialense*, Nº. 35, 2002, pp. 251-268; VALLEJO CHAMORRO, J M. «La competencia fiscal perniciosa en el seno de la OCDE y la Unión Europea», *Información Comercial Española, ICE: Revista de Economía*, (Ejemplar dedicado a: nuevas tendencias en Economía y Fiscalidad Internacional), nº 825, 2005; pp. 147-160.

una herramienta que poco tiene de novedosa, ya que el primer acuerdo de intercambio de información se suscribió entre Bélgica y Francia en 1843, surgiendo el primer modelo en los años 20 siendo publicado por *League of Nations' Committee of Technical Experts on Double Taxation and Tax Evasion*⁴. Labor que continúo apareciendo en 1955 unas recomendaciones dadas por la Organización para la Cooperación Económica Europea, (OECE), que posteriormente se adoptarían por la OCDE en 1963, constituyendo el precedente del artículo 26 del Modelo, que veremos a continuación, permitiendo así el intercambio de información previo requerimiento, este artículo es la piedra angular de todo el sistema de intercambio de información tributaria⁵.

Ello ha seguido siendo un tema de especial importancia, desembocando en el informe de la OCDE *Harmful tax competition: an emerging global issue*⁶, aprobado por la OCDE el 9 de abril de 1998, en este informe se identificaba la falta de intercambio efectivo de información como uno de los elementos clave para la determinación de las prácticas fiscales perjudiciales, siendo revisado en 2001⁷ y centrando aún más su objetivo en la transparencia fiscal y el intercambio de información tributaria manteniendo los criterios dados en 1998.

⁴ Double Taxation and Tax Evasion: Report; C. 216. M. 85; <<http://adc.library.usyd.edu.au/view?docId=law/xml-main-texts/brulegi.xml;chunk.id=item-3;toc.depth=1;toc.id=item-3;database=;collection=;brand=default>>. Última consulta 17 de abril de 2017.

⁵ Al respecto pueden consultarse entre otros: ARNOLD, B. J.; «OECD - The 2008 update of the OECD Model : An Introduction - IBFD», *Bulletin for International Taxation*, (Volume 63), nº 5, 2009; AVERY JONES, J. F., «OECD - 2008 OECD Model : Place of effective management - What one can learn from the History - , IBFD», *Bulletin for International Taxation*, (Volume 63), nº 5, 2009; CALDERÓN CARRERO, J. M.; «El artículo 26 MC OCDE 2000: la cláusula de intercambio de información», en *Comentarios a los convenios para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal concluidos por España (Análisis a la luz del Modelo de Convenio de la OCDE y de la legislación y jurisprudencia española)*, La Coruña, Instituto de Estudios Económicos de Galicia, 2004; DOURADO, A. P.; «Article 26. Exchange of Information», en *Klaus Vogel on Double Taxation Conventions*; Kluwer Law International, 2015; MORENO GONZÁLEZ, S. «Nuevas tendencias en materia de intercambio internacional de información tributaria: hacia un mayor y más efectivo intercambio automático de información», *Crónica Tributaria*, nº 146, 2013, pp. 193-220.

⁶ Harmful tax competition: an emerging global issue <<https://www.oecd.org/tax/transparency/44430243.pdf>>.

⁷ The OECD'S Project On Harmful Tax Practices: The 2001 Progress Report. <<http://www.oecd.org/ctp/harmful/2664438.pdf>>.

Para combatir estas prácticas resultan un elemento clave el intercambio efectivo de información tributaria. Hay varias herramientas implementadas, en el ámbito de la Unión contamos con la Directiva 2011/16/UE de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad⁸. Esta Directiva fue modificada por la Directiva 2014/107/UE del Consejo de 9 de diciembre de 2014 por lo que se refiere a la obligatoriedad del intercambio automático de información en el ámbito de la fiscalidad⁹, cuya base es el artículo 26 del Modelo de Convenio propuesto por la OCDE. Uno de los puntos más importante del modelo de Acuerdo de Intercambio de Información fiscal (*Tax Information Exchange Agreement*, TIEA) se refiere a la inclusión en el mismo del apartado 4 y 5 de este artículo 26 del Modelo de Convenio para evitar la Doble Imposición de la OCDE¹⁰. Con ello se establece el alcance de la obligación de suministrar información de los firmantes¹¹. La inclusión de estos párrafos se produjo por la presión internacional ante herramientas como el secreto bancario, ya que era necesario recurrir a un proceso judicial, y a veces ni por ese cauce, se obtenía acceso a la información bancaria con relevancia tributaria. En el modelo de convenio original se incorporaron estos párrafos ya que suponían una traba manifiesta en el funcionamiento del sistema, pues convertía al Convenio en papel mojado. El artículo 26.4 y 5 obligan a los firmantes al intercambio de información con fines tributarios en los términos del con-

⁸ DO L64, 11 de marzo de 2011.

⁹ DO L359, 16 de diciembre de 2014.

¹⁰ »4. Si un Estado contratante solicita información conforme al presente artículo, el otro Estado contratante utilizará las medidas para recabar información de que disponga con el fin de obtener la información solicitada, aun cuando ese otro Estado pueda no necesitar dicha información para sus propios fines tributarios. La obligación precedente está limitada por lo dispuesto en el apartado 3 siempre y cuando este apartado no sea interpretado para impedir a un Estado contratante proporcionar información exclusivamente por la ausencia de interés nacional en la misma.

»5. En ningún caso las disposiciones del apartado 3 se interpretarán en el sentido de permitir a un Estado contratante negarse a proporcionar información únicamente porque esta obre en poder de bancos, otras instituciones financieras, o de cualquier persona que actúe en calidad representativa o fiduciaria o porque esa información haga referencia a la participación en la titularidad de una persona.»

En el Anexo II pueden consultarse en el listado TIEA los que incluyen estos apartado 4 y 5 del modelo.

venio estableciendo. Es decir, ambos apartados aclaran la imposibilidad de negarse al intercambio de información alegando que se encuentra en posesión de bancos, fundaciones, empresas, etc. Suponiendo un criterio primordial a tener para acceder al estándar de la OCDE respecto a la transferencia fiscal internacional de una jurisdicción.

Desde una perspectiva internacional contamos la iniciativa FATCA¹², proveniente unilateralmente de los Estados Unidos de América, ha puesto un gran paso en el intercambio de información, se trata de una norma estadounidenses que intenta obligar a las entidades extranjeras a colaborar en la lucha contra el fraude aportando información sobre cuentas vinculadas a «personas estadounidenses» bajo la sanción de incluir a las entidades no cooperantes en una lista negra, que casi imposibilita realizar negocios con dicho país. Ello está significando la firma de acuerdos bilaterales para que sea efectivo y reciproco.

El Convenio Multilateral sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal de la OCDE, de junio de 2011, establece el intercambio de información previa solicitud, el intercambio espontáneo, el intercambio automático, el examen de impuestos en el extranjero, las inspecciones tributarias simultaneas y la asistencia de recaudación salvaguardando los derechos de los contribuyentes. Este convenio abarca todo tipo de cuentas financieras, la identificación de personas o entidades titulares de las cuentas, y la persona que las controla efectivamente.

En este escenario el elemento clave que ha supuesto la base del cambio de paradigma en la escena internacional es el TIEA; es una herramienta diseñada para luchar contra el fraude y la evasión fiscal internacional pues bloquean algunas de las estrategias creadas con este fin. Con claridad y simplicidad define Martín Borata su esencia:

El objetivo principal es establecer un cauce para intercambiar información en materia tributaria entre administraciones, así como promover la cooperación internacional y las relaciones administrativas. Además, persigue reforzar la seguridad jurídica de las relaciones internacionales, y crear un marco de referencia para el cumplimiento de las leyes nacionales relativas a los impuestos a los que se refiere el acuerdo.¹³

¹² *The Foreign Account Tax Compliance Act*, the 111th United States Congress.

¹³ MARTÍN BORATA, B.; «Los Acuerdos de Intercambio de Información», en *Cuadernos de formación*, Vol. 10 (2010), pp. 109-126 (p.112).

Normalmente se tiende a hablar por igual de Convenios para evitar la Doble Imposición (*Double Taxation Agreements*, DTA) y de los TIEA. Ambos suelen ser tratados internacionales pero el primero afecta directamente a la soberanía en materia tributaria, mientras que el segundo es un instrumento que, sin cesión alguna de soberanía¹⁴, permite acceso a la información relevante sobre contribuyentes que realizan operaciones internacionales.

La OCDE en el año 2000 puso en marcha el Foro Global sobre la Transparencia y el Intercambio de Información con Fines Fiscales; continuando así las labores del Foro sobre prácticas fiscales perjudiciales, órgano interno del Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, creado en 1996 por iniciativa del G7. Como resultado de su actividad se lanzó un listado con 35 territorios considerados paraísos fiscales sobre el que los distintos Estados podrían tomar medidas de carácter sancionador en caso de que no se adaptasen a los mínimos establecidos por la OCDE. Se pasa así a un nuevo sistema en que la lista negra se caracteriza por la opacidad y la negativa a intercambiar información o a cooperar, perdiendo fuerza el rasgo de nula o baja tributación que era la característica básica anteriormente considerada para recibir tal calificación, interpretándose ahora como una tributación ventajosa para los obligados tributarios.

Desde 2002 el Foro elabora modelos de intercambio de información fiscal y tributaria para acuerdos bilaterales o multilaterales, que analizaremos a continuación, y desde 2006 publica informes anuales sobre transparencia fiscal internacional para que la comunidad internacional tenga conocimiento del cumplimiento de los estándares. Los esfuerzos de la OCDE son

¹⁴ En el ordenamiento español la base de la soberanía fiscal descansa en el artículo 133.1 de la Constitución al establecer que «La potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley», también ha sido definida por la Audiencia Nacional en el Fundamento Jurídico 2º de su sentencia de 27 de febrero de 2014

«En definitiva, todo esto, dentro del marco del Derecho Tributario Internacional, se denomina “Principio de Soberanía Fiscal”, y que supone:

1. La exclusividad del derecho que tiene cada Estado a ejercer la potestad tributaria dentro de su territorio.
2. Limitación exterior al ejercicio de su potestad tributaria fuera de sus fronteras. Y
3. Posible reconocimiento de la repercusión fiscal de un hecho o acto jurídico ocurrido en otro Estado extranjero dentro del territorio del Estado nacional.»

Al respecto puede consultarse la siguiente obra de PISTONE, P., «La planificación fiscal agresiva y las categorías conceptuales del Derecho Tributario global», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, nº 170, 2016, pp. 109-151.

notorios para que los territorios que tradicionalmente se han considerado paraísos fiscales desaparezcan, es el caso de Andorra, Gibraltar, Suiza, Luxemburgo, San Marino Mónaco, Chipre, Liechtenstein, Madeira, Azores...

Los TIEA establecen un marco estable sobre obligaciones tributarias transfronterizas, aportan seguridad a ambas partes, no sólo los suscriben los miembros de la OCDE también países terceros, ya que se ven favorecidos por el sistema, constituyendo un factor de peso no aparecer en el listado de jurisdicciones no cooperativas para atraer inversores. El intercambio de información es una de las herramientas claves para evitar el fraude en la tributación internacional, el extenso trabajo de la OCDE desembocó en el Modelo de TIEA de 2002, reproducido en los anexos de este documento. Pero el trabajo no se detuvo, prueba de ello es que el 23 de enero de 2006 se produjo un nuevo avance con el Manual para la aplicación de las disposiciones relativas al Intercambio de Información con fines tributarios, Aprobado por el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE. Posteriormente aprobó el 17 de enero de 2014 un modelo para el nuevo sistema común y estandarizado de intercambio de información, que comprende todo tipo de cuentas financieras (depósitos bancarios, valores negociables, participaciones en fondos de inversión, seguros, rentas, etc.) e incluirá datos referentes a saldos, importes percibidos por rentas o transmisiones, así como la identificación de la persona o entidad titular y de quién efectivamente controle la cuenta.

III. LOS INSTRUMENTOS DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN SUSCRITOS POR GIBRALTAR

El régimen gibraltareño no es una novedad en el panorama internacional, la *Companies Ordinance* data de 1930, basada en la *Companies Act 1929 de Reino Unido*. Ello se vio reforzado con la Constitución Gibraltareña de 2006¹⁵ dotó al territorio de una amplia autonomía, lo que le reforzó su estrategia como centro financiero con un régimen fiscal *especial*, las empresas bajo su amparo no son constituidas bajo las normas de Reino Unido, y por tanto quedan exceptuadas de la aplicación del Derecho de la Unión, a causa de esto han sido investigados y catalogados como paraísos, a ello hay que

¹⁵ *Gibraltar Constitution Order* 2006.

sumarle la opacidad que existía en las datos y operaciones internacionales que realizaban las entidades bajo su amparo.

El Gobierno de Gibraltar poco a poco ha ido incrementando su independencia respecto a la tributación de su entorno debido a su especial relación con el Gobierno central de Londres, aunque desde 1892 ha sido bastante autónoma, ha jugado apostando a las dos caras de la moneda; puesto que como parte de un Estado miembro disfrutaba del derecho de establecimiento y prestación de servicios, los conocidos *Passporting Rights* lo que le ha permitido adaptarse a numerosas directivas destinadas a armonizar materias clave como la libertad de establecimiento, y especialmente, la directiva matriz filial¹⁶; mientras que amparándose en su autonomía fiscal beneficia a sus sociedades residentes o no, por lo que no discrimina; es en sí un territorio de baja tributación para todas sus entidades. Recordemos que toda la Unión Europea es una zona de baja tributación pero no tan al límite como Gibraltar. Una sociedad constituida bajo la legislación gibraltareña tributará, normalmente, un 10% por el impuesto sobre sociedades, mientras que una persona física en el primer tramo de 4.000 libras tributará al 14%, hasta las 12.000 libras al 17%, y el resto con un tipo del 39%.

1. INSTRUMENTOS EMPLEADOS POR EL PEÑÓN

Desde la estrategia desarrollada para combatir la etiqueta de paraíso fiscal conviene que tengamos presente que los TIEA no constituyen la única herramienta que ha empleado el gobierno del Peñón para luchar contra la opacidad de la que se le acusa. Es por ello que debemos detenernos en los distintos instrumentos de intercambio internacional de información fiscal que existen en la actualidad bajo el amparo de la legislación gibraltareña:

- Acuerdos de Intercambio de Información Tributaria (TIEA) son instrumentos bilaterales. Es decir, los distintos territorios que firman estos acuerdos se obligan a la entrega de información fiscal cuando el expediente en concreto sea objeto de una investigación por parte de las autoridades competentes. Estos TIEA son indicadores a los que atenderá la OCDE para clasificar a un territorio como jurisdicción no

¹⁶ La Comisión ha confirmado que es aplicable a Gibraltar la Directiva 2014/86/UE del Consejo de 8 de julio de 2014 por la que se modifica la Directiva 2011/96/UE, relativa al régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros diferentes, DOUE L219, de 25 de julio de 2014.

cooperante, anteriormente hemos señalado que se necesita un mínimo de doce, ello es para superar la segunda fase de la evaluación realizada por la OCDE de las jurisdicciones bajo sospecha.

- Trasposición a la legislación nacional de la Directiva 2011/16/UE de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE, sobre asistencia mutua entre las autoridades competentes de los Estados miembros en el ámbito de los impuestos directos y de los impuestos sobre las primas de seguros. Por medio de esta Directiva los Estados Miembros se obligan al intercambio de información fiscal entre todos los territorios de la Unión, Gibraltar afirma que le es aplicable como parte del Reino Unido.
- El Convenio Multilateral sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, de junio de 2011, firmado por todos los miembros de la OCDE en el que Gibraltar participa como territorio del Reino Unido, por el que se adecua al estándar fijado en 2014 que veremos posteriormente.

La OCDE el 26 de junio de 2000 incluyó a Gibraltar en el listado común de jurisdicciones calificadas como «paraísos fiscales», pero el 14 de marzo de 2002 las autoridades gibraltareñas adquirieron el compromiso de implementar medidas de transparencia sobre beneficiarios finales y titularidad de las empresas y normas contables similares a las europeas, intercambio de información y lucha contra el delito para salir de ese listado por los efectos negativos que se derivan para sus inversores. En 2014 se modificó la legislación gibraltareña para poder adaptarse tanto a las medidas antifraudes propuestas por la Unión Europea, como a las del Foro Global sobre la Transparencia y el Intercambio de Información con Fines Fiscales, por lo que pasó a convertirse en un enclave «colaborador» entrando en vigor las medidas el 1 de marzo de 2014¹⁷ gracias a la *Taxation [Mutual Administrative Assistance] Act*.

¹⁷ En el enlace puede consultarse el listado OCDE de jurisdicciones participantes en el Acuerdo de Cooperación administrativa en materia tributaria y su evolución: <http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information>Status_of_convention.pdf?utm_source=Adestra&utm_medium=email&utm_content=www.oecd.org%2Fctp%2Fexchange-of-tax-information%2FStatus_of_convention.pdf&utm_campaign=Tax%20News%20Alert%2027-10-2016&utm_term=demo>. Última consulta 17 de abril de 2017.

2. LOS ACUERDOS DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN GIBRALTAREÑOS

Los TIEA que ha firmado Gibraltar siguen el modelo OCDE de 2002, se trata de un instrumento puesto a disposición de los territorios para facilitar el intercambio de información, pero pueden adaptarse según las necesidades de cada parte, su número se ha incrementado exponencialmente desde 2009. La firma de este tipo de acuerdos ha logrado que Gibraltar no se encuentre en el listado de jurisdicciones de baja tributación no cooperantes de la Unión Europea y se sitúe en la lista gris de la OCDE, el estándar de esta organización establecía como criterio el tener suscritos doce o más TIEA, o DTA. En el caso gibraltareño no es posible la firma de DTA ya que son tratados internacionales y Gibraltar no es un Estado.

Los TIEA son la pieza clave para lograr alcanzar el estándar mínimo internacional. Son fundamentales para territorios como Gibraltar ya que la vía anterior para el intercambio de información era el artículo 26 del Modelo de Convenio de la OCDE, pero este tipo de territorios no pueden negociar este tipo de herramientas, normalmente no tienen capacidad para firmar este tipo de tratados internacionales ya que no son Estados, son jurisdicciones dependientes, en otras ocasiones al firmar el tratado el Estado no consideraban que su Derecho interno debiese sufrir modificaciones en base al mencionado artículo 26 en base a sus estatutos especiales, por lo que era necesario encontrar otro cauce que hice efectivo el intercambio de información.

La estructura básica de los TIEA que ha suscrito Gibraltar es la siguiente:

Art. 1	Objeto y ámbito del Acuerdo.	Object and Scope of the Agreement
Art. 2	Jurisdicción	Jurisdiction
Art. 3	Impuestos comprendidos	Taxes Covered
Art. 4	Definiciones	Definitions
Art. 5	Intercambio de información previa solicitud	Exchange of Information Upon Request
Art. 6	Inspecciones fiscales en el extranjero	Tax Examinations Abroad

Art. 7	Posibilidad de denegar una solicitud	Possibility of Declining a Request
Art. 8	Confidencialidad	Confidentiality
Art. 9	Costes	Costs
Art. 10	Legislación para el cumplimiento del Acuerdo	Implementation Legislation
Art. 11	Procedimiento amistoso	Mutual Agreement Procedure
Art. 12	Entrada en vigor	Entry into force
Art. 13	Denuncia	Termination

Estos acuerdos tienden a ser lo más amplios que sea posible, comprendiendo a personas físicas, jurídicas y entidades, siendo el objeto del mismo la información que «sea **previsiblemente relevante** para determinar, liquidar o recaudar dichos impuestos, el cobro y ejecución de reclamaciones tributarias, o la investigación o enjuiciamiento de casos en materia tributaria¹⁸». Pero el objeto del mismo ha sido ampliado en la nueva actualización del modelo,

las Partes contratantes se prestarán asistencia mediante el intercambio de la información que **previsiblemente pueda resultar de interés para la administración y la aplicación de su Derecho interno** relativa a los impuestos a que se refiere el presente Acuerdo. Dicha información comprenderá aquella que previsiblemente pueda resultar de interés para la determinación, liquidación y recaudación de dichos impuestos, el cobro y ejecución de reclamaciones tributarias, o la investigación o enjuiciamiento de casos en materia tributaria.¹⁹

Uno de los artículos más relevantes del TIEA es el que recoge los impuestos afectados, normalmente el Impuesto sobre la renta gibraltareño, en algunos se establecen todos los impuestos existentes en las jurisdicciones firmantes. Los acuerdos españoles son más amplios incluyendo el impuesto sobre la renta de las personas físicas, sobre sociedades, rentas de no residentes, patrimonio, el impuesto sobre el valor añadido e incluso sobre sucesiones donaciones y transmisiones patrimoniales.

El modelo está diseñado para un acuerdo de información previo, de manera que se eviten consultas masivas cuya finalidad diste del propio acuerdo, es decir, es necesario que exista un indicio de fraude, una investigación

¹⁸ Versión oficial en español del Modelo OCDE de 2002.

¹⁹ Versión oficial en español del Modelo OCDE de 2014.

previa del solicitante que ha intentado obtener esa información por sus propios medios, en base al principio de subsidiariedad. Otro principio vital es el de reciprocidad entre los firmantes por lo que no puede solicitar una información que su propia norma interna no le permita requerir al contribuyente, con este principio de impide el abuso mediante esta herramienta. El territorio requerido debe agotar todos los medios que su ordenamiento disponga para obtener la información requerida por el territorio solicitante.

Dentro de las definiciones se realizan las de autoridad competente, persona, sociedad, sociedad cotizada en Bolsa, clase principal de acciones, mercado de valores reconocido, fondo o plan de inversión colectiva, impuesto, parte requirente, parte requerida, etc.

Lo característico de este instrumento es que incluyen unos comentarios interpretativos para facilitar su plena aplicación, así como un sistema de solución de conflictos y aclaración, además de un procedimiento amistoso contenido normalmente en el artículo 11. Hemos de señalar que para resolver o modificar este acuerdo es necesario seguir el procedimiento que los firmantes establezcan, no puede realizarse unilateralmente.

Desde la Unión tenemos la Directiva 2011/16/UE, que ha sido transpuesta a través de la *Income Tax Act* gibraltareña de 2010 y entró en vigor el 1 de enero de 2013, esta norma ha dado pie a los 165 *tax ruling* investigados por la Comisión²⁰, pero en contraposición ha servido de bandera a las autoridades gibraltareñas para defender que no son un paraíso ya, puesto que en teoría, que comparten información tributaria con todos los Estados miembros; también contamos con el Código Comunitario de conducta fiscal²¹.

²⁰ La Decisión de 1 de octubre de 2014 de ampliación de procedimiento iniciado el 16 de octubre de 2013 en que se estudian el sistema gibraltareño por la concesión de ayudas de estado a 165 empresas no residentes por actividades realizadas fuera de Gibraltar que no pueden ser gravadas debido al principio de territorialidad que se aplica en el Peñón sin que exista procedimiento, ni comprobación, ni criterios objetivos, ni justificación alguna para la exención vulnerando el artículo 107 TFUE. Este procedimiento se encuentra abierto actualmente.

²¹ Resolución del Consejo y de los representantes de los Gobiernos de los Estados miembros reunidos en el seno del Consejo, anexa a las Conclusiones del Consejo ECOFIN, de 1 de diciembre de 1997, relativa a un Código de Conducta en el ámbito de la fiscalidad de las empresas. DO C2 de 6.01.1998.

Algunos autores²² señalan que este tipo de acuerdos lesionan los derechos de los contribuyentes, ya que no se prevé en modo alguno su participación, o el derecho a ser informados de la actividad administrativa desarrollada en un proceso de investigación sobre sus obligaciones tributarias. El artículo 16 del Tratado de Funcionamiento de la Unión (TFUE) establece la protección de los datos personales, así como el artículo 8 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la UE, también el artículo 8 de la Convención Europea de Derechos Humanos, y la Directiva 95/46/CE del parlamento europeo y del Consejo de 24 de octubre de 1995, relativa a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos.

3. ANÁLISIS DE CINCO TIEAS SUSCRITOS POR GIBRALTAR

A modo de ejemplo hemos seleccionado cinco acuerdos, resaltando los aspectos principales de los mismos, en especial la referencia a los impuestos que se ven afectados. Podemos observar como en algunos supuestos se contemplan todos, o se enumeran los que principalmente afectan a sociedades.

A. Francia

El Acuerdo entre el Gobierno de Gibraltar y el Gobierno de la República de Francia para el intercambio de información en materia fiscal, fue firmado el 22 de septiembre de 2009, entrando en vigor el 9 de diciembre

²² Entre ellos, CALDERÓN CARRERO, J. M.; «La seguridad jurídica como límite comunitario a la articulación de cláusulas de prevención y lucha contra el fraude y la evasión fiscal: una nota sobre la STJUE de 5 de julio de 2012, Asunto SIAT, C-318/10», *Estudios Financieros. Revista de Contabilidad y Tributación: Comentarios, Casos Prácticos*, nº 356, 2012, pp. 81-104.; CALDERÓN CARRERO, J. M. «Intercambio de información tributaria y derechos de defensa del contribuyente: la jurisprudencia del TJUE en el asunto Sabou», *Carta Tributaria. Monografías*, nº 2, 2014, pp. 2-18.; MARTÍNEZ GINER, L. A.; *La protección jurídica del contribuyente en el intercambio de información entre Estados*, Iustel, 2008.; MERINO ESPINOSA, M. P.; NOCETE CORREA, F. J.; «El intercambio de información tributaria: entre la diversidad normativa, la imprecisión conceptual y la pluralidad de intereses», *Crónica Tributaria*, nº 139, 2011, pp. 139-164.; OLIVARES OLIVARES, B., «La protección de los datos personales en el ámbito tributario a la luz de la Directiva 2011/16/UE. Situación actual y perspectivas de futuro», en *Intercambio de información y medidas fiscales de efecto equivalente (Jornada preparatoria del Congreso de da EATLP) Documentos - Instituto de Estudios Fiscales*, nº. 8, 2014, ed.; MARTÍNEZ GINER, L. M., et al; Instituto de Estudios Fiscales, pp. 119-128.

de 2009. Sigue el modelo OCDE y consta de 13 artículos. Incluye los artículo 4 y el para cumplir el estándar mínimo OCDE.

Article 3 Taxes Covered

The taxes covered by this Agreement are the existing taxes imposed by the laws of the Parties.

This Agreement shall also apply to any identical or substantially similar taxes imposed after the day of the signature od this Adreement in addition to, or in place of, the existing taxes.

The Agreement shall also apply to other taxes as may be agreed in a exchange of letters between the Parties.

The competents authorities of the Parties shall notify each other any relevant changes of taxation and related information gathering measures covered by this Agreement.

B. Alemania

El Acuerdo entre el Gobierno de Gibraltar y el Gobierno de la República Federal de Alemania para el intercambio de información en materia fiscal penal y civil, fue firmado el 13 de agosto de 2009, entrando en vigor el 4 de noviembre de 2010. Sigue el modelo OCDE y consta de 13 artículos. Incluye los artículos 4 y 5 el para cumplir el estándar mínimo OCDE. Contiene un protocolo en el que se garantiza la protección de los datos personales de acuerdo con la Directiva 95/46/EC del Parlamento Europeo y del Consejo, de 24 de octubre de 1995, relativa a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de datos²³.

Article 3 Taxes Covered

- 1) This Agreement shall apply to the following taxes:
 - a)in respect of the Federal Republic of Germany:
the income tax (Einkommensteuer),
the corporation tax (Körperschaftsteuer),
the trade tax (Gewerbesteuer),
the capital tax (Vermögensteuer) and the
inheritance tax (Erbschaftsteuer),
the value added tax (Umsatzsteuer),
the tax on insurance premiums (Versicherungsteuer),
including the supplements levied thereon;
 - b) in respect of Gibraltar:
Gibraltar income taxes.

²³ DO L281, de 23.11.1995.

2) This Agreement shall apply also to any identical or substantially similar taxes that are imposed after the date of signature of the Agreement in addition to or in place of the existing taxes if the Contracting Parties so agree. The competent authorities of the Contracting Parties shall notify each other of any substantial changes to the taxation and related information gathering measures covered by the Agreement.

C. Estados Unidos de América

El Acuerdo entre el Gobierno de Gibraltar y el Gobierno de Estados Unidos de América para el intercambio de información en materia fiscal, fue firmado el 31 de marzo de 2009, entrando en vigor el 22 de diciembre de 2009. Sigue el modelo OCDE y consta de 13 artículos. Incluye los artículos 4 y 5 para cumplir el estándar mínimo OCDE.

En su artículo 3 se recogen los impuestos incluidos:

1. This Agreement shall apply to the following taxes imposed by the parties:
 - a. in the case of the United States, all federal taxes, and therefore shall not apply to taxes imposed by states, municipalities or other political subdivisions, or possessions of a party.
 - b. in the case of Gibraltar, Gibraltar income taxes.
2. This Agreement shall apply also to any identical or substantially similar taxes imposed after the date of signature of the Agreement in addition to or in place of the existing taxes if the parties so agree. The competent authority of each party shall notify the other of changes in laws which may affect the obligations of that party pursuant to this Agreement.
3. This Agreement shall not apply to the extent that an action or proceeding concerning taxes covered by this Agreement is barred by the requesting party's statute of limitations.

C. Méjico

El Acuerdo entre el Gobierno de Gibraltar y el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos para el intercambio de información en materia fiscal, fue firmado el 29 de noviembre de 2012, entrando en vigor el 17 de agosto de 2014. Sigue el modelo OCDE y consta de 13 artículos. Incluye los artículos 4 y 5 cumpliendo el estándar mínimo OCDE.

Article 3 Taxes Covered

- 1) This Agreement shall apply to the following taxes imposed by the Parties:
 - a) in the case of the United Mexican States:
 - i) federal income tax,
 - ii) business flat rate tax, and

- iii) value added tax.
 - b) in the case of Gibraltar, taxes of every kind and description.
- 2) This Agreement shall apply also to any identical taxes imposed after the date of signature of the Agreement in addition to or in place of the existing taxes. This Agreement shall apply also to any substantially similar taxes imposed after the date of signature of the Agreement in addition to or in place of the existing taxes if the competent authorities of the Parties so agree. The competent authority of each Party shall notify the other of changes in laws which may affect the obligations of that Party pursuant to this Agreement.

D. Reino Unido

A pesar de ser un territorio dependiente de este, existe un TIEA. Un claro ejemplo de la autonomía que se ha alcanzado en esta área por el Peñón respecto al Gobierno central. El Acuerdo entre el Gobierno de Gibraltar y el Gobierno del Reino Unido e Irlanda del Norte para el intercambio de información en materia fiscal, fue firmado el 27 de agosto de 2009, entrando en vigor el 15 de diciembre de 2010. Sigue el modelo OCDE y consta de 13 artículos. Incluye los artículos 4 y 5 para cumplir el estándar mínimo OCDE.

Article 3 Taxes Covered

- 1) The existing taxes which are the subject of this Agreement are taxes of every kind and description imposed in the Parties.
- 2) This Agreement shall also apply to any identical or substantially similar taxes imposed by either Party after the date of signature of this Agreement in addition to, or in place of, any of the taxes listed in paragraph 1 of this Article. The competent authorities of the Parties shall notify each other of any relevant changes to the taxation and related information gathering measures covered by this Agreement.

II. SOMBRAS SOBRE EL INTERCAMBIO EFECTIVO DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA EN ESTA JURISDICCIÓN

Las sospechas y sombras sobre la fiscalidad gibraltareña vienen de antiguo. El 12 de febrero de 1999 (D/50716) la Comisión requirió formalmente información a Reino Unido sobre el régimen fiscal de las sociedades gibraltareñas, lo que tras el cruce de varias misivas y reuniones provocó que el 11 de julio de 2001 (D/289757), la Comisión comunicase al Reino Unido la decisión de incoar el procedimiento previsto en el artículo 88.2 del TCE sobre

las ayudas estatales incompatibles con el mercado común en relación con la normativa de Gibraltar en materia de sociedades beneficiarias. Instando de nuevo en enero de 2005, al gobierno de Reino Unido a eliminar el régimen de las 8.500 sociedades exentas por la legislación propia de Gibraltar. La exención deberían desaparecer en 2010 y sólo se consideran beneficiarias de este régimen aquellas sociedades constituidas antes de 2003, siempre que no modifiquen su actividad. El 18 de febrero de 2005 el gobierno británico aceptó las condiciones de la Comisión comunicadas a través de la Decisión de la Comisión de 30 de marzo de 2004 relativa al régimen de ayudas ejecutado por el Reino Unido en favor de sociedades de Gibraltar beneficiarias de tipos impositivos reducidos.

Pero no se trató de un supuesto aislado, de nuevo la Comisión inicia una investigación sobre las actividades gibraltareñas, en esta ocasión 165 *tax ruling* concedidos en virtud de la *Income Tax Act 2010*, durante los ejercicios de 2011, 2012, 2013. El 14 de octubre de 2014 se comunicó a Reino Unido a través del documento C(2014) 6851 final, la investigación por ayuda de estado la hemos conocido en 2016 por la prensa²⁴ ya que aparecían datos sensibles de las empresas investigadas. En este documento se pone en duda el control de las autoridades gibraltareñas al conceder las ayudas, así como la preocupante falta de transparencia. Es decir, no se trata de una sospecha nueva, ni de una conspiración de las autoridades españolas como aseguraron desde el peñón²⁵.

Al ser un territorio dependiente en sus relaciones exteriores de Reino Unido, que a día de hoy pertenece tanto a la Unión como la OCDE, está por ello obligado a respetar y cumplir el Convenio Multilateral sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, ya que de ese ámbito no ha sido excluido; dicho Convenio fue firmado en 2011 habiendo entrado en vigor el 1 de enero de 2013.

Supuso un gran avance la modificación de la legislación gibraltareña a través de la *Mutual Administrative Assistance in Tax Matters Act, 2014*, entran-

²⁴ <<http://www.eleconomista.es/seleccion-ecoley/noticias/7845452/09/16/Las-165-sociedades-con-tax-ruling-con-Gibraltar-investigadas-por-la-Comision-Europea.html>>. Última consulta 17 de abril de 2017.

²⁵ <<http://www.europapress.es/nacional/noticia-picardo-niega-paraiso-fiscal-pregunta-si-pujol-barcenas-colonia-problema-espana-20150210114610.html>>. Última consulta 17 de abril de 2017.

do en vigor el 1 de marzo de 2014 aprobado tras Acuerdo Intergubernamental con Reino Unido (*Intergovernmental Agreement*, IGA) para mejorar el cumplimiento de las leyes tributarias internacionales.

En 2014 se hizo público el estándar global para el intercambio automático de información, (*global standard for automatic exchange of financial account information*) siendo avalado por los ministros de Finanzas del G20 en febrero de 2014 y aprobado por el Consejo de la OCDE, en colaboración con la Unión europea. Reino Unido firmó el Convenio Multilateral sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, por el cual los firmantes se obligan al intercambio mutuo de información relativa a una serie de impuestos (renta, sociedades, patrimonio) y contribuciones a sistemas de seguridad social. La novedad de éste es la norma sobre Intercambio Automático de Información.

Actualmente Gibraltar se encuentra en la segunda fase del procedimiento establecido por la OCDE²⁶, en la que deben implementar las medidas que ya han puesto en práctica para abandonar esa zona gris. En el informe de 2015²⁷ Gibraltar ya aparecía entre las jurisdicciones que en 2017 comenzarán el intercambio de información automática. El listado de los 54 países y jurisdicciones que se han comprometido a intercambiar información desde 2017 es el que sigue: Alemania, Argentina, Barbados, Bélgica, Bulgaria, Chipre, Colombia, Corea, Croacia, Dinamarca, Eslovaquia, Eslovenia, España, Estonia, Finlandia, Francia, Grecia, Hungría, India, Irlanda, Islandia, Italia, Letonia, Liechtenstein, Lituania, Luxemburgo, Malta, Mauricio, México, Noruega, Países Bajos, Polonia, Portugal, Reino Unido, República Checa, Rumanía, San Marino, Seychelles, Sudáfrica, Suecia, Trinidad y Tobago, Curaçao, Groenlandia, Islas Feroe, las Dependencias de la Corona del Reino Unido de Guernesey, Isla de Man y Jersey, y los Territorios Británicos de Ultramar de Anguila, Bermuda, **Gibraltar**, Islas Caimán, Islas Turcas y Caicos, Islas Vírgenes Británicas y Montserrat.

El pasado 14 de septiembre de 2016 la Comisión Europea hizo público el «cuadro de indicadores» de la evaluación de todas las jurisdicciones tri-

²⁶ Publicado el 29 de octubre de 2014 por la OCDE: *Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes Peer Reviews: Gibraltar 2014*.

²⁷ Declaración de resultados de 30 de octubre de 2015 del Foro Global sobre la Transparencia y el Intercambio de Información con Fines Fiscales Bridgetown, OCDE.

butarias²⁸, en el que no aparece Gibraltar. En resumen Gibraltar sigue siendo un centro de negocios tremadamente atractivo para inversores y estas sombras de duda ante una inminente salida de la Unión podrían devolverle a la lista negra. En España abiertamente se tilda a este territorio de paraíso fiscal, esta la calificación se establece por el Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio, con las exclusiones derivadas de la aplicación de la modificación introducida por el Real Decreto 116/2003, de 31 de enero, que volvió a ser abordada con la entrada en vigor de la Disposición final Segunda de la Ley 26/2014²⁹. En el informe de la Dirección General de Tributos de 23 de diciembre de 2014³⁰ se relacionan los territorios que han salido de dicha lista desde 2 de febrero de 2003, y entre los que se han eliminado no se encuentra Gibraltar, la eliminación del listado no es automática. Es decir, a 24 de enero de 2017 España sigue considerando a Gibraltar un paraíso fiscal.³¹ Desde las autoridades gibraltareñas se repite que esta calificación jurídica carece de efectos a nivel internacional, considerando como criterio la lista de la OCDE y el listado de jurisdicciones no cooperativas de la Comisión; España ha decidido no eliminar de su lista de paraísos fiscales a Gibraltar por carecer de un DTA, o un TIEA entre ambos, a pesar de la Directiva 2011/16/UE aplicable a los dos territorios, lo que según la propia norma y las indicaciones de la Unión debería excluirla del listado.

²⁸ <https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/2016-09-15_scoreboard-indicators.pdf>. Última consulta 17 de abril de 2017.

²⁹ BOE núm. 28 de 1 de febrero de 2003.

³⁰ <http://megaconsulting.net/wp-content/uploads/informe_dgt_paraisos_fiscales.pdf>. Última consulta 17 de abril de 2017.

³¹ El apartado 2 de la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, establece que la relación de países y territorios que tienen la consideración de paraísos fiscales se podrá actualizar atendiendo a los siguientes criterios:

- a) La existencia con dicho país o territorio de un convenio para evitar la doble imposición internacional con cláusula de intercambio de información, un acuerdo de intercambio de información en materia tributaria o el Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal de la OCDE y del Consejo de Europa enmendado por el Protocolo 2010, que resulte de aplicación.
- b) Que no exista un efectivo intercambio de información tributaria en los términos previstos por el apartado 4 de esta disposición adicional.
- c) Los resultados de las evaluaciones *inter pares* realizadas por el Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales.

Continuando en la activa lucha contra la evasión fiscal el 22 de noviembre 2016 el Parlamento Europeo apoyó las medidas de intercambio automático de información sobre los titulares de las cuentas bancarias y sus beneficiarios reales entre los países de la Unión Europea a cumplir a principios de 2018, la Comisión Europea presentó en julio de 2016 su propuesta para revisar la legislación antiblanqueo y el Consejo dio su visto bueno en septiembre; todo ello también afectará a las cuentas domiciliadas en el Peñón.

III. CONCLUSIONES

El panorama internacional ha cambiado sensiblemente en lo que se refiere a la transparencia y al efectivo intercambio de información fiscal en los últimos años. Son notables los esfuerzos que ha realizado Gibraltar en este ámbito desde su compromiso con la OCDE. Ello se pone de manifiesto en especial por la cantidad de TIEA firmados en 2009, año en el que se encuentra el grueso de los mismos. Parece que en esta ocasión las presiones del G20 y la OCDE han surtido el efecto afectando dramáticamente a todos los paraísos fiscales, salvo por Estados Unidos que tras impulsar todos los sistemas los viola sistemáticamente. Estos territorios se han visto obligados a cambiar, ya la baja tributación de sus sociedades y la protección extrema de sus titulares parece no ser suficiente.

La firma de este tipo de acuerdos de intercambio ha logrado que Gibraltar no se encuentre en el listado de jurisdicciones de baja tributación de la Unión Europea y se sitúe en la lista gris de la OCDE, a la espera de la evaluación de la legislación y del efectivo intercambio de información que se producirá en 2017. Con este tipo de acuerdos y la adaptación a la Directiva 2011/16/UE debería eliminarse del listado español de paraísos fiscales ya que contraviene el ordenamiento de la Unión.

Nos movemos en un panorama cambiante en el ámbito de la fiscalidad internacional, se están tomando medidas desde todas las instituciones para intentar eliminar los anteriormente llamados paraísos fiscales, y la planificación fiscal agresiva; pero sólo se está poniendo un parche a un sistema que hace aguas debido a la complejidad de las estructuras empresariales existentes, que aprovechan todos los entresijos de los distintos or-

denamientos para evadir impuestos. Se ha optado por mecanismos de *soft law* con los estándares de intercambio de información de la OCDE, y de *hard law* desde la Unión aprobando las directivas anteriormente reseñadas en un intento de coordinar los distintos ordenamientos intentando assimilar el cambio de paradigma que impone la realidad. La baja tributación gibraltareña actualmente sigue siendo un atractivo para muchas empresas y entidades, en especial su régimen sobre el juego por lo que su situación sigue siendo favorable, y al hecho de no ser considerada una jurisdicción opaca por la Unión y la OCDE. Debeos poner todo tipo de cautelas a estas reflexiones a la espera de la nueva situación que se cree tras el *Brexit* que promete convertir a todo el Reino Unido en un nuevo territorio verdaderamente «competitivo» en materia tributaria, lo que podría afectar a las estrategias de transparencia del Peñón.

IV. ANEXOS

ANEXO 1. MODELO OCDE DE TIEA EN ESPAÑOL

A continuación reproducimos la versión bilateral del modelo OCDE en su versión española, que en líneas generales ha sido la seguida por el Gobierno gibraltareño a la hora de suscribir los mencionados acuerdos para alcanzar el estándar marcado por la OCDE.

El gobierno de _____ y el gobierno de _____ deseando facilitar el intercambio de información en materia tributaria, han convenido lo siguiente:

Artículo 1

Objeto y ámbito del Acuerdo

Las autoridades competentes de las Partes contratantes se prestarán asistencia mediante el intercambio de la información que previsiblemente pueda resultar de interés para la administración y la aplicación de su Derecho interno relativa a los impuestos a que se refiere el presente Acuerdo. Dicha información comprenderá aquella que previsiblemente pueda resultar de interés para la determinación, liquidación y recaudación de dichos impuestos, el cobro y ejecución de reclamaciones tributarias, o la investigación o enjuiciamiento de casos en materia tributaria. La información se intercambiará de conformidad con las disposiciones del presente Acuerdo y se tratará de manera confidencial según lo dispuesto en el artículo 8. Los derechos y garantías reconocidos a las personas por la legislación o la práctica administrativa de la Parte requerida seguirán siendo aplicables siempre que no impidan o retrasen indebidamente el intercambio efectivo de información.

Artículo 2

Jurisdicción

La Parte requerida no estará obligada a facilitar la información que no obre en poder de sus autoridades o que no esté en posesión o bajo el control de personas que se hallen en su jurisdicción territorial.

Artículo 3

Impuestos comprendidos

1. Los impuestos a los que se aplica el presente Acuerdo son los siguientes:

a) en el país A, _____:

b) en el país B, _____.

2. El presente Acuerdo se aplicará también a los impuestos de naturaleza idéntica que se establezcan después de la fecha de la firma del Acuerdo y que se añadan a los actuales o les sustituyan. El presente Acuerdo se aplicará también a los impuestos de naturaleza análoga que se establezcan después de la fecha de la firma del Acuerdo y que se añadan a los actuales o les sustituyan si las autoridades competentes de las Partes contratantes así lo convienen. Asimismo, los impuestos comprendidos podrán ampliarse o modificarse de mutuo acuerdo entre las Partes contratantes mediante Canje de Notas. Las autoridades competentes de las Partes contratantes se notificarán entre sí cualquier cambio sustancial en los impuestos y en las medidas para recabar información con ellos relacionadas a que se refiere el presente Acuerdo.

Artículo 4

Definiciones

- a) la expresión «Parte contratante» significa el país A o el país B, según se desprenda del contexto;
- b) la expresión «autoridad competente» significa
 - i) en el caso del país A, _____;
 - ii) en el caso del país B, _____;
- c) el término «persona» comprende las personas físicas, las sociedades y cualquier otra agrupación de personas;
- d) el término «sociedad» significa cualquier persona jurídica o cualquier entidad que se considere persona jurídica a efectos impositivos;
- e) la expresión «sociedad cotizada en Bolsa» significa toda sociedad cuya clase principal de acciones se cotice en un mercado de valores reconocido siempre que sus acciones cotizadas estén a disposición inmediata del público para su venta o adquisición. Las acciones pueden ser adquiridas o vendidas «por el público» si la compra o venta de las acciones no está restringida implícita o explícitamente a un grupo limitado de inversores;
- f) la expresión «clase principal de acciones» significa la clase o clases de acciones que representen la mayoría de los derechos de voto y del valor de la sociedad;
- g) la expresión «mercado de valores reconocido» significa cualquier mercado de valores convenido entre las autoridades competentes de las Partes contratantes;
- h) la expresión «fondo o plan de inversión colectiva» significa cualquier vehículo de inversión colectiva, independientemente de su forma jurídica. La expresión «fondo o plan de inversión colectiva público» significa todo fondo o plan de inversión colectiva siempre que las unidades, acciones u otras participaciones en el fondo o en el plan estén a disposición inmediata del público para su adquisición, venta o reem-

bolso. Las unidades, acciones u otras participaciones en el fondo o en el plan están a disposición inmediata del público para su compra, venta o reembolso si la compra, venta o reembolso no están restringidas implícita o explícitamente a un grupo limitado de inversores;

i) el término «impuesto» significa cualquier impuesto al que sea aplicable el presente Acuerdo;

j) la expresión «Parte requirente» significa la Parte contratante que solicite información;

k) la expresión «Parte requerida» significa la Parte contratante a la que se solicita que proporcione información;

l) la expresión «medidas para recabar información» significa las leyes y procedimientos administrativos o judiciales que permitan a una Parte contratante obtener y proporcionar la información solicitada;

m) el término «información» comprende todo dato, declaración o documento con independencia de su naturaleza;

n) no se aplica;

o) la expresión «asuntos penales fiscales» significa los asuntos fiscales que entrañen una conducta intencionada susceptible de enjuiciamiento conforme al derecho penal de la Parte requirente;

p) la expresión «derecho penal» significa todas las disposiciones legales penales designadas como tales según el Derecho interno, independientemente de que se encuentren comprendidas en la legislación fiscal, en el código penal o en otros cuerpos de leyes;

2. Por lo que respecta a la aplicación del presente Acuerdo en cualquier momento por una Parte contratante, todo término o expresión no definido en el mismo tendrá, a menos que del contexto se infiera una interpretación diferente, el significado que tenga en ese momento conforme al Derecho de esa Parte, prevaleciendo el significado atribuido por la legislación fiscal sobre el que resultaría de otras ramas del derecho de esa Parte.

Artículo 5

Intercambio de información previo requerimiento

1. La autoridad competente de la Parte requerida proporcionará, previo requerimiento, información para los fines previstos en el artículo 1. Dicha información se intercambiará independientemente de que la conducta objeto de investigación pudiera constituir un delito penal según las leyes de la Parte requerida si dicha conducta se hubiera producido en esa Parte requerida.

2. Si la información en posesión de la autoridad competente de la Parte requerida no fuera suficiente para poder dar cumplimiento al requerimiento de información, esa

Parte recurirá a todas las medidas pertinentes para recabar de información con el fin de proporcionar a la Parte requirente la información solicitada, con independencia de que la Parte requerida pueda no necesitar dicha información para sus propios fines tributarios.

3. Si así lo solicita expresamente la autoridad competente de una Parte requirente, la autoridad competente de la Parte requerida proporcionará información en virtud del presente artículo, en la medida permitida por su Derecho interno, en forma de declaraciones de testigos y de copias autenticadas de documentos originales.

4. Cada Parte contratante garantizará que, a los efectos expresados en el artículo 1 del Acuerdo, sus autoridades competentes están facultadas para obtener y proporcionar, previo requerimiento:

a) información que obre en poder de bancos, otras instituciones financieras, y de cualquier persona que actúe en calidad representativa o fiduciaria, incluidos los agentes designados y fiduciarios;

b) información relativa a la propiedad de sociedades, sociedades personalistas, fideicomisos, fundaciones, «Anstalten» y otras personas, incluida, con las limitaciones establecidas en el artículo 2,1 información sobre propiedad respecto de todas las personas que componen una cadena de propiedad; en el caso de fideicomisos, información sobre los fideicomitentes, fiduciarios y beneficiarios; y en el caso de fundaciones, información sobre los fundadores, los miembros del consejo de la fundación y los beneficiarios. El presente Acuerdo no impone a las Partes contratantes la obligación de obtener o proporcionar información sobre la propiedad con respecto a sociedades cotizadas en Bolsa o fondos o planes de inversión colectiva públicos, a menos que dicha información pueda obtenerse sin ocasionar dificultades desproporcionadas.

5. Al formular un requerimiento de información en virtud del presente Acuerdo, la autoridad competente de la Parte requirente proporcionará la siguiente información a la autoridad competente de la Parte requerida con el fin de demostrar el interés previsible de la información solicitada:

(a) la identidad de la persona sometida a inspección o investigación;

(b) una declaración sobre la información solicitada en la que conste su naturaleza y la forma en que la Parte requirente desee recibir la información de la Parte requerida;

(c) la finalidad fiscal para la que se solicita la información;

(d) los motivos que abonen la creencia de que la información solicitada se encuentra en la Parte requerida u obra en poder o bajo el control de una persona que se encuentre en la jurisdicción de la Parte requerida;

(e) en la medida en que se conozcan, el nombre y dirección de toda persona en cuyo poder se crea que obra la información solicitada;

(f) una declaración en el sentido de que el requerimiento es conforme con el derecho

y las prácticas administrativas de la Parte requirente; de que si la información solicitada se encontrase en la jurisdicción de la Parte requirente la autoridad competente de esta última estaría en condiciones de obtener la información según el derecho de la Parte requirente o en el curso normal de la práctica administrativa; y de que es conforme con el presente Acuerdo;

(g) una declaración en el sentido de que la Parte requirente ha utilizado todos los medios disponibles en su propio territorio para obtener la información, salvo aquellos que dieran lugar a dificultades desproporcionadas.

6. La autoridad competente de la Parte requerida enviará la información solicitada tan pronto como sea posible a la Parte requirente. Para garantizar la rapidez en la respuesta, la autoridad competente de la Parte requerida:

a) acusará recibo por escrito del requerimiento a la autoridad competente de la Parte requirente y le comunicará, en su caso, los defectos que hubiera en el requerimiento dentro de un plazo de sesenta días a partir de la recepción del mismo;

b) si la autoridad competente de la Parte requerida no hubiera podido obtener y proporcionar la información en el plazo de noventa días a partir de la recepción del requerimiento, incluido el supuesto de que tropiece con obstáculos para proporcionar la información o se niegue a proporcionarla, informará inmediatamente a la Parte requirente, explicando las razones de esa imposibilidad, la índole de los obstáculos o los motivos de su negativa.

Artículo 6

Inspecciones fiscales en el extranjero

1. Una Parte contratante permitirá a los representantes de la autoridad competente de la otra Parte contratante entrar en su territorio con el fin de entrevistarse con personas y de inspeccionar documentos con el consentimiento por escrito de los interesados. La autoridad competente de la segunda Parte notificará a la autoridad competente de la primera Parte el momento y el lugar de la reunión.

2. A petición de la autoridad competente de una Parte contratante, la autoridad competente de la otra Parte contratante podrá permitir que representantes de la autoridad competente de la primera Parte estén presentes en el momento que proceda durante una inspección fiscal en la segunda Parte.

3. Si se accede a la petición a que se refiere el apartado 2, la autoridad competente de la Parte contratante que realice la inspección notificará, tan pronto como sea posible, a la autoridad competente de la otra Parte el momento y el lugar de la inspección, la autoridad o el funcionario designado para llevarla a cabo y los procedimientos y condiciones exigidos por la primera Parte para la realización de la misma. La Parte que realice la inspección tomará todas las decisiones con respecto a la misma.

Artículo 7

Posibilidad de denegar un requerimiento

1. No se exigirá a la Parte requerida que obtenga o proporcione información que la Parte requirente no pudiera obtener en virtud de su propia legislación a los efectos de la administración o aplicación de su legislación tributaria. La autoridad competente de la Parte requerida podrá denegar su asistencia cuando el requerimiento no se formule de conformidad con el presente Acuerdo.
2. Las disposiciones del presente Acuerdo no impondrán a una Parte contratante la obligación de proporcionar información que revele secretos comerciales, empresariales, industriales o profesionales o un proceso industrial. No obstante lo anterior, la información a la que se hace referencia en el apartado 4 del artículo 5 no se tratará como tal secreto o proceso industrial únicamente por ajustarse a los criterios de dicho apartado.
3. Las disposiciones del presente Acuerdo no impondrán a una Parte contratante la obligación de obtener o proporcionar información que pudiera revelar comunicaciones confidenciales entre un cliente y un abogado u otro representante legal reconocido, cuando dichas comunicaciones:
 - a) se produzcan con el fin de recabar o prestar asesoramiento jurídico, o
 - b) se produzcan a efectos de su utilización en un procedimiento jurídico en curso o previsto.
4. La Parte requerida podrá denegar un requerimiento de información si la comunicación de la misma es contraria al orden público (*ordre public*).
5. No se denegará un requerimiento de información por existir controversia en cuanto a la reclamación tributaria que origine el requerimiento.
6. La Parte requerida podrá denegar un requerimiento de información si la Parte requirente la solicita para administrar o hacer cumplir una disposición de su derecho tributario, o cualquier requisito relacionado con ella, que resulte discriminatoria contra un nacional de la Parte requerida en comparación con un nacional de la Parte requirente en las mismas circunstancias.

Artículo 8

Confidencialidad

Toda información recibida por una Parte contratante al amparo del presente Acuerdo se tratará como confidencial y sólo podrá comunicarse a las personas o autoridades (incluidos los tribunales y órganos administrativos) bajo la jurisdicción de la Parte contratante encargadas de la gestión o recaudación de los impuestos comprendidos en el presente Acuerdo, de los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a dichos impuestos o de la resolución de los recursos relativos a los mismos. Dichas personas o autoridades sólo utilizarán esa información para dichos fines. Po-

drán revelar la información en procedimientos judiciales públicos o en las sentencias judiciales. La información no podrá comunicarse a ninguna otra persona, entidad, autoridad o a cualquier otra jurisdicción sin el expreso consentimiento por escrito de la autoridad competente de la Parte requerida.

Artículo 9

Costes

Las Partes contratantes acordarán la incidencia de los costes en los que se incurra por razón de la prestación de la asistencia.

Artículo 10

Legislación para el cumplimiento del Acuerdo

Las Partes contratantes promulgarán la legislación que sea necesaria para cumplir y hacer efectivos los términos del Acuerdo.

Artículo 11

Idioma

Las solicitudes de asistencia y las respuestas a las mismas se redactarán en inglés, francés o en cualquier otro idioma que las autoridades competentes de las Partes contratantes acuerden de forma bilateral en virtud del artículo 13.

Este artículo puede no ser necesario.

Artículo 12

Otros convenios o acuerdos internacionales

Las posibilidades de asistencia que establece el presente Acuerdo no limitan aquellas contenidas en los convenios internacionales o acuerdos entre las Partes contratantes relacionados con la cooperación en cuestiones fiscales, ni están limitadas por las mismas.

Este artículo puede no ser necesario.

Artículo 13

Procedimiento amistoso

1. Cuando surjan dudas o dificultades entre las Partes contratantes en relación con la aplicación o la interpretación del Acuerdo, las autoridades competentes harán lo posible por resolverlas mediante un acuerdo amistoso.
2. Además del acuerdo a que se refiere el apartado 1, las autoridades competentes de las Partes contratantes podrán convenir los procedimientos que deban seguirse en virtud de los artículos 5 y 6.

3. Las autoridades competentes de las Partes contratantes podrán comunicarse directamente entre sí a fin de llegar a un acuerdo al amparo del presente artículo.
4. Este apartado no será necesario.
5. Las Partes contratantes podrán convenir también otras formas de solución de controversias.

Artículo 14 (Este artículo será innecesario).

Artículo 15

Entrada en vigor

1. El presente Acuerdo estará sujeto a ratificación, aceptación o aprobación por las Partes contratantes, de conformidad con su respectivo Derecho interno. Los instrumentos de ratificación, aceptación o aprobación se intercambiarán lo antes posible.
2. El presente Acuerdo entrará en vigor el 1 de enero de 2004 con relación al intercambio de información sobre asuntos penales fiscales y el 1 de enero de 2006 con relación a todos los demás aspectos contemplados en el artículo 1.
3. Las disposiciones del presente Acuerdo surtirán efecto
 - con relación a asuntos penales fiscales para los períodos impositivos que comiencen el 1 de enero de 2004 o a partir de esa fecha o, cuando no exista el período impositivo, para las obligaciones tributarias que surjan el 1 de enero de 2004 o con posterioridad a esa fecha;
 - con relación a todos los demás aspectos contemplados en el artículo 1 para todos los períodos impositivos que comiencen el 1 de enero de 2006 o con posterioridad a esa fecha o, cuando no exista el período impositivo, para las obligaciones tributarias que surjan el 1 de enero de 2006 o con posterioridad a esa fecha.

Artículo 16

Terminación

1. Cualquiera de las Partes contratantes podrá terminar el presente Acuerdo mediante notificación al efecto enviada por vía diplomática o por carta a la autoridad competente de la otra Parte contratante.
 2. Dicha terminación surtirá efecto el primer día del mes siguiente a la expiración de un plazo de seis meses desde la fecha de recepción de la notificación de terminación por la otra Parte contratante.
 3. Una Parte contratante que comunique la terminación del Acuerdo seguirá obligada por las disposiciones del artículo 8 con respecto a cualquier información obtenida en virtud del presente Acuerdo.
- En fe de lo cual, los infrascritos, debidamente autorizados al efecto, firman el presente Acuerdo.

ANEXO 2. LISTADOS DE ACUERDOS SUSCRITOS POR GIBRALTAR³²

Listado de países y territorios con los que Gibraltar tiene acuerdos para el intercambio de información fiscal según el estándar de la OCDE y ante los que puede responder a solicitudes de información.

Número total de acuerdos incluyendo Acuerdos de Intercambio de Información Tributaria (Tax Information Exchange Agreement, TIEA), Directiva y Convención: 135

Número total de acuerdos en vigor incluyendo TIEAs, Directiva y Convención: 101 Número total de países con los que Gibraltar mantiene una relación de Intercambio de Información (Exchange of information, EOI): 80

Número total de países con los que Gibraltar mantiene una relación de Intercambio de Información en vigor: 64

País	Acuerdos de Intercambio de Información Tributaria bilaterales	Directiva 2011/16/UE	Convención OCDE sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal
Albania			Sí
Alemania	Sí	Sí	NeV
Andorra			NeV
Anguila			Sí
Arabia Saudí			NeV
Argentina			Sí
Aruba			Sí
Australia	Sí		Sí
Austria	Sí	Sí	NeV
Azerbaiyán			Sí
Bélgica	Sí	Sí	NeV

³² Anexo extraído de la información publicada en <http://www.infogibraltar.com/info_gibraltar/blog/sobre-los-para%C3%ADos-fiscales-y-gibraltar> Última consulta 24 de enero de 2017. Esta es una muestra del empeño de las autoridades gibraltareñas por demostrar de manera muy visual que cumplen los mínimos de la OCDE a pesar de las sombras que se siguen cerniendo sobre esta jurisdicción, compilando los principales instrumentos de intercambio de información tributaria que operan en el ámbito de la fiscalidad internacional.

País	Acuerdos de Intercambio de Información Tributaria bilaterales	Directiva 2011/16/UE	ConvenCIÓN OCDE sobre Asistencia Administrativa Mutua enMateria Fiscal
Belice			Sí
Bermudas			Sí
Brasil			NeV
Bulgaria		Sí	No Firmado
Canadá			Sí
Chile			NeV
China			NeV
Chipre		Sí	No Firmado
Colombia			Sí
Corea			Sí
Costa Rica			Sí
Croacia		Sí	Sí
Curasao			Sí
Dinamarca	Sí	Sí	Sí
EE.UU.	Sí		Sí
Eslovaquia		Sí	Sí
Eslovenia		Sí	Sí
España		Sí	Sí
Estonia		Sí	NeV
Finlandia	Sí	Sí	Sí
Francia	Sí	Sí	Sí
Georgia			Sí
Ghana			Sí
Grecia	NeV	Sí	Sí
Groenlandia	Sí		Sí
Guatemala			NeV
Guernesey	Sí		Pdte. de extensión
Hungría		Sí	NeV
India	Sí		Sí

País	Acuerdos de Intercambio de Información Tributaria bilaterales	Directiva 2011/16/UE	Convención OCDE sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal
Indonesia			NeV
Irlanda	Sí	Sí	Sí
Isla de Man			Sí
Islandia	Sí		Sí
Islas Caimán			Sí
Islas Feroe	Sí		Sí
Islas Vírgenes Brit.			Sí
Italia	NeV	Sí	Sí
Japón			Sí
Jersey			Sí
Kazajistán			NeV
Letonia		Sí	NeV
Liechtenstein			NeV
Lituania		Sí	NeV
Luxemburgo		Sí	NeV
Malta	Sí	Sí	Sí
Marruecos			NeV
México	Sí		Sí
Moldavia			Sí
Montserrat			Sí
Nigeria			NeV
Noruega	Sí		Sí
Nueva Zelanda	Sí		Sí
Países Bajos	Sí	Sí	Sí
Polonia	Sí	Sí	Sí
Portugal	Sí	Sí	NeV
Reino Unido	Sí	Sí	Sí
Rep. Checa		Sí	Sí
Rumania		Sí	NeV

País	Acuerdos de Intercambio de Información Tributaria bilaterales	Directiva 2011/16/UE	ConvenCIÓN OCDE sobre Asistencia Administrativa Mutua enMateria Fiscal
Rusia			NeV
San Marino			NeV
San Martín (NL)			Sí
Singapur			NeV
Sudáfrica	Sí		Sí
Suecia	Sí	Sí	Sí
Suiza			NeV
Túnez			Sí
Turcas y Caicos			Sí
Turquía	NeV		NeV
Ucrania			Sí

NeV (no en vigor): a la espera de notificación de entrada en vigor en el caso de TIEAs; el país correspondiente aún no ha ratificado / puesto en vigor en el caso de la Convención

ANEXO 3. INDICADORES DE LA FASE 2 DEL FORO GLOBAL SOBRE LA TRANSPARENCIA Y EL INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN CON FINES FISCALES

Extraído la web *Exchange of Tax Information Portal*³³. Este cuadro muestra el tipo de instrumento que ha suscrito la jurisdicción según el paradigma de la OCDE, se puede constatar que todos son TIEA, la mayoría firmados en 2009, siguiendo el modelo oficial y cumpliendo los requisitos de intercambio de información en todos los casos.

JURISDICTION	TYPE OF EOI ARRANGEMENT	DATE SIGNED	DATE ENTERED INTO FORCE	MEETS STANDARD	CONTAINS PARAS 4 AND 5
<u>Australia</u>	TIEA	26 Aug 2009	26 Jul 2010	Yes	Yes
<u>Austria</u>	TIEA	17 Sep 2009	1 May 2010	Yes	Yes
<u>Belgium</u>	TIEA	16 Dec 2009	17 Jun 2014	Yes	Yes
<u>Denmark</u>	TIEA	2 Sep 2009	13 Feb 2010	Yes	Yes
<u>Faroe Islands</u>	TIEA	20 Oct 2009	8 Jun 2011	Unreviewed	Yes
<u>Finland</u>	TIEA	20 Oct 2009	6 May 2010	Yes	Yes
<u>France</u>	TIEA	22 Sep 2009	9 Dec 2010	Yes	Yes
<u>Germany</u>	TIEA	13 Aug 2009	4 Nov 2010	Yes	Yes
<u>Greece</u>	TIEA	31 Jan 2013	not yet in force	Yes	Yes
<u>Greenland</u>	TIEA	20 Oct 2009	24 Dec 2009	Unreviewed	Yes
<u>Guernsey</u>	TIEA	22 Oct 2013	12 Mar 2014	Yes	Yes
<u>Iceland</u>	TIEA	16 Dec 2009	18 Apr 2012	Yes	Yes
<u>India</u>	TIEA	1 Feb 2013	11 Mar 2013	Yes	Yes
<u>Ireland</u>	TIEA	24 Jun 2009	25 May 2010	Yes	Yes
<u>Italy</u>	TIEA	2 Oct 2012	12 Jun 2015	Yes	Yes
<u>Malta</u>	TIEA	24 Jan 2012	1 Apr 2012	Yes	Yes
<u>Mexico</u>	TIEA	29 Nov 2012	27 Aug 2014	Yes	Yes
<u>Netherlands</u>	TIEA	23 Apr 2010	1 Dec 2011	Yes	Yes
<u>New Zealand</u>	TIEA	13 Aug 2009	13 May 2011	Yes	Yes
<u>Norway</u>	TIEA	16 Dec 2009	8 Sep 2010	Yes	Yes
<u>Poland</u>	TIEA	31 Jan 2013	5 Dec 2013	Yes	Yes
<u>Portugal</u>	TIEA	14 Oct 2009	24 Apr 2011	Yes	Yes
<u>South Africa</u>	TIEA	2 Feb 2012	21 Jul 2013	Yes	Yes
<u>Sweden</u>	TIEA	16 Dec 2009	3 Jul 2010	Yes	Yes
<u>Turkey</u>	TIEA	4 Dec 2012	not yet in force	Yes	Yes
<u>United Kingdom</u>	TIEA	27 Aug 2009	15 Dec 2010	Yes	Yes
<u>United States</u>	TIEA	31 Mar 2009	22 Dec 2009	Yes	Yes

³³ <<http://eoi-tax.org/jurisdictions/GI#agreements>>.

ANEXO 4. TABLE OF DETERMINATIONS AND RATINGS OF THE PHASE 2 REVIEW

Extraído del *Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes Peer Reviews: Gibraltar 2014* por la OCDE.³⁴

Overall Phase 2 Rating is Largely Compliant

Table of Determinations and Ratings of the Phase 2 Review

JURISDICTIONS SHOULD ENSURE THAT OWNERSHIP AND IDENTITY INFORMATION FOR ALL RELEVANT ENTITIES AND ARRANGEMENTS IS AVAILABLE TO THEIR COMPETENT AUTHORITIES. (TOR A.1)		
Determination	Factors	Recommendations
The element is in place.		
Phase 2 Rating	Factors	Recommendations
Compliant.		
JURISDICTIONS SHOULD ENSURE THAT RELIABLE ACCOUNTING RECORDS ARE KEPT FOR ALL RELEVANT ENTITIES AND ARRANGEMENTS. (TOR A.2)		
Determination	Factors	Recommendations
The element is in place.		
Phase 2 Rating	Factors	Recommendations
Largely Compliant.	<p>Partnerships are required to maintain accounting records in accordance with the standard; however, there is no penalty applicable for breach of this obligation.</p> <p>With accounting information was generally provided, the obligations to maintain accounting records in accordance with the standard only came into force in 2013 and so their effectiveness could not be fully assessed.</p> <p>Partnerships are not subject to systematic oversight of compliance with their accounting obligations.</p>	<p>Gibraltar should introduce appropriate sanctions for non-compliance with the obligation for partnerships to maintain full accounting records.</p> <p>Gibraltar should monitor the practical implementation of the new laws to ensure that all relevant entities and arrangements keep accounting records and underlying documentation in accordance with the standard.</p> <p>Gibraltar should ensure that a regular system of oversight and monitoring of partnerships' obligations to maintain accounting records.</p>
BANKING INFORMATION SHOULD BE AVAILABLE FOR ALL ACCOUNT-HOLDERS. (TOR A.3)		
Determination	Factors	Recommendations
The element is in place.		
Phase 2 Rating	Factors	Recommendations
Compliant.		
COMPETENT AUTHORITIES SHOULD HAVE THE POWER TO OBTAIN AND PROVIDE INFORMATION THAT IS NOT SUBJECT TO A LEGAL OBLIGATION UNDER THE EXCHANGE OF INFORMATION ARRANGEMENT FROM ANY PERSON WITHIN THEIR TERRITORIAL JURISDICTION WHO IS IN POSSESSION OR CONTROL OF SUCH INFORMATION (IRRESPECTIVE OF ANY LEGAL OBLIGATION ON SUCH PERSON TO MAINTAIN THE SECRECY OF THE INFORMATION). (TOR B.1)		
Determination	Factors	Recommendations
The element is in place.		
Phase 2 Rating	Factors	Recommendations
Compliant.		
THE RIGHTS AND SAFEGUARDS (E.G. NOTIFICATION, APPEAL RIGHTS) THAT APPLY TO PERSONS IN THE REQUESTED JURISDICTION SHOULD BE COMPATIBLE WITH EFFECTIVE EXCHANGE OF INFORMATION. (TOR B.2)		
Determination	Factors	Recommendations
The element is in place.	<p>The prior notification procedure in civil tax matters only allows for an exception when the whereabouts of the taxpayer are not known to the competent authority or when the taxpayer does not reside in Gibraltar.</p>	<p>It is recommended that wider exceptions from prior notification be permitted in civil tax matters (e.g. in cases in which the information request is of a very urgent nature or the notification is likely to undermine the chance of the success of the investigation conducted by the requesting jurisdiction).</p>
Phase 2 Rating	Factors	Recommendations
Compliant.		
EXCHANGE OF INFORMATION MECHANISMS SHOULD PROVIDE FOR EFFECTIVE EXCHANGE OF INFORMATION. (TOR C.1)		
Determination	Factors	Recommendations
The element is in place.		
Phase 2 Rating	Factors	Recommendations
Compliant.		

³⁴ Se trata de un documento público en el que la OCDE pone de manifiesto los puntos examinados en la jurisdicción gibraltareña y el resultado de los mismos, junto con las recomendaciones para evitar su inclusión en el listado de jurisdicciones no cooperativas.

THE JURISDICTIONS' NETWORK OF INFORMATION EXCHANGE MECHANISMS SHOULD COVER ALL RELEVANT PARTNERS. (TOR C.2)		
Determination	Factors	Recommendations
The element is in place.		Gibraltar should continue to develop its exchange of information network with all relevant partners.
Phase 2 Rating	Factors	Recommendations
Compliant.		
THE JURISDICTIONS' MECHANISMS FOR EXCHANGE OF INFORMATION SHOULD HAVE ADEQUATE PROVISIONS TO ENSURE THE CONFIDENTIALITY OF INFORMATION RECEIVED. (TOR C.3)		
Determination	Factors	Recommendations
The element is in place.		
Phase 2 Rating	Factors	Recommendations
Largely Compliant.	The systematic disclosure to third parties of the identity of the person or entity specified in the EOI request, including in cases where this is not necessary for gathering the requested information, is not in accordance with the standard.	Gibraltar should not disclose to third parties information that is not needed to obtain the information requested.
THE EXCHANGE OF INFORMATION MECHANISMS SHOULD RESPECT THE RIGHTS AND SAFEGUARDS OF TAXPAYERS AND THIRD PARTIES. (TOR C.4)		
Determination	Factors	Recommendations
The element is in place.		
Phase 2 Rating	Factors	Recommendations
Compliant.		
THE JURISDICTION SHOULD PROVIDE INFORMATION UNDER ITS NETWORK OF AGREEMENTS IN A TIMELY MANNER. (TOR C.5)		
Determination	Factors	Recommendations
The assessment team is not in a position to evaluate whether this element is in place, as it involves issues of practice that are dealt with in the Phase 2 review.		
Phase 2 Rating	Factors	Recommendations
Largely Compliant.	<p>The Commissioner's relationship with an important exchange of information partner has suffered from a lack of communication which has led to the issuing of notices that could have been better formulated and delays in validating requests.</p> <p>Although Gibraltar has recently established new procedures to provide status updates to its treaty partners, they should monitor that its competent authorities' send status updates to its treaty partners in all cases.</p> <p>It is recommended that the Commissioner improves and utilises his existing guidelines and manuals to ensure that EOI requests are dealt with effectively and efficiently.</p>	<p>Gibraltar should work with this partner to improve communication and ensure effective exchange of information.</p> <p>Gibraltar should monitor that status updates are sent to its treaty partners in all cases.</p> <p>Gibraltar should improve its systems to ensure that EOI requests are dealt with effectively and efficiently, in all cases.</p>

V. BIBLIOGRAFÍA

- ARNOLD, B. J., «OECD - The 2008 update of the OECD Model : An Introduction - IBFD», *Bulletin for International Taxation*, Volume 63, nº 5 (2009).
- AVERY JONES, J. F. «OECD - 2008 OECD Model : Place of effective management - What one can learn from the History - , IBFD», *Bulletin for International Taxation*, Volume 63, nº 5 (2009).
- CALDERÓN CARRERO, J. M., «El artículo 26 MC OCDE 2000: la cláusula de intercambio de información», en *Comentarios a los convenios para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal concluidos por España (Análisis a la luz del Modelo de Convenio de la OCDE y de la legislación y jurisprudencia española)*, La Coruña, Instituto de Estudios Económicos de Galicia, 2004.
- CALDERÓN CARRERO, J. M. «Intercambio de información tributaria y derechos de defensa del contribuyente: la jurisprudencia del TJUE en el asunto Sabou», *Carta Tributaria. Monografías*, nº 2, (2014), pp. 2-18.
- CALDERÓN CARRERO, J. M. , «La seguridad jurídica como límite comunitario a la articulación de cláusulas de prevención y lucha contra el fraude y la evasión fiscal: una nota sobre la STJUE de 5 de julio de 2012, Asunto SIAT, C-318/10», *Estudios Financieros. Revista de Contabilidad y Tributación: Comentarios, Casos Prácticos*, nº 356 (2012), pp. 81-104.
- CARRASCO GONZÁLEZ, F., «Los paraísos fiscales a la luz del ordenamiento español y del Derecho Comunitario. El caso de Gibraltar» en GONZÁLEZ GARCÍA, I.; VALLE GÁLVEZ, A. del (Eds.), *Gibraltar y el Foro Tripartito de Diálogo*, Dykinson, Madrid 2009, pp. 179-238.
- DOURADO, A. P., «Article 26. Exchange of Information», en *Klaus Vogel on Double Taxation Conventions*, Kluwer Law International, 2015.
- GRAVELLE, J. G., «Tax Havens: International tax avoidance and evasion», *National Tax Journal*, nº 62 (2009), pp. 53- 727.
- MARTÍN JIMÉNEZ, A; HERNÁNDEZ GUERRERO, V., «El Derecho Tributario de Gibraltar desde la óptica española y de la Unión Europea», en VALLE GÁLVEZ, A. del; GONZÁLEZ GARCÍA, I., (Eds.), *Gibraltar, 300 Años*, Cádiz, Universidad de Cádiz, 2004, pp. 237-313.
- MARTÍN JIMÉNEZ, A.; CALDERÓN CARRERO, J.M., «Las normas antiparaíso fiscal españolas y su compatibilidad con el Derecho Comunitario: el caso específico de Malta y

Chipre tras la adhesión a la Unión Europea», *Documentos - Instituto de Estudios Fiscales*, nº 11 (2004), pp. 3-50.

MARTÍN MORATA, B. «Los Acuerdos de Intercambio de Información» en *Cuadernos de formación. Volumen 10/2010*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, 2010, pp. 109-126.

MARTÍNEZ GINER, L. A., *La protección jurídica del contribuyente en el intercambio de información entre Estados*, Iustel, 2008.

MERINO ESPINOSA, M. P.; NOCETE CORREA, F. J., «El intercambio de información tributaria: entre la diversidad normativa, la imprecisión conceptual y la pluralidad de intereses», *Crónica Tributaria*, nº 139 (2011), pp. 139-164.

MORENO GONZÁLEZ, S., «Nuevas tendencias en materia de intercambio internacional de información tributaria: hacia un mayor y más efectivo intercambio automático de información», *Crónica Tributaria*, nº 146 (2013), pp. 193-220.

OLIVARES OLIVARES, B., «La protección de los datos personales en el ámbito tributario a la luz de la Directiva 2011/16/UE. Situación actual y perspectivas de futuro», en MARTÍNEZ GINER, L M., ET AL (Eds), *Intercambio de información y medidas fiscales de efecto equivalente (Jornada preparatoria del Congreso de la EATLP) Documentos - Instituto de Estudios Fiscales*, nº. 8, 2014, Instituto de Estudios Fiscales, pp. 119-128.

PISTONE, P., «La planificación fiscal agresiva y las categorías conceptuales del Derecho Tributario global», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, nº 170 (2016), pp. 109-151.

SANTA-BÁRBARA RUPÉREZ, J., «Un ejemplo de paraíso fiscal: El Peñón de Gibraltar», *Anuario Jurídico y Económico Escurialense*, nº 35 (2002), pp. 251-268

VALLEJO CHAMORRO, J M. «La competencia fiscal perniciosa en el seno de la OCDE y la Unión Europea», *Información Comercial Española, ICE: Revista de Economía, (Ejemplar dedicado a: nuevas tendencias en Economía y Fiscalidad Internacional)*, nº 825 (2005), pp. 147-160.



Cuadernos de Gibraltar

Gibraltar Reports

#02 | 2016-2017

Sumario

Table of Contents

PRESENTACIÓN

Inmaculada GONZÁLEZ GARCÍA; Alejandro del VALLE GÁLVEZ

EDITORIAL

Alejandro del VALLE GÁLVEZ, Brexit Negotiations and Gibraltar: Time for a 'Modus Vivendi'?

CONFERENCIAS DE EXCELENCIA

Antonio REMIRO BROTÓNS, Gibraltar en la política exterior de España

ESTUDIOS

Tito BENADY, The Jews of Gibraltar before the Treaty of Utrecht and the development of the Jewish Community since

Alejandro del VALLE GÁLVEZ, Gibraltar, the Brexit, the Symbolic Sovereignty and the Dispute. A Principality in the Straits?

Miguel ACOSTA SÁNCHEZ, Gibraltar, trabajadores fronterizos y controles de frontera

Jesús VERDÚ BAEZA, Controversia y protección del patrimonio cultural subacuático en la Bahía de Algeciras/Gibraltar

Luis ROMERO BARTUMEUS, Los actores que intervienen en la estrategia del Estrecho de Gibraltar

Teresa PONTÓN ARICHA, Los acuerdos internacionales de intercambio de información fiscal con Gibraltar

Martín GUILLERMO RAMÍREZ, Instrumentos legales para la cooperación transfronteriza: Las Agrupaciones Europeas de Cooperación Territorial

ÁGORA

Fabian PICARDO, Futuros para Gibraltar y el Campo tras el Brexit

Peter CARUANA, No hay fórmula más eficaz o válida que el diálogo tripartito

Juan CARMONA DE CÓZAR, El Grupo Transfronterizo / Cross-Frontier Group. Historia, motivación y objetivos

Peter MONTEGRIFFO, Gibraltar - Campo de Gibraltar, evolución y perspectivas de futuro para la convivencia transfronteriza

Tito BENADY, Inmigración en Gibraltar procedente de otras colonias británicas en el Mediterráneo: Menorca en el Siglo XVIII, y Malta en el Siglo XIX

RECENSIONES

Gracia LEÓN ROMERO, Campo de Gibraltar, una imagen con valor estratégico, por Juan Domingo TORREJÓN RODRÍGUEZ

José Ramón REMACHA TEJADA, Gibraltar y sus límites, por José Antonio DORAL GARCÍA

DOCUMENTACIÓN



AUGibraltar
Aula Universitaria
Gibraltar - Campo de Gibraltar

CÁTEDRA JEAN MONNET
INMIGRACIÓN Y FRONTERAS
DERECHO DE LA UNIÓN EUROPEA
EDUCACIÓN DE LA UNIÓN EUROPEA



**ESTUDIOS
INTERNACIONALES
Y EUROPEOS**

Centro de Estudios Internacionales y Europeos
del Área del Estrecho
SEJ-572