



# PREGUNTAS FRECUENTES SOBRE LA OBLIGACIÓN DE INFORMACIÓN DE MECANISMOS TRANSFRONTERIZOS DE PLANIFICACIÓN FISCAL

(Modelos 234, 235 y 236)

Última actualización: 05-06-2024

## Índice

<b>1. INTRODUCCIÓN</b> .....	<b>8</b>
<b>2. <span style="border: 1px solid black; padding: 2px;">Actualizado</span> NORMATIVA</b> .....	<b>9</b>
<b>3. CUESTIONES GENERALES</b> .....	<b>10</b>
3.1. ¿Quién es un intermediario? .....	10
3.2. ¿Qué requisitos deben cumplirse para ser intermediario? .....	11
3.3. ¿Quién es un obligado tributario interesado? .....	11
3.4. ¿Qué se considera mecanismo de planificación fiscal objeto de declaración? .....	11
3.5. ¿Qué se considera mecanismo transfronterizo a los efectos de los Modelos 234, 235 y 236? .....	12
3.6. ¿Qué se considera mecanismo comercializable? .....	12
3.7. ¿Qué mecanismos de planificación fiscal tienen que declararse en España? .....	12
3.8. ¿Qué es una señal distintiva? .....	12
3.9. ¿Qué señales distintivas están vinculadas al criterio de beneficio principal?.....	13
3.10. ¿Hay alguna distintiva que por sí sola no baste para que el mecanismo deba presentarse? .....	13
3.11. ¿Cuándo debe usarse el campo “Otra información” de las señales distintivas?.....	14
<b>4. OTRAS CUESTIONES GENERALES DE CUMPLIMENTACIÓN</b> .....	<b>14</b>
4.1. ¿Cómo puedo presentar los Modelos 234, 235 y 236?.....	14
4.2. ¿Puede presentarse una declaración Modelo 234, 235 ó 236 que sustituya a una anterior ya presentada? ¿Cómo? .....	14
4.3. En caso de que se haya presentado una declaración por formulario web, ¿la declaración posterior que se presente modificando la anterior, tiene que presentarse también por formulario como la primera o puede presentarse vía servicio web?.....	15
4.4. ¿Qué es el AID, DID y el número de justificante?.....	15
4.5. ¿Qué debo hacer con el ArrangementID? .....	15



---

4.6. ¿Qué debo hacer con el DisclosureID? .....	15
4.7. ¿Qué debo hacer con el número de justificante?.....	15
4.8. ¿Puedo hacer pruebas de la conexión vía servicio web para la presentación, modificación y baja de las declaraciones? .....	16
<b>5. DECLARACIÓN DE INFORMACIÓN DE DETERMINADOS MECANISMOS TRANSFRONTERIZOS DE PLANIFICACIÓN FISCAL (MODELO 234) .....</b>	<b>16</b>
5.1. OBLIGADOS A PRESENTAR EL MODELO 234.....	16
5.1.1. ¿Qué intermediarios están obligados a presentar declaración Modelo 234 ante la Administración española? .....	16
5.1.2. ¿Qué intermediarios no están obligados a presentar declaración Modelo 234? .....	16
5.1.3. Los intermediarios que presenten el Modelo 235, ¿tienen obligación de presentar el Modelo 234? .....	17
5.1.4. Los intermediarios que participen en un mecanismo transfronterizo comercializable que ha sido declarado en un Modelo 235 por otro intermediario participante, ¿tienen obligación de presentar el Modelo 234?.....	17
5.1.5. Existiendo varios intermediarios, si alguno de ellos no conoce de forma completa el mecanismo transfronterizo sujeto a la obligación de informar, ¿tiene obligación de presentar la declaración informativa? ¿tiene la consideración de intermediario a los efectos de estas obligaciones informativas?.....	17
5.1.6. Si sólo existe un intermediario con conocimiento parcial del mecanismo ¿tiene obligación de declarar? ¿a quién corresponde esta obligación?.....	17
5.1.7. ¿Cuándo se debe marcar en el M234 que no se trata de la primera declaración del mecanismo? .....	18
5.1.8. ¿Qué obligados tributarios interesados están obligados a presentar declaración Modelo 234? .....	18
5.1.9. Existiendo obligación de presentar la declaración informativa sobre el mecanismo transfronterizo de planificación fiscal por los obligados tributarios ¿Cuándo tienen los obligados tributarios interesados que presentar declaración ante la Administración tributaria española?.....	18
5.1.10. Existiendo obligación de presentar la declaración informativa sobre el mecanismo transfronterizo de planificación fiscal por los obligados tributarios ¿Qué obligados tributarios interesados no tienen obligación de presentar declaración Modelo 234?.....	19
5.1.11. Los obligados tributarios interesados que intervengan en un mecanismo transfronterizo comercializable que ha sido declarado en un Modelo 235, ¿tienen obligación de presentar el Modelo 234? .....	19
5.2. CONTENIDO DEL MODELO 234.....	19
5.2.1. ¿Qué datos deben contenerse en el Modelo 234?.....	19
5.2.2. Si el declarante es el obligado tributario interesado ¿tiene que cumplimentar los datos en el apartado Información sobre los obligados tributarios interesados? .....	20
5.2.3. Si el declarante es un intermediario ¿tiene que cumplimentar los datos en el apartado Información sobre los intermediarios?.....	20



---

5.2.4.	¿Qué se entiende por empresa asociada al obligado tributario interesado participante en el mecanismo transfronterizo de planificación fiscal? .....	20
5.2.5.	¿Qué se entiende por persona o entidad afectada por un mecanismo transfronterizo declarado? .....	21
5.2.6.	¿Qué debe declararse en el campo “Estados Miembros en los que estaría obligado a declarar” contenido en el apartado “Información sobre los intermediarios”?.....	21
5.2.7.	¿Qué se entiende por valor del efecto fiscal derivado del mecanismo transfronterizo declarado? .....	21
5.2.8.	¿Qué se considera ahorro fiscal? .....	22
5.2.9.	En caso de que en un mecanismo transfronterizo declarado participen personas o entidades que tuvieran la consideración de empresas asociadas ¿cómo se determina si existe ahorro fiscal? .....	22
5.2.10.	¿Cuándo se entiende que concurre el criterio de beneficio principal?.....	22
5.2.11.	¿Cuándo se entiende que un Estado Miembro es afectado por un mecanismo transfronterizo declarado? .....	22
5.2.12.	¿Cómo se debe cumplimentar el campo de la estructura del mecanismo?.....	23
5.2.13.	En el Modelo 234 ¿se puede utilizar el inglés o será exclusivamente en castellano?.....	23
5.3.	<b>PLAZOS DE PRESENTACIÓN DEL MODELO 234.</b> .....	23
5.3.1.	¿Cuándo debe presentarse el Modelo 234? .....	23
5.3.2.	¿Cuándo se considera que un mecanismo se pone a disposición para su ejecución? .....	24
5.3.3.	¿Cuándo se considera que un mecanismo es ejecutable? .....	24
5.3.4.	¿Cuándo se considera que se ha realizado la primera fase de ejecución de un mecanismo transfronterizo de planificación fiscal? .....	24
5.3.5.	En caso de que un obligado tributario interesado o un intermediario tengan obligación de presentar el Modelo 234 por haber recibido una comunicación de un intermediario eximido del que son clientes porque la cesión de la información vulnera el régimen jurídico del deber de secreto profesional ¿cuándo debe presentar el modelo 234? .....	24
5.3.6.	Los mecanismos transfronterizos sometidos a declaración cuya primera fase se haya ejecutado entre el 25 de junio de 2018 y el 30 de junio de 2020 ¿cuándo debo declararlos? ¿Cuándo debo presentar el modelo 234? .....	24
5.3.7.	Los mecanismos transfronterizos sometidos a comunicación cuya obligación haya surgido entre el 1 de julio de 2020 y el 13 de abril de 2021 ¿cuándo debo declararlos? ¿Cuándo debo presentar el modelo 234? .....	25
6.	<b>DECLARACIÓN DE INFORMACIÓN DE ACTUALIZACIÓN DE DETERMINADOS MECANISMOS TRANSFRONTERIZOS COMERCIALIZABLES (MODELO 235)</b> .....	25
6.1.	<b>OBLIGADOS A PRESENTAR EL MODELO 235.</b> .....	25
6.1.1.	¿Quién tiene la obligación de presentar el Modelo 235? .....	25
6.1.2.	¿Qué intermediarios están obligados a presentar declaración Modelo 235 ante la Administración española? .....	25
6.1.3.	En caso de que no se haya producido ninguna variación en los datos del mecanismo transfronterizo comercializable ¿los intermediarios tienen que presentar el Modelo 235?.....	26



---

6.1.4.	Los intermediarios que presenten el Modelo 235, ¿tienen obligación de presentar el Modelo 234? .....	26
6.1.5.	Los intermediarios que participen en un mecanismo transfronterizo comercializable que ha sido declarado en un Modelo 235 declarado por otro intermediario participe, ¿tienen obligación de presentar el Modelo 235? .....	26
6.2.	<b>CONTENIDO DEL MODELO 235</b> .....	27
6.2.1.	¿Qué mecanismos transfronterizos deben declararse en el Modelo 235? .....	27
6.2.2.	¿Qué datos deben contenerse en el Modelo 235?.....	27
6.2.3.	¿Qué datos deben cumplimentarse en el Modelo 235?.....	27
6.3.	<b>PLAZOS DE PRESENTACIÓN DEL MODELO 235.</b> .....	27
6.3.1.	¿Cuándo debe presentarse el Modelo 235? .....	27
6.3.2.	¿Cuándo se considera que un mecanismo transfronterizo se ha actualizado? .....	28
6.3.3.	Caso: Un mecanismo transfronterizo de planificación fiscal comercializable ha sido declarado en un modelo 234 o 235 previo. Este mecanismo es objeto de actualización. Si respecto a este mecanismo comercializable que debe ser objeto de declaración por actualización existen dos intermediarios y uno de ellos comunica al otro que está eximido de la obligación de informar por suponer esta declaración una vulneración al deber de secreto profesional, ¿Qué plazo tienen el otro intermediario para presentar la declaración informativa?.....	28
6.3.4.	¿Cuándo debe presentarse la declaración de información de actualización de determinados mecanismos transfronterizos comercializables que se hayan puesto a disposición entre el 1 de julio y el 31 de marzo de 2021? .....	28
6.3.5.	¿Qué ejercicio y período deberá indicarse cuando se presente la declaración de información de actualización de determinados mecanismos transfronterizos comercializables que se hayan puesto a disposición entre el 1 de julio y el 31 de marzo de 2021?.....	28
<b>7.</b>	<b>DECLARACIÓN DE INFORMACIÓN DE LA UTILIZACIÓN DE DETERMINADOS MECANISMOS TRANSFRONTERIZOS DE PLANIFICACIÓN FISCAL (MODELO 236)</b>	<b>29</b>
7.1.	<b>OBLIGADOS A PRESENTAR EL MODELO 236.</b> .....	29
7.1.1.	¿Quién tiene la obligación de presentar el Modelo 236? .....	29
7.1.2.	¿Qué obligados tributarios interesados están obligados a presentar declaración Modelo 236 ante la Administración española? .....	29
7.1.3.	En caso de que no se haya utilizado en España el mecanismo transfronterizo de planificación ¿los obligados tributarios interesados tienen que presentar el Modelo 236? .....	29
7.2.	<b>CONTENIDO DEL MODELO 236</b> .....	30
7.2.1.	¿Qué mecanismos transfronterizos deben declararse en el Modelo 236? .....	30
7.2.2.	¿Debe declararse en el Modelo 236 un mecanismo que no ha sido previamente declarado?.....	30
7.2.3.	¿Qué datos deben contenerse en el Modelo 236?.....	30
7.2.4.	¿Qué datos deben cumplimentarse en el Modelo 236?.....	30
7.2.5.	¿Qué se entiende por valor del efecto fiscal derivado del mecanismo en el año a que se refiere la declaración? .....	30
7.2.6.	¿Qué se considera ahorro fiscal? .....	31



---

7.3. PLAZOS DE PRESENTACIÓN DEL MODELO 236. ....	31
7.3.1. ¿Cuándo debe presentarse el Modelo 236? .....	31
7.3.2. ¿Respecto de qué mecanismos transfronterizos de planificación fiscal declarados será exigible el Modelo 236?.....	31
<b>8. INFRACCIONES Y SANCIONES DE LA OBLIGACIÓN DE INFORMACIÓN SOBRE MECANISMOS TRANSFRONTERIZOS DE PLANIFICACIÓN FISCAL.....</b>	<b>31</b>
8.1. INFRACCIÓN TRIBUTARIA POR NO PRESENTAR EN PLAZO LOS MODELOS 234, 235 Ó 236. ....	31
8.1.1. ¿Qué calificación tiene la infracción tributaria por no presentar en plazo los Modelos 234, 235 ó 236? .....	31
8.1.2. En caso de que se presente en plazo una declaración incompleta, inexacta o con datos falsos y posteriormente se presente fuera de plazo sin requerimiento previo una declaración complementaria o sustitutiva de la anterior, ¿qué infracción se produce?.....	32
8.1.3. ¿Qué sanción corresponde a la infracción tributaria por no presentar en plazo los Modelos 234, 235 ó 236? .....	32
8.2. INFRACCIÓN TRIBUTARIA POR PRESENTAR DE FORMA INCOMPLETA, INEXACTA O CON DATOS FALSOS LOS MODELOS 234, 235 Ó 236. ....	32
8.2.1. ¿Qué calificación tiene la infracción tributaria por presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos los Modelos 234, 235 ó 236?.....	32
8.2.2. En caso de que se presente en plazo una declaración incompleta, inexacta o con datos falsos y posteriormente se presente fuera de plazo sin requerimiento previo una declaración complementaria o sustitutiva de la anterior, ¿qué infracción se produce?.....	33
8.2.3. ¿Qué sanción corresponde a la infracción tributaria por presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos los Modelos 234, 235 ó 236? .....	33
8.3. INFRACCIÓN TRIBUTARIA POR PRESENTAR LOS MODELOS 234, 235 Ó 236 POR MEDIOS DISTINTOS A LOS OBLIGADOS. ....	33
8.3.1. ¿Qué calificación tiene la infracción tributaria por presentar los Modelos 234, 235 ó 236 por medios distintos a los obligados? .....	33
8.3.2. ¿Qué sanción corresponde a la infracción tributaria por presentar los Modelos 234, 235 ó 236 por medios distintos a los obligados?.....	34
8.4. CUESTIONES COMUNES A LAS INFRACCIONES TRIBUTARIAS DE LAS OBLIGACIONES DE INFORMACIÓN SOBRE MECANISMOS TRANSFRONTERIZOS DE PLANIFICACIÓN FISCAL.....	34
8.4.1. ¿Qué se entiende por dato o conjunto de datos que debiera declararse en el Modelo 234?..	34
8.4.2. ¿Qué se entiende por dato o conjunto de datos que debiera declararse en el Modelo 235?..	34
8.4.3. ¿Qué se entiende por dato o conjunto de datos que debiera declararse en el Modelo 236?..	34
8.4.4. ¿Las infracciones tributarias de las obligaciones de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal son incompatibles con las reguladas en el Título IV capítulo III LGT?.....	34



- 8.4.5. ¿Se aplican a las infracciones tributarias de las obligaciones de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal los criterios de graduación y reducciones de sanciones regulados en los artículos 187 y 188 LGT? .....35

**9. COMUNICACIONES ENTRE LOS INTERVINIENTES Y PARTÍCIPES EN LOS MECANISMOS TRANSFRONTERIZOS DE PLANIFICACIÓN FISCAL OBJETO DE DECLARACIÓN..... 35**

- 9.1. **Actualizado** COMUNICACIÓN DEL INTERMEDIARIO EXIMIDO DE LA OBLIGACIÓN DE INFORMAR POR EL DEBER DE SECRETO PROFESIONAL A QUIENES SEAN SUS CLIENTES, YA SEAN OTROS INTERMEDIARIOS O LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS INTERESADOS QUE PARTICIPEN EN LOS CITADOS MECANISMOS. .... 35

- 9.1.1. **Novedad** ¿Cómo debe cumplirse el deber de comunicación del intermediario eximido de la obligación de informar por el secreto profesional? .....35
- 9.1.2. ¿Quién tiene que realizar esta comunicación?.....35
- 9.1.3. ¿Quién puede recibir esta comunicación? .....36
- 9.1.4. ¿Qué efectos jurídicos produce la recepción de esta comunicación? .....36
- 9.1.5. ¿Cuándo deberá realizarse esta comunicación? .....36
- 9.1.6. **Actualizado** ¿Qué modelo puede utilizarse para realizarse esta comunicación? .....36
- 9.1.7. Esta comunicación ¿debe enviarse a la Agencia Tributaria? ¿debe utilizarse la página web de la Agencia Tributaria? .....36
- 9.1.8. En caso de que esta comunicación no se realice en plazo o se efectúe omitiendo datos o incluyendo daos falsos, incompletos o inexactos ¿constituye infracción tributaria? .....37
- 9.1.9. ¿Se aplican a las infracciones tributarias por no efectuar comunicación en plazo o efectuarla omitiendo datos o incluyendo datos falsos, incompletos o inexactos, los criterios de graduación y reducciones de sanciones regulados en los artículos 187 y 188 LGT? .....37

**9.2. COMUNICACIÓN DE PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN INFORMATIVA DE DETERMINADOS MECANISMOS TRANSFRONTERIZOS DE PLANIFICACIÓN FISCAL POR UN INTERMEDIARIO QUE DETERMINA LA EXENCIÓN DE PRESENTACIÓN DEL RESTO DE INTERMEDIARIOS..... 37**

- 9.2.1. ¿Quién tiene que realizar esta comunicación?.....37
- 9.2.2. ¿Podrá un intermediario realizar una comunicación a un obligado tributario interviniente? ....37
- 9.2.3. ¿Quién puede recibir esta comunicación? .....38
- 9.2.4. ¿Qué efectos jurídicos produce la recepción de esta comunicación? .....38
- 9.2.5. ¿Cuándo deberá realizarse esta comunicación? .....38
- 9.2.6. ¿Qué modelo puede utilizarse para realizarse esta comunicación? .....38
- 9.2.7. Esta comunicación ¿debe enviarse a la Agencia Tributaria? ¿debe utilizarse la página web de la Agencia Tributaria? .....39
- 9.2.8. En caso de que esta comunicación no se realice en plazo o se efectúe omitiendo datos o incluyendo daos falsos, incompletos o inexactos ¿constituye infracción tributaria? .....39



---

9.2.9.	¿Se aplican a las infracciones tributarias por no efectuar comunicación en plazo o efectuarla omitiendo datos o incluyendo datos falsos, incompletos o inexactos, los criterios de graduación y reducciones de sanciones regulados en los artículos 187 y 188 LGT? .....	39
9.3.	<b>COMUNICACIÓN DE PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN INFORMATIVA DE DETERMINADOS MECANISMOS TRANSFRONTERIZOS DE PLANIFICACIÓN FISCAL POR UN OBLIGADO TRIBUTARIO INTERESADO QUE DETERMINA LA EXENCIÓN DE PRESENTACIÓN DEL RESTO DE OBLIGADOS TRIBUTARIOS INTERESADOS.....</b>	<b>39</b>
9.3.1.	¿Quién tiene que realizar esta comunicación?.....	39
9.3.2.	¿Quién puede recibir esta comunicación? .....	39
9.3.3.	¿Qué efectos jurídicos produce la recepción de esta comunicación? .....	40
9.3.4.	¿Cuándo deberá realizarse esta comunicación? .....	40
9.3.5.	¿Qué modelo puede utilizarse para realizarse esta comunicación? .....	40
9.3.6.	Esta comunicación ¿debe enviarse a la Agencia Tributaria? ¿debe utilizarse la página web de la Agencia Tributaria? .....	40
9.3.7.	En caso de que esta comunicación no se realice en plazo o se efectúe omitiendo datos o incluyendo daos falsos, incompletos o inexactos ¿constituye infracción tributaria?.....	40
9.3.8.	¿Se aplican a las infracciones tributarias por no efectuar comunicación en plazo o efectuarla omitiendo datos o incluyendo datos falsos, incompletos o inexactos, los criterios de graduación y reducciones de sanciones regulados en los artículos 187 y 188 LGT? .....	41
9.4.	<b>COMUNICACIÓN DEL INTERMEDIARIO A OBLIGADOS TRIUTARIOS INTERESADOS QUE SEAN PERSONA FÍSICA DE LA INFORMACIÓN QUE SERÁ SUMINISTRADA A LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. ....</b>	<b>41</b>
9.4.1.	¿Quién tiene que realizar esta comunicación?.....	41
9.4.2.	¿Quién recibirá esta comunicación?.....	41
9.4.3.	¿Qué contenido tendrá esta comunicación? .....	41
9.4.4.	¿Cuándo deberá realizarse esta comunicación? .....	41
9.4.5.	¿Qué efectos jurídicos produce la recepción de esta comunicación? .....	42
9.4.6.	Esta comunicación ¿debe enviarse a la Agencia Tributaria? ¿debe utilizarse la página web de la Agencia Tributaria? .....	42



## 1. INTRODUCCIÓN

La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que ha sido modificada por la Ley 10/2020, de 29 de diciembre, en transposición de la Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, de 25 de mayo de 2018, que modifica la Directiva 2011/16/UE por lo que se refiere al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información y posteriormente por la Ley 13/2023 de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias, crea tres obligaciones distintas de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal:

- a) Información de mecanismos transfronterizos de planificación fiscal. Se cumplirá con esta obligación mediante la presentación del modelo 234.

El modelo 234 debe presentarse por los intermediarios, o en su caso, los obligados tributarios interesados en los términos previstos en los apartados 4 y 5 del artículo 45 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (RGAT).

En este modelo se declararán los mecanismos que tengan la consideración de transfronterizos en los cuales concurren determinadas circunstancias denominadas “señas distintivas”.

- b) Información de actualización de los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal. Se cumplirá esta obligación con la presentación del modelo 235.

El modelo 235 debe presentarse por los intermediarios en los términos recogidos en el artículo 48 del RGAT. En este modelo se declararán los datos actualizados de los mecanismos transfronterizos comercializables, es decir, de los mecanismos transfronterizos diseñados, comercializados, ejecutables o puestos a disposición para su ejecución sin necesidad de adaptación sustancial, siempre que hayan sido declarados con anterioridad.

- c) Información de la utilización en España de los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal. Se cumplirá esta obligación con la presentación del modelo 236.

El modelo 236 debe presentarse por los obligados tributarios interesados en los términos previstos en el artículo 49 del RGAT. En este modelo se declarará la información relativa a la utilización en España de los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal que hayan debido ser previamente declarados a la Administración tributaria española o a otra Administración tributaria en virtud de la Directiva 2011/16/UE.





La ley 13/2023, de 24 de mayo, crea una nueva obligación a los intermediarios, consistente en el deber de comunicar a todo obligado tributario interesado que sea persona física que la información sobre dicho obligado será suministrada a la Administración tributaria y transferida con arreglo a la Directiva 2011/16/UE.

Además, las obligaciones entre particulares derivadas de la obligación de información de los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal deben modificarse para adaptarse a la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (Gran Sala) de 8 de diciembre de 2022, en el asunto C-694/20, que ha declarado que la obligación impuesta a los intermediarios amparados por el secreto profesional que notifiquen el ejercicio de dicho secreto al resto de intermediarios que no son sus clientes, vulnera el artículo 7 de la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea en el caso de los abogados. En orden a recoger dicha jurisprudencia, se modifica el régimen de la obligación de información de determinados mecanismos de planificación fiscal eliminando dicha comunicación.

## 2. **Actualizado** **NORMATIVA**

- La Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, de 25 de mayo de 2018, que modifica la Directiva 2011/16/UE por lo que se refiere al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información.
- Ley 10/2020, de 29 de diciembre, por la que se modifica la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, de 25 de mayo de 2018, que modifica la Directiva 2011/16/UE por lo que se refiere al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información.
- La ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias.
- El Real Decreto 243/2021, de 6 de abril, por el que se modifica el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (RGAT).
- Real Decreto 117/2024, de 30 de enero, por el que se desarrollan las normas y los procedimientos de diligencia debida en el ámbito del intercambio automático obligatorio de información comunicada por los operadores de plataformas, y se modifican el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021



por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias.

- La Orden HAC/342/2021, de 12 de abril, por la que se aprueba el modelo 234 de «Declaración de información de determinados mecanismos transfronterizos de planificación fiscal», el modelo 235 de «Declaración de información de actualización de determinados mecanismos transfronterizos comercializables» y el modelo 236 de «Declaración de información de la utilización de determinados mecanismos transfronterizos de planificación fiscal». (BOE 13 de abril).
- Orden HAC/266/2024, de 18 de marzo, por la que se aprueba el modelo 239, "Declaración de información de determinados mecanismos de planificación fiscal en el ámbito del Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre intercambio automático de información relativa a los mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información y las estructuras extraterritoriales opacas" y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación, y se modifica la Orden HAC/342/2021, de 12 de abril, por la que se aprueba el modelo 234 de "Declaración de información de determinados mecanismos transfronterizos de planificación fiscal", el modelo 235 de "Declaración de información de actualización de determinados mecanismos transfronterizos comercializables" y el modelo 236 de "Declaración de información de la utilización de determinados mecanismos transfronterizos de planificación fiscal". (BOE 22 de marzo).
- Resolución de 8 de abril de 2021, del Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, por la que se aprueban los modelos de comunicaciones entre los intervinientes y partícipes en los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal objeto de declaración. (BOE 13 de abril).
- Resolución de 8 de mayo de 2024, del Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica la de 8 de abril de 2021, por la que se aprueban los modelos de comunicaciones entre los intervinientes y partícipes en los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal objeto de declaración (BOE 17 de mayo).

### **3. CUESTIONES GENERALES**

#### **3.1. ¿Quién es un intermediario?**

1º. Toda persona o entidad que diseñe, comercialice, organice, ponga a disposición para su ejecución un mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información, o que gestione su ejecución.

2º. Toda persona o entidad que conoce o razonablemente cabe suponer que conoce que se ha comprometido a prestar directamente o por medio de otras personas ayuda, asistencia o asesoramiento con respecto al diseño, comercialización, organización, puesta a disposición



para su ejecución o gestión de la ejecución de un mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información.

Artículo 3.21 Directiva, DA 23ª.1 LGT y 45.4.a) RGAT

### **3.2. ¿Qué requisitos deben cumplirse para ser intermediario?**

Para ser intermediario, una persona deberá cumplir, como mínimo, una de las siguientes condiciones adicionales:

- a) residir a efectos fiscales en un Estado miembro;
- b) disponer de un establecimiento permanente en un Estado miembro a través del cual se prestan los servicios con respecto al mecanismo;
- c) haberse constituido en un Estado miembro o estar sujeta a la legislación de un Estado miembro;
- d) estar inscrita en una asociación profesional relacionada con servicios jurídicos, fiscales o de consultoría en un Estado miembro;

Artículo 3.21 Directiva.

### **3.3. ¿Quién es un obligado tributario interesado?**

Cualquier persona o entidad a cuya disposición se haya puesto, para su ejecución, un mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información o que se dispone a ejecutar o ha ejecutado la primera fase de tales mecanismos.

Artículo 3.22 Directiva, DA 23ª.1 LGT y 45.4.b) RGAT

### **3.4. ¿Qué se considera mecanismo de planificación fiscal objeto de declaración?**

Todo acuerdo, negocio jurídico, esquema u operación que tengan la consideración de transfronterizo.

A estos efectos, un mecanismo podrá incluir, en su caso, una serie de mecanismos y podrá estar constituido por más de una fase o parte.

No tendrán la consideración individualizada de mecanismo los pagos derivados de la formalización de mecanismos que deban ser objeto de declaración que no tengan una sustantividad propia que obligue a un tratamiento individualizado, sin perjuicio de su declaración como parte del contenido de este último mecanismo.

No tendrán la consideración de mecanismo transfronterizo de planificación fiscal objeto de declaración aquellos acuerdos, negocios jurídicos, esquemas u operaciones transfronterizas basadas en regímenes fiscales comunicados y expresamente autorizados por una decisión de la Comisión Europea.

Art. 45.2.a) RGAT y DA 23ª.1. c) LGT



### **3.5. ¿Qué se considera mecanismo transfronterizo a los efectos de los Modelos 234, 235 y 236?**

Aquellos mecanismos que afecten a más de un Estado miembro o a un Estado miembro y una tercera jurisdicción fiscal cuando concorra cualquiera de las condiciones siguientes:

A) Que no todos los participantes del mecanismo sean residentes fiscales en la misma jurisdicción.

B) Que uno o más de los participantes del mecanismo sean simultáneamente residentes fiscales en más de una jurisdicción.

C) Que uno o varios de los participantes del mecanismo ejerzan una actividad económica en otra jurisdicción fiscal a través de un establecimiento permanente situado en esa jurisdicción, y el mecanismo constituya una parte o la totalidad de la actividad económica de ese establecimiento permanente.

D) Que uno o varios de los participantes en el mecanismo ejerzan una actividad en otra jurisdicción sin ser residente a efectos fiscales o sin crear un establecimiento permanente que esté situado en esta jurisdicción y el mecanismo constituya una parte o la totalidad de dicha actividad económica.

E) Que dicho mecanismo tenga posibles consecuencias sobre el intercambio automático de información o la identificación de la titularidad real.

Artículo 3.18 Directiva, DA 23ª.1.a) LGT y 45.2.b) RGAT

### **3.6. ¿Qué se considera mecanismo comercializable?**

Un mecanismo transfronterizo diseñado, comercializado, ejecutable o puesto a disposición para su ejecución sin necesidad de adaptación sustancial.

Artículo 3.24 Directiva y DA 23ª.1.c) LGT

### **3.7. ¿Qué mecanismos de planificación fiscal tienen que declararse en España?**

Todos aquellos mecanismos que tengan la consideración de transfronterizos y respecto de los cuales concorra alguna de las señas distintivas a las cuales se refiere el Anexo IV de la Directiva 2011/16/UE en los términos desarrollados en el artículo 47 RGAT.

Art.45.2. b) 1º RGAT

### **3.8. ¿Qué es una seña distintiva?**

Una característica o particularidad de un mecanismo transfronterizo que supone una indicación de un riesgo potencial de elusión fiscal, enumerada en el Anexo IV de la Directiva 2011/16/UE del Consejo en los términos desarrollados en el artículo 47 RGAT.

Art. 3.20 Directiva y 45.2.b) 3º RGAT.



### 3.9. ¿Qué señas distintivas están vinculadas al criterio de beneficio principal?

Las siguientes señas distintivas sólo se pueden utilizar cuando se marque que el mecanismo cumple el criterio del "Beneficio Principal":

- A. Señas distintivas generales vinculadas al criterio del beneficio principal.
- B. Señas distintivas específicas vinculadas al criterio del beneficio principal.
- C. Señas distintivas específicas vinculadas a las operaciones transfronterizas.
  - 1. Un mecanismo que implica la deducibilidad de los pagos transfronterizos efectuados entre dos o varias empresas asociadas cuando se cumple, como mínimo, una de las siguientes condiciones:
    - b) aunque el destinatario reside a efectos fiscales en una jurisdicción determinada, esta:
      - i) no aplica ningún impuesto de sociedades o aplica el impuesto de sociedades al tipo cero o casi cero,
- C. Señas distintivas específicas vinculadas a las operaciones transfronterizas
  - 1. Un mecanismo que implica la deducibilidad de los pagos transfronterizos efectuados entre dos o varias empresas asociadas cuando se cumple, como mínimo, una de las siguientes condiciones:
    - c) el pago se beneficia de una exención total del impuesto en la jurisdicción en que el destinatario reside a efectos fiscales;
- C. Señas distintivas específicas vinculadas a las operaciones transfronterizas
  - 1. Un mecanismo que implica la deducibilidad de los pagos transfronterizos efectuados entre dos o varias empresas asociadas cuando se cumple, como mínimo, una de las siguientes condiciones:
    - d) el pago se beneficia de un régimen fiscal preferente en la jurisdicción en que el destinatario reside a efectos fiscales;

### 3.10. ¿Hay alguna distintiva que por sí sola no baste para que el mecanismo deba presentarse?

Sí, las siguientes señas distintivas deben ir siempre acompañadas por alguna seña adicional para poder presentar la declaración:

- C. Señas distintivas específicas vinculadas a las operaciones transfronterizas.
  - 1. Un mecanismo que implica la deducibilidad de los pagos transfronterizos efectuados entre dos o varias empresas asociadas cuando se cumple, como mínimo, una de las siguientes condiciones:
    - b) aunque el destinatario reside a efectos fiscales en una jurisdicción determinada, esta:
      - i) no aplica ningún impuesto de sociedades o aplica el impuesto de sociedades al tipo cero o casi cero,



C. Señas distintivas específicas vinculadas a las operaciones transfronterizas

1. Un mecanismo que implica la deducibilidad de los pagos transfronterizos efectuados entre dos o varias empresas asociadas cuando se cumple, como mínimo, una de las siguientes condiciones:

- c) el pago se beneficia de una exención total del impuesto en la jurisdicción en que el destinatario reside a efectos fiscales;

C. Señas distintivas específicas vinculadas a las operaciones transfronterizas

1. Un mecanismo que implica la deducibilidad de los pagos transfronterizos efectuados entre dos o varias empresas asociadas cuando se cumple, como mínimo, una de las siguientes condiciones:

- d) el pago se beneficia de un régimen fiscal preferente en la jurisdicción en que el destinatario reside a efectos fiscales;

**3.11. ¿Cuándo debe usarse el campo “Otra información” de las señas distintivas?**

Este campo sólo debe usarse si se ha seleccionado la seña “D.1 Otras”. En este caso es obligatoria.

## **4. OTRAS CUESTIONES GENERALES DE CUMPLIMENTACIÓN**

### **4.1. ¿Cómo puedo presentar los Modelos 234, 235 y 236?**

Los modelos 234, 235, 236 se podrán presentar por 3 vías:

1. Formulario web en la Sede de la AEAT
2. Vía servicio web (alta, modificación y baja).
3. Presentando el archivo XML definido para los servicios web en la Sede de la AEAT, de tal forma que los presentadores puedan enviarnos dichos archivos sin tener que conectarse vía servicio web.

<https://www.agenciatributaria.gob.es/AEAT.sede/Inicio/Inicio.shtml>

### **4.2. ¿Puede presentarse una declaración Modelo 234, 235 ó 236 que sustituya a una anterior ya presentada? ¿Cómo?**

Sí. Deberá identificarse la declaración previamente presentada y volver a enviar la declaración con las modificaciones que correspondan.

Existen dos limitaciones:

- a) Si se trata de un mecanismo comercializable y se ha presentado alguna actualización (M235) ya no será posible modificar la declaración inicialmente declarada en el M234. En este caso se deberá presentar la información como un nuevo mecanismo (M234).
- b) El declarante del M235 debe coincidir con el declarante del M234 original.



La presentación de la nueva declaración se puede realizar a través del servicio web o del formulario de la Sede. Se tendrá que indicar el número de justificante de la declaración anterior.

**4.3. En caso de que se haya presentado una declaración por formulario web, ¿la declaración posterior que se presente modificando la anterior, tiene que presentarse también por formulario como la primera o puede presentarse vía servicio web?**

Sí. En el caso planteado la modificación de la declaración – que sustituirá completamente la declaración que modifica- debe presentarse también a través del formulario. Por tanto, la modificación de una declaración deberá presentarse de la misma forma que se presentó la declaración original, ya sea por formulario o por servicio web.

**4.4. ¿Qué es el AID, DID y el número de justificante?**

En la gestión de los mecanismos transfronterizos se manejan las siguientes referencias:

- **Referencia del mecanismo (ArrangementID AID):** es la referencia que identifica a nivel internacional el mecanismo. Esta referencia la asigna la autoridad fiscal que recibe la primera declaración del mecanismo. Si el mecanismo se declara por segunda, tercera o demás veces en otros países todas sus declaraciones posteriores tienen que hacer referencia al ArrangementID. Por tanto, todas las declaraciones de un mismo mecanismo comparten esta referencia.
- **Número de justificante:** es el identificador a nivel nacional de la declaración. Siempre lo asigna la AEAT, es único para cada presentación.
- **Referencia internacional de la declaración (DisclosureID DID):** es el identificador a nivel internacional de la declaración. Siempre lo asigna la autoridad fiscal, Este identificador no varía cuando se presentan modificaciones sobre los datos declarados.

**4.5. ¿Qué debo hacer con el ArrangementID?**

Este elemento es el identificador del mecanismo. Cuando un mecanismo se declara por primera vez ante una agencia tributaria, ésta asigna el ArrangementID del mecanismo. El presentador debe compartir el ArrangementID asignado con el resto de obligados a la presentación de la declaración del mecanismo.

En el M235 el declarante deberá aportar el ArrangementID asignado siempre.

**4.6. ¿Qué debo hacer con el DisclosureID?**

Este elemento es el identificador internacional de la declaración.

Esta referencia nunca se tendrá que indicar al declarar la información.

**4.7. ¿Qué debo hacer con el número de justificante?**

Este elemento es el identificador nacional de la declaración.



Para poder modificar o dar de baja una declaración previamente presentada es necesario que se indique esta referencia.

#### **4.8. ¿Puedo hacer pruebas de la conexión vía servicio web para la presentación, modificación y baja de las declaraciones?**

Sí, se va a poner disponible un entorno de pruebas a través del cual se podrá probar los distintos servicios web.

### **5. DECLARACIÓN DE INFORMACIÓN DE DETERMINADOS MECANISMOS TRANSFRONTERIZOS DE PLANIFICACIÓN FISCAL (MODELO 234)**

#### **5.1. OBLIGADOS A PRESENTAR EL MODELO 234.**

##### **5.1.1. ¿Qué intermediarios están obligados a presentar declaración Modelo 234 ante la Administración española?**

Deberán presentar declaración Modelo 234 los intermediarios en los que concurra alguno de los criterios de conexión que se señalan conforme al siguiente orden:

- 1º. Que el intermediario sea residente fiscal en España.
- 2º. Que el intermediario facilite los servicios de intermediación respecto del mecanismo desde un establecimiento permanente situado en España.
- 3º. Que el intermediario se hubiera constituido en España o se rija por la legislación española.
- 4º. Que el intermediario esté registrado en un colegio o asociación profesional española relacionada con servicios jurídicos, fiscales o de asesoría.

Art. 45.6.a) RGAT.

##### **5.1.2. ¿Qué intermediarios no están obligados a presentar declaración Modelo 234?**

No estarán obligados a presentar la declaración aquellos intermediarios en los que concurran alguna de las siguientes circunstancias:

- 1º. Aquellos en que la cesión de la información vulnere el régimen jurídico del deber de secreto profesional al que se refiere el apartado 2 de la disposición adicional vigésima tercera de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, salvo autorización del obligado tributario interesado.

En este caso, el intermediario eximido deberá comunicar dicha circunstancia en un plazo de cinco días contados a partir del día siguiente al nacimiento de la obligación de información a su cliente, ya sea intermediario u obligado tributario interesado.

- 2º. Cuando existiendo varios intermediarios la declaración haya sido presentada por uno de ellos.





El intermediario eximido deberá conservar prueba fehaciente de que la declaración ha sido presentada conforme a las reglas legalmente aplicables por otros intermediarios obligados.

El intermediario que hubiera presentado la declaración deberá comunicarlo a los otros intermediarios que intervengan en el mecanismo en el plazo de cinco días contados a partir del día siguiente a su presentación.

Art. 45.4.b) RGAT

### **5.1.3. Los intermediarios que presenten el Modelo 235, ¿tienen obligación de presentar el Modelo 234?**

No, no estarán obligados a presentar el Modelo 234 los intermediarios que hubieran presentado el Modelo 235, respecto de cada uno de los mecanismos transfronterizos comercializables puestos a disposición con posterioridad al mecanismo originariamente declarado en este Modelo 234.

Art. 48.1 RGAT

### **5.1.4. Los intermediarios que participen en un mecanismo transfronterizo comercializable que ha sido declarado en un Modelo 235 por otro intermediario participante, ¿tienen obligación de presentar el Modelo 234?**

No, no estarán obligados a presentar el Modelo 234 los intermediarios que hubieran participado en un mecanismo transfronterizo comercializable que ha sido declarado en un Modelo 235, es decir, quedarán eximidos. Si bien, deberán conservar prueba fehaciente de que la declaración ha sido presentada conforme a las reglas legalmente aplicables por otros intermediarios obligados.

El intermediario que hubiera presentado la declaración deberá comunicarlo a los otros intermediarios que intervengan en el mecanismo en el plazo de cinco días contados a partir del día siguiente a su presentación.

Art. 45.4.b) RGAT

### **5.1.5. Existiendo varios intermediarios, si alguno de ellos no conoce de forma completa el mecanismo transfronterizo sujeto a la obligación de informar, ¿tiene obligación de presentar la declaración informativa? ¿tiene la consideración de intermediario a los efectos de estas obligaciones informativas?**

No, no tiene la consideración de intermediario. Sólo tendrá consideración de intermediario el que tenga conocimiento completo del mecanismo. Si no lo tiene, no es intermediario y no tiene la obligación de presentar el modelo 234.

### **5.1.6. Si sólo existe un intermediario con conocimiento parcial del mecanismo ¿tiene obligación de declarar? ¿a quién corresponde esta obligación?**

No, no tiene la obligación de declarar, ya que no tiene la consideración de intermediario.



Si no hay intermediario con conocimiento completo del mecanismo, el obligado a presentar el modelo 234, será el obligado tributario interesado.

#### **5.1.7. ¿Cuándo se debe marcar en el M234 que no se trata de la primera declaración del mecanismo?**

El M234 incluye un campo en el que se marca si se trata de la primera declaración del mecanismo. Es posible que se dé el caso de que no se trate de la primera declaración del mecanismo cuando éste ha sido previamente declarado en otro país, pero, a pesar de ello, se debe presentar en España.

En este caso es necesario indicar el AID asignado por el otro país. El AID no puede ser un AID generado en España.

#### **5.1.8. ¿Qué obligados tributarios interesados están obligados a presentar declaración Modelo 234?**

Estarán obligados a presentar la declaración los obligados tributarios interesados siempre que no exista intermediario obligado a la presentación de la declaración, o existiendo, éste esté exento de declarar, y así se lo haya comunicado al obligado tributario, porque la cesión de la información que debe declararse en el Modelo 234 vulnera el régimen jurídico del deber de secreto profesional al que se refiere el apartado 2 de la DA 23ª LGT.

Cuando exista más de un obligado tributario interesado con el deber de presentación de la declaración, esta se efectuará por la persona o entidad que figure primero en la siguiente lista:

1º. El obligado tributario interesado que acordó con el intermediario el mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información.

2º. El obligado tributario interesado que gestiona la ejecución de dicho mecanismo.

Art. 45.5 a) y b) RGAT y Art. 45.4b)1º RGAT

#### **5.1.9. Existiendo obligación de presentar la declaración informativa sobre el mecanismo transfronterizo de planificación fiscal por los obligados tributarios ¿Cuándo tienen los obligados tributarios interesados que presentar declaración ante la Administración tributaria española?**

Cuando concurra alguno de los criterios de conexión que se señalan conforme al siguiente orden:

1º. Que el obligado tributario interesado sea residente fiscal en España.

2º. Que el obligado tributario interesado tenga un establecimiento permanente situado en España que se beneficie del mecanismo.

3º. Que el obligado tributario interesado perciba rentas o genere beneficios en España estando el mecanismo relacionado con dichas rentas o beneficios.

4º. Que obligado tributario interesado realice una actividad en España estando el mecanismo incluido dentro de dicha actividad.

Art. 45.6. b) RGAT



#### **5.1.10. Existiendo obligación de presentar la declaración informativa sobre el mecanismo transfronterizo de planificación fiscal por los obligados tributarios ¿Qué obligados tributarios interesados no tienen obligación de presentar declaración Modelo 234?**

El obligado tributario interesado no tendrá que declarar si prueba que dicha declaración ha sido presentada por otro obligado tributario interesado.

El obligado tributario interesado que hubiera presentado la declaración deberá comunicarlo a los otros obligados tributarios interesados en el plazo de cinco días contados a partir del día siguiente a su presentación.

Art. 45.6. b) RGAT

#### **5.1.11. Los obligados tributarios interesados que intervengan en un mecanismo transfronterizo comercializable que ha sido declarado en un Modelo 235, ¿tienen obligación de presentar el Modelo 234?**

No, no estarán obligados a presentar el Modelo 234 los obligados tributarios interesados que intervengan en un mecanismo transfronterizo comercializable que ha sido declarado por un intermediario en un Modelo 235, porque existe un intermediario que tiene la obligación legal de presentar el Modelo 234, ya que los obligados tributarios interesados únicamente están obligados a declarar cuando no exista intermediario obligado a la presentación de la declaración, o existiendo, éste esté exento de declarar porque la cesión de la información que debe declararse en el Modelo 234 vulnera el régimen jurídico del deber de secreto profesional al que se refiere el apartado 2 de la DA 23ª LGT.

Art. 45.5 a) y b) RGAT y Art. 45.4b)1º RGAT

## **5.2. CONTENIDO DEL MODELO 234**

### **5.2.1. ¿Qué datos deben contenerse en el Modelo 234?**

En el Modelo 234 deberán constar, según proceda, los siguientes datos:

a) La identificación de los intermediarios y de los obligados tributarios interesados, incluido su nombre, fecha y lugar de nacimiento (en el caso de una persona física), residencia fiscal, domicilio, NIF y, en su caso, las personas o entidades que sean empresas asociadas al obligado tributario interesado.

b) Información pormenorizada sobre las señas distintivas concurrentes que determinan la obligación de declaración del mecanismo. Así como, en su caso, el número de referencia asignado al mecanismo por la Administración tributaria ante la que se haya declarado por primera vez.

c) Un resumen del contenido del mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información que incluirá los datos del mecanismo con transcendencia tributaria.

Deberá constar una referencia a la denominación por la que se le conozca comúnmente, en su caso, y una descripción en términos abstractos de las actividades económicas o mecanismos pertinentes.



- d) La fecha en la que se ha realizado o se va a realizar la primera fase de la ejecución del mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información, así como la fecha de nacimiento de la obligación de información.
- e) Información pormenorizada de las disposiciones nacionales y extranjeras que constituyen la base del mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información.
- f) Valor del efecto fiscal derivado del mecanismo transfronterizo sujeto a información.
- g) La determinación del Estado de residencia del obligado u obligados tributarios interesados que participen y de los intermediarios que intervengan en el mecanismo objeto de declaración, así como cualesquiera otros Estados miembros a los que pueda afectar el mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información.
- h) La determinación de cualquier otra persona de un Estado miembro que pudiera verse afectada por dicho mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información, con indicación de los Estados miembros a los que está vinculada dicha persona.

Art. 46.1 RGAT

**5.2.2. Si el declarante es el obligado tributario interesado ¿tiene que cumplimentar los datos en el apartado Información sobre los obligados tributarios interesados?**

Sí, aunque el declarante sea el obligado tributario interesado tendrá que cumplimentar los datos del apartado Información sobre los obligados tributarios interesados. Es obligatorio que se indique al menos un obligado tributario interesado para poder presentar el Modelo 234.

**5.2.3. Si el declarante es un intermediario ¿tiene que cumplimentar los datos en el apartado Información sobre los intermediarios?**

No, si el declarante es un intermediario no es necesario incluir sus datos en el apartado Información sobre los intermediarios. Es posible declarar un mecanismo sin que en él se declare ningún intermediario.

**5.2.4. ¿Qué se entiende por empresa asociada al obligado tributario interesado participante en el mecanismo transfronterizo de planificación fiscal?**

Se entiende por empresa asociada al obligado tributario interesado, una persona vinculada a otra persona, como mínimo, en una de las siguientes formas:

- a) participa en la gestión de otra persona por estar en situación de ejercer una influencia notable sobre esta última;
- b) participa en el control de otra persona a través de una participación que supere el 25 % de los derechos de voto;
- c) participa en el capital de otra persona mediante un derecho de propiedad que, directa o indirectamente, sea superior al 25 % del capital;
- d) tiene derecho al 25 % o más de los beneficios de otra persona.



Si más de una persona participa, a tenor de las letras a) a d), en la gestión, el control, el capital o los beneficios de la misma persona, todas las personas implicadas se considerarán empresas asociadas.

Si las mismas personas participan, a tenor de las letras a) a d), en la gestión, el control, el capital o los beneficios de más de una persona, todas las personas implicadas se considerarán empresas asociadas.

A estos efectos, la persona que actúe conjuntamente con otra persona respecto de los derechos de voto o la propiedad del capital de una entidad será tratada como el titular de una participación en la totalidad de los derechos de voto o de la propiedad del capital de dicha entidad correspondientes a la otra persona.

En las participaciones indirectas, el cumplimiento de los requisitos de la letra c) se determinará multiplicando los porcentajes de participación en los niveles sucesivos. Se considerará que una persona que posea más del 50 % de los derechos de voto posee el 100 % de dichos derechos.

Una persona física, su cónyuge y sus ascendientes o descendientes directos se considerarán una sola persona;

Art. 3.23 Directiva y 47.2 RGAT.

#### **5.2.5. ¿Qué se entiende por persona o entidad afectada por un mecanismo transfronterizo declarado?**

A los efectos de estas obligaciones informativas se entenderá por persona o entidad afectada a todo aquel, que sin ser intermediario u obligado tributario interesado, pueda tener intereses afectados por el mecanismo transfronterizo de planificación fiscal.

#### **5.2.6. ¿Qué debe declararse en el campo “Estados Miembros en los que estaría obligado a declarar” contenido en el apartado “Información sobre los intermediarios”?**

En este campo se identificarán aquellos Estados Miembros donde los intermediarios pudieran tener obligación de declarar en caso de no estar exento tanto por razón del deber de secreto profesional como por haber recibido una comunicación de presentación de declaración de modelo 234 o 235.

#### **5.2.7. ¿Qué se entiende por valor del efecto fiscal derivado del mecanismo transfronterizo declarado?**

El valor del efecto fiscal será el resultado producido, en términos de deuda tributaria, del mecanismo declarado que deberá incluir, en su caso, el ahorro fiscal.

Dependiendo de la seña distintiva que se haya marcado el valor del efecto fiscal puede ser cero.

Art. 46.1. f) RGAT



#### **5.2.8. ¿Qué se considera ahorro fiscal?**

Ahorro fiscal será cualquier minoración de la base o la cuota tributaria, en términos de deuda tributaria, incluyendo el diferimiento en el devengo de la misma, que hubiera correspondido si no se hubiese realizado el mecanismo transfronterizo sometido a declaración o cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible mediante la realización de dicho mecanismo. Igualmente se considerará ahorro fiscal la generación de bases, cuotas, deducciones o cualquier otro crédito fiscal susceptible de compensación o deducción en el futuro.

Art. 47.2 RGAT

#### **5.2.9. En caso de que en un mecanismo transfronterizo declarado participen personas o entidades que tuvieran la consideración de empresas asociadas ¿cómo se determina si existe ahorro fiscal?**

Cuando en el mecanismo participen personas o entidades que tuvieran la consideración de empresas asociadas, la calificación de la existencia de ahorro fiscal se efectuará considerando los efectos en el conjunto de las entidades asociadas, con independencia de la jurisdicción de tributación.

Art. 47.2 RGAT

#### **5.2.10. ¿Cuándo se entiende que concurre el criterio de beneficio principal?**

Se entenderá que concurre el criterio de beneficio principal cuando el principal efecto o uno de los principales efectos que una persona puede esperar razonablemente del mecanismo, teniendo en cuenta todos los factores y circunstancias pertinentes, sea la obtención de un ahorro fiscal.

Art. 47.2 RGAT

#### **5.2.11. ¿Cuándo se entiende que un Estado Miembro es afectado por un mecanismo transfronterizo declarado?**

A los efectos de estas obligaciones informativas se entenderá por Estado miembro afectado por un mecanismo, al menos el Estado Miembro de residencia fiscal del obligado tributario interesado y cualesquiera otros Estados miembros a los que pueda afectar el mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información, es decir, el Estado miembro en el que el obligado tributario interesado tenga un establecimiento permanente que se beneficie del mecanismo; el Estado miembro en el que el obligado tributario interesado reciba rentas o genere beneficios, aunque no sea residente fiscal y no tenga un establecimiento permanente en ningún Estado miembro; o bien, el Estado miembro en el que el obligado tributario interesado realice una actividad, aunque no sea residente fiscal y no tenga un establecimiento permanente en ningún Estado miembro.

Art. 8.bis ter 14.g) y Art. 8.bis ter 7 de Directiva.



### **5.2.12. ¿Cómo se debe cumplimentar el campo de la estructura del mecanismo?**

En este campo se indicará la estructura del mecanismo no comercializable en términos de la relación existente entre sus actores (obligados tributarios interesados, sus empresas asociadas y las personas afectadas). En la estructura no se incluirán los intermediarios.

### **5.2.13. En el Modelo 234 ¿se puede utilizar el inglés o será exclusivamente en castellano?**

Los modelos serán exclusivamente en castellano, si bien, en la parte dedicada a la Información del mecanismo del modelo 234, se habilitarán espacios, para que junto con la información que obligatoriamente se tiene que incluir en castellano, pueda también incluirse en inglés. La información válida será la declarada en español en caso de que existan diferencias entre la información incluida en español y en inglés. Si bien, al tratarse de un contenido que va a ser intercambiado con otros Estados Miembros, el contribuyente puede voluntariamente declararlo también en inglés para evitar posibles problemas con la traducción.

## **5.3. PLAZOS DE PRESENTACIÓN DEL MODELO 234.**

### **5.3.1. ¿Cuándo debe presentarse el Modelo 234?**

La presentación del modelo 234 deberá realizarse en el plazo de **los 30 días naturales siguientes al nacimiento de la obligación**, que se producirá cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:

- a) **El día siguiente a aquel** en que un mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información **se ponga a disposición para su ejecución**.
- b) **El día siguiente a aquel** en que un mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información **sea ejecutable**.
- c) **El momento en que se haya realizado la primera fase de ejecución** del mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información.
- d) En el caso de intermediarios que se hayan comprometido a prestar ayuda, asistencia o asesoramiento, **el día siguiente a aquel en que facilitaron**, directamente o por medio de otras personas, la ayuda, asistencia o asesoramiento.
- e) En el caso de que el intermediario esté eximido de presentar la declaración porque la cesión de información vulnere el régimen jurídico del deber de secreto profesional, **cuando reciba la comunicación de dicha circunstancia**.

Art. 46.3 y 46.4 RGAT



### **5.3.2. ¿Cuándo se considera que un mecanismo se pone a disposición para su ejecución?**

Se considerará que la puesta a disposición se produce cuando el intermediario transmita y el obligado tributario interesado acepte de forma definitiva la prestación de servicios que ha determinado la consideración del primero como intermediario.

A los efectos de probar la puesta a disposición a la que se refiere el párrafo anterior se podrán admitir cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho conforme a lo dispuesto en el artículo 106 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. En particular, los documentos tales como hojas de encargo y aceptación, informes, facturas, entre otros.

Art.46.3. a) 1º RGAT

### **5.3.3. ¿Cuándo se considera que un mecanismo es ejecutable?**

En el caso de mecanismos que cuenten con documentación o estructura sustancialmente normalizadas pero que requieran de una modificación relevante para su ejecución, se considerará que el mecanismo es ejecutable cuando, una vez efectuada la modificación relevante se hubiera puesto a disposición del obligado tributario interesado.

Art.46.3. a) 2º RGAT

### **5.3.4. ¿Cuándo se considera que se ha realizado la primera fase de ejecución de un mecanismo transfronterizo de planificación fiscal?**

Se considerará que se ha realizado la primera fase de ejecución de un mecanismo cuando se ponga en práctica generando algún efecto jurídico o económico.

Art.46.3. a) 3º RGAT

### **5.3.5. En caso de que un obligado tributario interesado o un intermediario tengan obligación de presentar el Modelo 234 por haber recibido una comunicación de un intermediario eximido del que son clientes porque la cesión de la información vulnera el régimen jurídico del deber de secreto profesional ¿cuándo debe presentar el modelo 234?**

Un obligado tributario interesado o un intermediario que tengan obligación de presentar el Modelo 234 por haber recibido una comunicación de un intermediario eximido del que son clientes porque la cesión de la información vulnera el régimen jurídico del deber de secreto profesional, deberán presentar el Modelo 234 en el plazo de **los 30 días naturales siguientes** desde que se reciba la comunicación, siempre que ésta se reciba dentro del plazo de 5 días.

Art. 45.4.b)1º RGAT y Art. 46.3 RGAT

### **5.3.6. Los mecanismos transfronterizos sometidos a declaración cuya primera fase se haya ejecutado entre el 25 de junio de 2018 y el 30 de junio de 2020 ¿cuándo debo declararlos? ¿Cuándo debo presentar el modelo 234?**

Los mecanismos transfronterizos cuya primera fase de ejecución se haya realizado entre el 25 de junio de 2018 y el 30 de junio de 2020 deberán ser objeto de declaración en el plazo de





30 días naturales siguientes a partir de la entrada en vigor de la Orden Ministerial que desarrolle esta obligación, es decir, a partir del 14 de abril de 2021.

DT 1ª RGAT y DT 1ª OM

### **5.3.7. Los mecanismos transfronterizos sometidos a comunicación cuya obligación haya surgido entre el 1 de julio de 2020 y el 13 de abril de 2021 ¿cuándo debo declararlos? ¿Cuándo debo presentar el modelo 234?**

Los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación cuya obligación de declaración haya nacido entre el 1 de julio de 2020 y el día anterior a la entrada en vigor de la Orden Ministerial que desarrolle esta obligación, deberán declararse en el plazo de 30 días naturales siguientes a partir la entrada en vigor de la Orden Ministerial que desarrolle esta obligación, es decir, a partir del 14 de abril de 2021.

DT 2ª RGAT y DT 2ª OM

## **6. DECLARACIÓN DE INFORMACIÓN DE ACTUALIZACIÓN DE DETERMINADOS MECANISMOS TRANSFRONTERIZOS COMERCIALIZABLES (MODELO 235)**

### **6.1. OBLIGADOS A PRESENTAR EL MODELO 235.**

#### **6.1.1. ¿Quién tiene la obligación de presentar el Modelo 235?**

Estarán obligados a presentar el Modelo 235 las personas o entidades que tuvieran la consideración de intermediarios a los efectos de la obligación de información de determinados mecanismos de planificación fiscal, es decir, a los efectos del Modelo 234.

Sólo podrán presentar modelo 235 en la Administración Tributaria española, aquel intermediario que previamente haya presentado en la AEAT el modelo 234 del mecanismo que se actualiza, es decir, el mismo declarante del Modelo 234 debe declarar las actualizaciones de los mecanismos a través del Modelo 235. No se permitirá que lo presente otro declarante.

#### **6.1.2. ¿Qué intermediarios están obligados a presentar declaración Modelo 235 ante la Administración española?**

Deberán presentar declaración Modelo 235 los intermediarios en los que concurra alguno de los criterios de conexión que se señalan conforme al siguiente orden:

- 1º. Que el intermediario sea residente fiscal en España.
- 2º. Que el intermediario facilite los servicios de intermediación respecto del mecanismo desde un establecimiento permanente situado en España.
- 3º. Que el intermediario se hubiera constituido en España o se rija por la legislación española.



4º. Que el intermediario esté registrado en un colegio o asociación profesional española relacionada con servicios jurídicos, fiscales o de asesoría.

Art. 45.6.a) RGAT.

**6.1.3. En caso de que no se haya producido ninguna variación en los datos del mecanismo transfronterizo comercializable ¿los intermediarios tienen que presentar el Modelo 235?**

No, no estarán obligados a presentar el modelo 235, los intermediarios en el caso de que no se haya producido ninguna variación en los mecanismos transfronterizos comercializables declarados que haga necesario actualizar los datos ya incluidos en el modelo 234 o en el último modelo 235 presentado.

Sólo se podrá presentar el M235 cuando haya nuevos obligados tributarios interesados en el mecanismo, solamente en este caso podrán actualizarse los intermediarios y/o personas afectadas por el mecanismo.

**6.1.4. Los intermediarios que presenten el Modelo 235, ¿tienen obligación de presentar el Modelo 234?**

No, la presentación del Modelo 235 eximirá a los intermediarios de la obligación de presentación del Modelo por cada uno de los mecanismos transfronterizos comercializables puestos a disposición con posterioridad al mecanismo originariamente declarado.

Art. 48.2 RGAT.

**6.1.5. Los intermediarios que participen en un mecanismo transfronterizo comercializable que ha sido declarado en un Modelo 235 declarado por otro intermediario participe, ¿tienen obligación de presentar el Modelo 235?**

No, no estarán obligados a presentar el Modelo 235 los intermediarios que hubieran participado en un mecanismo transfronterizo comercializable que ha sido declarado en un Modelo 235, es decir, quedarán eximidos, siempre que se les haya informado de que esta declaración se ha presentado por otro intermediario participe. Si bien, deberán conservar prueba fehaciente de que la declaración ha sido presentada conforme a las reglas legalmente aplicables por otros intermediarios obligados.

El intermediario que hubiera presentado la declaración deberá comunicarlo a los otros intermediarios que intervengan en el mecanismo en el plazo de cinco días contados a partir del día siguiente a su presentación.

Art. 45.4.b) RGAT



## **6.2. CONTENIDO DEL MODELO 235**

### **6.2.1. ¿Qué mecanismos transfronterizos deben declararse en el Modelo 235?**

En el modelo 235 deberán declararse los mecanismos transfronterizos comercializables puestos a disposición con posterioridad al mecanismo originariamente declarado en el Modelo 234, respecto de los que se haya producido alguna de las variaciones o actualizaciones previstas reglamentariamente.

### **6.2.2. ¿Qué datos deben contenerse en el Modelo 235?**

En el Modelo 235 deberán constar los siguientes datos:

- a) La identificación del mecanismo transfronterizo originariamente declarado a través del número de referencia asignado al mecanismo en la primera declaración (AID). En Modelo 235 el AID se debe aportar siempre, es un dato obligatorio.
- b) La identificación de los intermediarios y de los obligados tributarios interesados.
- c) La fecha en la que se ha realizado o se va a realizar la primera fase de la ejecución del mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación así como la fecha de puesta a disposición del mecanismo comercializable.
- d) La determinación del Estado de residencia del obligado u obligados tributarios interesados que participen y de los intermediarios que intervengan en el mecanismo objeto de declaración así como cualesquiera otros Estados miembros a los que pueda afectar el mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información.
- e) La determinación de cualquier otra persona de un Estado miembro que pudiera verse afectada por dicho mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información, con indicación de los Estados miembros a los que está vinculada dicha persona.

Art. 48.2 RGAT

### **6.2.3. ¿Qué datos deben cumplimentarse en el Modelo 235?**

En el Modelo 235 deberán cumplimentarse los datos actualizados de los mecanismos transfronterizos comercializables.

Una de las actualizaciones más habituales de un mecanismo comercializable será la incorporación de nuevos obligados tributarios interesados, solamente en este caso podrán actualizarse los intermediarios y/o personas afectadas por el mecanismo.

## **6.3. PLAZOS DE PRESENTACIÓN DEL MODELO 235.**

### **6.3.1. ¿Cuándo debe presentarse el Modelo 235?**

La presentación del modelo 235 deberá realizarse en el mes natural siguiente a la finalización del trimestre natural en el que se haya obtenido nueva información que deba comunicarse sobre los mecanismos transfronterizos comercializables declarados previamente en el modelo 234 o en el último modelo 235 presentado.



Art. 48.1 y 48.3 RGAT.

**6.3.2. ¿Cuándo se considera que un mecanismo transfronterizo se ha actualizado?**

Un mecanismo transfronterizo se considerará actualizado cuando haya sido contratado por nuevos obligados tributarios interesados. De forma opcional se pueden incluir nuevos intermediarios y/o personas afectadas, pero cuando haya nuevos obligados.

**6.3.3. Caso: Un mecanismo transfronterizo de planificación fiscal comercializable ha sido declarado en un modelo 234 o 235 previo. Este mecanismo es objeto de actualización. Si respecto a este mecanismo comercializable que debe ser objeto de declaración por actualización existen dos intermediarios y uno de ellos comunica al otro que está eximido de la obligación de informar por suponer esta declaración una vulneración al deber de secreto profesional, ¿Qué plazo tienen el otro intermediario para presentar la declaración informativa?**

Un intermediario que tengan obligación de presentar el Modelo 235 por haber recibido una comunicación de un intermediario eximido porque la cesión de la información vulnera el régimen jurídico del deber de secreto profesional, deberá presentar el Modelo 235 en el mes natural siguiente a la finalización del trimestre natural en el que se haya obtenido nueva información, con independencia de cuando se haya recibido la comunicación.

Art. 45.4.b)1º RGAT y Art. 46.3 RGAT

**6.3.4. ¿Cuándo debe presentarse la declaración de información de actualización de determinados mecanismos transfronterizos comercializables que se hayan puesto a disposición entre el 1 de julio y el 31 de marzo de 2021?**

La declaración de información de actualización de los mecanismos transfronterizos comercializables puestos a disposición, con posterioridad al mecanismo originariamente declarado entre el 1 de julio de 2020 y el 31 de marzo de 2021, deberá realizarse en el plazo de 30 días naturales siguientes a la entrada en vigor de la Orden ministerial que desarrolle esta obligación, es decir, a partir del 14 de abril de 2021.

DT 3ª RGAT y DT 3ª OM

**6.3.5. ¿Qué ejercicio y período deberá indicarse cuando se presente la declaración de información de actualización de determinados mecanismos transfronterizos comercializables que se hayan puesto a disposición entre el 1 de julio y el 31 de marzo de 2021?**

La declaración de información de actualización de los mecanismos transfronterizos comercializables puestos a disposición entre el 1 de julio de 2020 y el 31 de marzo de 2021, que se presenta en el plazo de 30 días naturales siguientes a la entrada en vigor de la Orden ministerial que desarrolle esta obligación, es decir, a partir del 14 de abril de 2021,



coincidiendo con la declaración relativa a los mecanismos puestos a disposición durante el primer trimestre de 2021, también deberá cumplimentarse marcando como ejercicio “2021” y Período “1T”.

DT 3ª RGAT y DT 3ª OM

## **7. DECLARACIÓN DE INFORMACIÓN DE LA UTILIZACIÓN DE DETERMINADOS MECANISMOS TRANSFRONTERIZOS DE PLANIFICACIÓN FISCAL (MODELO 236)**

### **7.1. OBLIGADOS A PRESENTAR EL MODELO 236.**

#### **7.1.1. ¿Quién tiene la obligación de presentar el Modelo 236?**

Estarán obligados a presentar el Modelo 236 las personas o entidades que tuvieran la consideración de obligado tributario interesado a los efectos de la obligación de información de determinados mecanismos de planificación fiscal, es decir, a los efectos del Modelo 234.

#### **7.1.2. ¿Qué obligados tributarios interesados están obligados a presentar declaración Modelo 236 ante la Administración española?**

Deberán presentar declaración Modelo 236 los obligados tributarios interesados en los que concurra alguno de los criterios de conexión que se señalan conforme al siguiente orden:

- 1º. Que el obligado tributario interesado sea residente fiscal en España.
- 2º. Que el obligado tributario interesado tenga un establecimiento permanente situado en España que se beneficie del mecanismo.
- 3º. Que el obligado tributario interesado perciba rentas o genere beneficios en España estando el mecanismo relacionado con dichas rentas o beneficios.
- 4º. Que obligado tributario interesado realice una actividad en España estando el mecanismo incluido dentro de dicha actividad.

Art. 49.1 RGAT.

#### **7.1.3. En caso de que no se haya utilizado en España el mecanismo transfronterizo de planificación ¿los obligados tributarios interesados tienen que presentar el Modelo 236?**

No, no estarán obligados a presentar el modelo 236, los obligados tributarios interesados en el caso de que no hayan utilizado en España los mecanismos transfronterizos declarados con anterioridad a la Administración tributaria española en el modelo 234 o a otra Administración tributaria en virtud de la obligación de declaración general de la Directiva 2011/16/UE.



## **7.2. CONTENIDO DEL MODELO 236**

### **7.2.1. ¿Qué mecanismos transfronterizos deben declararse en el Modelo 236?**

En el modelo 236 deberán declararse los mecanismos transfronterizos de planificación que hayan debido ser previamente declarados a la Administración tributaria española en el modelo 234 o a otra Administración tributaria en virtud de la obligación de declaración general de la Directiva 2011/16/UE, y que hayan sido utilizados en España.

Art. 49.1 RGAT

### **7.2.2. ¿Debe declararse en el Modelo 236 un mecanismo que no ha sido previamente declarado?**

Sí, en el modelo 236 deberán declararse los mecanismos transfronterizos de planificación que deberían haber sido previamente declarados, aunque realmente no se hayan declarado ante la Administración tributaria española en el modelo 234 o a otra Administración tributaria.

Art. 49.1 RGAT

### **7.2.3. ¿Qué datos deben contenerse en el Modelo 236?**

En el Modelo 236 deberán constar los siguientes datos:

- a) La identificación de los intermediarios y de los obligados tributarios interesados.
- b) La identificación del mecanismo transfronterizo originariamente declarado a través del número de referencia asignado al mecanismo en la primera declaración.
- c) La fecha en la que se ha utilizado el mecanismo transfronterizo.
- d) Cualquier dato que hubiera sido modificado en la utilización del mecanismo respecto de los que se hubieran contenido en la declaración originaria del mismo.
- e) Valor del efecto fiscal derivado del mecanismo en el año al que se refiere la declaración.

Art. 49.2 RGAT

### **7.2.4. ¿Qué datos deben cumplimentarse en el Modelo 236?**

En el Modelo 236 deberán cumplimentarse todos los datos de los mecanismos transfronterizos de planificación, aunque ya hubieran sido declarados con anterioridad a la Administración tributaria española en el modelo 234 o a otra Administración tributaria en virtud de la obligación de declaración general de la Directiva 2011/16/UE y no hayan sufrido modificación.

### **7.2.5. ¿Qué se entiende por valor del efecto fiscal derivado del mecanismo en el año a que se refiere la declaración?**

El valor del efecto fiscal será el resultado producido en España, en términos de deuda tributaria, del mecanismo declarado que deberá incluir, en su caso, el ahorro fiscal.

Art. 49.2. e) RGAT



### **7.2.6. ¿Qué se considera ahorro fiscal?**

Ahorro fiscal será cualquier minoración de la base o la cuota tributaria, en términos de deuda tributaria, incluyendo el diferimiento en el devengo de la misma, que hubiera correspondido si no se hubiese realizado el mecanismo transfronterizo sometido a declaración o cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible mediante la realización de dicho mecanismo. Igualmente se considerará ahorro fiscal la generación de bases, cuotas, deducciones o cualquier otro crédito fiscal susceptible de compensación o deducción en el futuro.

Art. 47.2 RGAT

## **7.3. PLAZOS DE PRESENTACIÓN DEL MODELO 236.**

### **7.3.1. ¿Cuándo debe presentarse el Modelo 236?**

La presentación del modelo 236 deberá realizarse durante el último trimestre del año natural siguiente a aquel en el que se haya producido la utilización en España de los mecanismos transfronterizos que hayan debido ser previamente declarados.

Art. 49.1 y 49.3 RGAT.

### **7.3.2. ¿Respecto de qué mecanismos transfronterizos de planificación fiscal declarados será exigible el Modelo 236?**

La declaración de información de la utilización de determinados mecanismos transfronterizos de planificación fiscal, modelo 236, será exigible para aquellos mecanismos que se hubieran utilizado en España a partir de la entrada en vigor de la Orden Ministerial que desarrolle esta obligación, es decir, a partir del 14 de abril de 2021.

DF 3ª RGAT y DF 2ª OM

## **8. INFRACCIONES Y SANCIONES DE LA OBLIGACIÓN DE INFORMACIÓN SOBRE MECANISMOS TRANSFRONTERIZOS DE PLANIFICACIÓN FISCAL**

### **8.1. INFRACCIÓN TRIBUTARIA POR NO PRESENTAR EN PLAZO LOS MODELOS 234, 235 Ó 236.**

#### **8.1.1. ¿Qué calificación tiene la infracción tributaria por no presentar en plazo los Modelos 234, 235 ó 236?**

La infracción tributaria por no presentar en plazo los modelos 234, 235 ó 236 se calificará como grave.

DA 23ª.4.a) LGT



**8.1.2. En caso de que se presente en plazo una declaración incompleta, inexacta o con datos falsos y posteriormente se presente fuera de plazo sin requerimiento previo una declaración complementaria o sustitutiva de la anterior, ¿qué infracción se produce?**

En este caso planteado, no se producirá la infracción tributaria por presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos respecto del Modelo 234, 235 ó 236 presentado en plazo, se entiende que se comete la infracción por no presentar en plazo y se impondrá la sanción correspondiente a esta infracción respecto de lo declarado fuera de plazo.

DA 23ª.4.a) LGT

**8.1.3. ¿Qué sanción corresponde a la infracción tributaria por no presentar en plazo los Modelos 234, 235 ó 236?**

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 2.000 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a un mismo mecanismo que hubiera debido incluirse en la declaración con un mínimo de 4.000 euros y un máximo equivalente:

- al importe de los honorarios percibidos o a percibir por cada mecanismo, en el caso de que el infractor sea el intermediario o
- al valor del efecto fiscal derivado de cada mecanismo en el caso de que el infractor el obligado tributario interesado

El límite máximo no se aplicará cuando el mismo fuera inferior a 4.000 euros.

En caso de que un mecanismo transfronterizo carezca de valor en los términos establecidos reglamentariamente y el infractor lo sea en su condición de obligado tributario interesado se computará como límite máximo el equivalente a los honorarios percibidos o a percibir por el intermediario.

En caso de no existencia de honorarios, el límite se referirá al valor de mercado de la actividad cuya concurrencia hubiera dado lugar a la consideración de intermediario calculada de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 18.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

A efectos de la aplicación de los límites máximos anteriores, el sujeto infractor deberá acreditar la concurrencia y magnitud de los mismos.

DA 23ª.4.a) LGT

**8.2. INFRACCIÓN TRIBUTARIA POR PRESENTAR DE FORMA INCOMPLETA, INEXACTA O CON DATOS FALSOS LOS MODELOS 234, 235 Ó 236.**

**8.2.1. ¿Qué calificación tiene la infracción tributaria por presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos los Modelos 234, 235 ó 236?**

La infracción tributaria por presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos los modelos 234, 235 ó 236 se calificará como grave.

DA 23ª.4.b) LGT





**8.2.2. En caso de que se presente en plazo una declaración incompleta, inexacta o con datos falsos y posteriormente se presente fuera de plazo sin requerimiento previo una declaración complementaria o sustitutiva de la anterior, ¿qué infracción se produce?**

En este caso planteado, no se producirá la infracción tributaria por presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos respecto del Modelo 234, 235 ó 236 presentado en plazo, se entiende que se comete la infracción por no presentar en plazo y se impondrá la sanción correspondiente a esta infracción respecto de lo declarado fuera de plazo.

DA 23ª.4.a) LGT

**8.2.3. ¿Qué sanción corresponde a la infracción tributaria por presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos los Modelos 234, 235 ó 236?**

La sanción consistirá en una multa pecuniaria fija de 2.000 euros por cada dato o conjunto de datos omitido, inexacto o falso referidos a un mismo mecanismo que hubiera debido incluirse en la declaración con un mínimo de 4.000 euros y un máximo equivalente:

- al importe de los honorarios percibidos o a percibir por cada mecanismo, en el caso de que el infractor sea el intermediario, o
- al valor del efecto fiscal derivado de cada mecanismo, en el caso de que el infractor sea el obligado tributario interesado.

El límite máximo no se aplicará cuando el mismo fuera inferior a 4.000 euros.

En caso de que un mecanismo transfronterizo carezca de valor en los términos establecidos reglamentariamente y el infractor lo sea en su condición de obligado tributario interesado, se computará como límite máximo el equivalente a los honorarios percibidos o a percibir por el intermediario.

En caso de no existencia de honorarios, el límite se referirá al valor de mercado de la actividad cuya concurrencia hubiera dado lugar a la consideración intermediario calculada de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 18.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

A efectos de la aplicación de los límites máximos anteriores, el sujeto infractor deberá acreditar la concurrencia y magnitud de los mismos.

DA 23ª.4.b) LGT

**8.3. INFRACCIÓN TRIBUTARIA POR PRESENTAR LOS MODELOS 234, 235 Ó 236 POR MEDIOS DISTINTOS A LOS OBLIGADOS.**

**8.3.1. ¿Qué calificación tiene la infracción tributaria por presentar los Modelos 234, 235 ó 236 por medios distintos a los obligados?**

La infracción tributaria por presentar los modelos 234, 235 ó 236 por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos en aquellos supuestos en que hubiera obligación de hacerlo por dichos medios se calificará como grave.



DA 23<sup>a</sup>.4.c) LGT

### **8.3.2. ¿Qué sanción corresponde a la infracción tributaria por presentar los Modelos 234, 235 ó 236 por medios distintos a los obligados?**

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 250 euros por dato o conjunto de datos referidos a un mismo mecanismo que hubiera debido incluirse en la declaración con un mínimo de 750 euros y un máximo de 1.500 euros.

DA 23<sup>a</sup>.4.c) LGT

## **8.4. CUESTIONES COMUNES A LAS INFRACCIONES TRIBUTARIAS DE LAS OBLIGACIONES DE INFORMACIÓN SOBRE MECANISMOS TRANSFRONTERIZOS DE PLANIFICACIÓN FISCAL.**

### **8.4.1. ¿Qué se entiende por dato o conjunto de datos que debiera declararse en el Modelo 234?**

Se entiende que constituyen distintos conjuntos de datos las informaciones a que se refieren cada una de las distintas letras del artículo 46 apartado 1 del RGAT, en relación con cada uno de los mecanismos que deban ser objeto de declaración.

Art. 46.2 RGAT.

### **8.4.2. ¿Qué se entiende por dato o conjunto de datos que debiera declararse en el Modelo 235?**

Se entiende que constituyen distintos conjuntos de datos las informaciones a que se refieren cada una de las distintas letras del artículo 48 apartado 2 RGAT, en relación con cada una de las actualizaciones relativa a un mecanismo que deban ser objeto de declaración.

Art. 48.4 RGAT.

### **8.4.3. ¿Qué se entiende por dato o conjunto de datos que debiera declararse en el Modelo 236?**

Se entiende que constituyen distintos conjuntos de datos las informaciones a que se refieren cada una de las letras del artículo 49 apartado 2 RGAT, en relación a cada utilización de mecanismo que deba ser objeto de declaración.

Art. 49.4 RGAT.

### **8.4.4. ¿Las infracciones tributarias de las obligaciones de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal son incompatibles con las reguladas en el Título IV capítulo III LGT?**

Las infracciones y sanciones de las obligaciones de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal reguladas en la DA 23<sup>a</sup>. 4 LGT son únicamente incompatibles con las establecidas en los artículos 198 y 199 LGT.



DA 23ª 4. d) LGT

**8.4.5. ¿Se aplican a las infracciones tributarias de las obligaciones de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal los criterios de graduación y reducciones de sanciones regulados en los artículos 187 y 188 LGT?**

Sí, los criterios de graduación y las reducciones de sanciones tributarias reguladas en los artículos 187 y 188 LGT resultan de aplicación a las sanciones de las obligaciones de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal reguladas en la DA 23ª.4 LGT.

**9. COMUNICACIONES ENTRE LOS INTERVINIENTES Y PARTÍCIPES EN LOS MECANISMOS TRANSFRONTERIZOS DE PLANIFICACIÓN FISCAL OBJETO DE DECLARACIÓN.**

**9.1. Actualizado COMUNICACIÓN DEL INTERMEDIARIO EXIMIDO DE LA OBLIGACIÓN DE INFORMAR POR EL DEBER DE SECRETO PROFESIONAL A QUIENES SEAN SUS CLIENTES, YA SEAN OTROS INTERMEDIARIOS O LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS INTERESADOS QUE PARTICIPEN EN LOS CITADOS MECANISMOS.**

**9.1.1. Novedad ¿Cómo debe cumplirse el deber de comunicación del intermediario eximido de la obligación de informar por el secreto profesional?**

De acuerdo con la modificación prevista en el artículo 45.4.b) 1º del RGAT, en la que se recoge la jurisprudencia del Tribunal Superior de Justicia de la Unión Europea (asunto C-694/20), los intermediarios eximidos de la obligación de comunicar información sobre determinados mecanismos transfronterizos de planificación fiscal por estar amparados en el secreto profesional, únicamente deberán comunicar dicha circunstancia a su cliente en el plazo previsto en la normativa.

Art. 45.4.b) 1º del RGAT

**9.1.2. ¿Quién tiene que realizar esta comunicación?**

Esta comunicación deberá realizarse por los intermediarios en que la cesión de la información que debe declararse en el Modelo 234 y 235 vulnera el régimen jurídico del deber de secreto profesional al que se refiere el apartado 2 de la DA 23ª, salvo autorización del obligado tributario interesado comunicada de forma fehaciente.

DA 24ª.1 LGT, art. 45.4.b)1º RGAT y DA 23ª.2. LGT



### 9.1.3. ¿Quién puede recibir esta comunicación?

Esta comunicación podrán recibirla intermediarios y obligados tributarios interesados que intervengan en el mecanismo que debe declararse en el Modelo 234 y 235, siempre que sean clientes del intermediario eximido por el deber de secreto profesional de la presentación de la declaración de los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal.

DA 24<sup>a</sup>.1 LGT y art. 45.4.b)1º RGAT

### 9.1.4. ¿Qué efectos jurídicos produce la recepción de esta comunicación?

Los receptores de esta comunicación pueden quedar obligados a presentar el Modelo 234 o 235, si en ellos concurren las circunstancias previstas en el artículo 45 RGAT.

DA 24<sup>a</sup>.1 LGT y art. 45.4.b)1º RGAT

### 9.1.5. ¿Cuándo deberá realizarse esta comunicación?

Esta comunicación deberá realizarse en un plazo de cinco días contados a partir del día siguiente al nacimiento de la obligación de presentar el Modelo 234 o 235.

Art. 45.4.b)1º RGAT

### 9.1.6. **Actualizado** ¿Qué modelo puede utilizarse para realizarse esta comunicación?

Esta comunicación puede realizarse en el modelo de comunicación del intermediario eximido de la obligación de informar de determinados mecanismos transfronterizos de planificación fiscal por el deber de secreto profesional, que figura en el Anexo de la Resolución de 8 de mayo de 2024, del Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica la de 8 de abril de 2021, por la que se aprueban los modelos de comunicaciones entre los intervinientes y partícipes en los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal objeto de declaración (BOE de 17 de mayo).

Serán válidos también, aquellos formularios que, ajustados al contenido del modelo que aprueba la mencionada resolución, respondan a un formato diferente.

Art. 45.4.b)1º RGAT y Apartado Primero de Resolución.

### 9.1.7. Esta comunicación ¿debe enviarse a la Agencia Tributaria? ¿debe utilizarse la página web de la Agencia Tributaria?

No, esta comunicación no debe dirigirse a la Agencia Tributaria ni debe utilizarse su página web, es una obligación de información entre particulares, es decir, el intermediario eximido deberá remitirla únicamente a los otros intermediarios que intervengan en el mecanismo y a los obligados tributarios interesados, siempre que sean clientes del intermediario eximido por el deber de secreto profesional de la presentación de la declaración de los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal.



**9.1.8. En caso de que esta comunicación no se realice en plazo o se efectúe omitiendo datos o incluyendo datos falsos, incompletos o inexactos ¿constituye infracción tributaria?**

Sí, constituirá infracción tributaria no efectuar comunicación en plazo o efectuarla omitiendo datos o incluyendo datos falsos, incompletos o inexactos. Se calificará como leve y se sancionará con una multa pecuniaria fija de 600 euros.

Esta infracción tendrá la consideración de grave cuando la ausencia de comunicación en plazo concorra con la falta de declaración del correspondiente mecanismo transfronterizo de planificación fiscal en el Modelo 234 por el obligado tributario interesado que hubiera debido presentar la declaración si se hubiera realizado dicha comunicación. En estos casos, la sanción será la que hubiera correspondido a la infracción por la falta de presentación de la declaración M 234.

DA 24<sup>a</sup>.3.a) LGT

**9.1.9. ¿Se aplican a las infracciones tributarias por no efectuar comunicación en plazo o efectuarla omitiendo datos o incluyendo datos falsos, incompletos o inexactos, los criterios de graduación y reducciones de sanciones regulados en los artículos 187 y 188 LGT?**

Sí, los criterios de graduación y las reducciones de sanciones tributarias reguladas en los artículos 187 y 188 LGT resultan de aplicación a las sanciones de las obligaciones de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal reguladas en la DA 24<sup>a</sup>.3 LGT.

**9.2. COMUNICACIÓN DE PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN INFORMATIVA DE DETERMINADOS MECANISMOS TRANSFRONTERIZOS DE PLANIFICACIÓN FISCAL POR UN INTERMEDIARIO QUE DETERMINA LA EXENCIÓN DE PRESENTACIÓN DEL RESTO DE INTERMEDIARIOS.**

**9.2.1. ¿Quién tiene que realizar esta comunicación?**

Esta comunicación deberá realizarse por el intermediario que tiene la condición legal de declarar en el Modelo 234 o 235 y que ha presentado alguno de los dos mencionados modelos, respecto del que se realiza esta comunicación.

DA 24<sup>a</sup>.2 LGT y art. 45.4.b)2º RGAT

**9.2.2. ¿Podrá un intermediario realizar una comunicación a un obligado tributario interviniente?**

No, porque el obligado tributario interesado sólo tendrá obligación de declarar siempre que no exista intermediario obligado a la presentación de la declaración o existiendo, éste esté exento de declarar porque la cesión de la información que debe declararse en el Modelo 234 y 235



vulnere el régimen jurídico del deber de secreto profesional al que se refiere el apartado 2 de la DA 23ª LGT.

Art. 45.5.a) RGAT y Art. 45.4.b)1º RGAT

### **9.2.3. ¿Quién puede recibir esta comunicación?**

Esta comunicación podrán recibirla el resto de intermediarios que intervengan en el mecanismo que debe declararse en el Modelo 234 y 235.

DA 24ª.2 LGT y art. 45.4.b)2º RGAT

### **9.2.4. ¿Qué efectos jurídicos produce la recepción de esta comunicación?**

Los intermediarios receptores de esta comunicación quedan exentos de presentar el Modelo 234 o 235, respecto del que se realiza la comunicación si en ellos concurren las circunstancias previstas en el apartado 4 del artículo 45 RGAT.

El intermediario eximido deberá conservar prueba fehaciente de que la declaración ha sido presentada conforme a las reglas legalmente aplicables por otros intermediarios obligados.

Esta comunicación, a estos efectos tendrá la consideración de prueba fehaciente.

DA 24ª.2 LGT y art. 45.4.b)2º RGAT

### **9.2.5. ¿Cuándo deberá realizarse esta comunicación?**

Esta comunicación deberá realizarse en el plazo de cinco días contados a partir del día siguiente a su presentación.

Art. 45.4.b)2º RGAT

### **9.2.6. ¿Qué modelo puede utilizarse para realizarse esta comunicación?**

Esta comunicación puede realizarse en el modelo de comunicación de presentación de la declaración informativa de determinados mecanismos transfronterizos de planificación fiscal por un intermediario que determina la exención de presentación del resto de intermediarios, que figura en el Anexo II de la Resolución de 8 de abril de 2021, del Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, por la que se aprueban los modelos de comunicaciones entre los intervinientes y partícipes en los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal.

Serán válidos también, aquellos formularios que, ajustados al contenido del modelo que aprueba la mencionada resolución, respondan a un formato diferente.

Del mismo modo, será válida la entrega de una copia de la declaración presentado.

Art. 45.4.b)2º RGAT y Apartado Segundo de Resolución.



**9.2.7. Esta comunicación ¿debe enviarse a la Agencia Tributaria? ¿debe utilizarse la página web de la Agencia Tributaria?**

No, esta comunicación no debe dirigirse a la Agencia Tributaria ni debe utilizarse su página web, es una obligación de información entre particulares, es decir, el intermediario que hubiera presentado la declaración deberá remitir esta comunicación únicamente a los otros intermediarios que intervengan en el mecanismo.

**9.2.8. En caso de que esta comunicación no se realice en plazo o se efectúe omitiendo datos o incluyendo datos falsos, incompletos o inexactos ¿constituye infracción tributaria?**

Sí, constituirá infracción tributaria no efectuar comunicación en plazo o efectuarla omitiendo datos o incluyendo datos falsos, incompletos o inexactos. Se calificará como leve y se sancionará con una multa pecuniaria fija de 600 euros.

DA 24<sup>a</sup>.3.b) LGT

**9.2.9. ¿Se aplican a las infracciones tributarias por no efectuar comunicación en plazo o efectuarla omitiendo datos o incluyendo datos falsos, incompletos o inexactos, los criterios de graduación y reducciones de sanciones regulados en los artículos 187 y 188 LGT?**

Sí, los criterios de graduación y las reducciones de sanciones tributarias reguladas en los artículos 187 y 188 LGT resultan de aplicación a las sanciones de las obligaciones de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal reguladas en la DA 24<sup>a</sup>.3 LGT.

**9.3. COMUNICACIÓN DE PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN INFORMATIVA DE DETERMINADOS MECANISMOS TRANSFRONTERIZOS DE PLANIFICACIÓN FISCAL POR UN OBLIGADO TRIBUTARIO INTERESADO QUE DETERMINA LA EXENCIÓN DE PRESENTACIÓN DEL RESTO DE OBLIGADOS TRIBUTARIOS INTERESADOS**

**9.3.1. ¿Quién tiene que realizar esta comunicación?**

Esta comunicación deberá realizarse por el obligado tributario interesado que tiene la condición legal de declarar en el Modelo 234 y que ha presentado el mencionado modelo.

DA 24<sup>a</sup>.2 LGT y art. 45.5.c) RGAT

**9.3.2. ¿Quién puede recibir esta comunicación?**

Esta comunicación podrán recibirla el resto de obligados tributarios interesados que intervengan en el mecanismo que debe declararse en el Modelo 234.

DA 24<sup>a</sup>.2 LGT y art. 45.5.c) RGAT



### **9.3.3. ¿Qué efectos jurídicos produce la recepción de esta comunicación?**

Los obligados tributarios interesados receptores de esta comunicación quedarán exentos de presentar el Modelo 234, si en ellos concurren las circunstancias previstas en el apartado 5. b) del artículo 45 RGAT y prueban que dicha declaración ha sido presentada por otro obligado tributario interesado.

A estos efectos tendrá la consideración de prueba fehaciente esta comunicación.

DA 24<sup>a</sup>.2 LGT y art. 45.5.c) RGAT

### **9.3.4. ¿Cuándo deberá realizarse esta comunicación?**

Esta comunicación deberá realizarse en el plazo de cinco días contados a partir del día siguiente a su presentación.

Art. 45.5.c) RGAT

### **9.3.5. ¿Qué modelo puede utilizarse para realizarse esta comunicación?**

Esta comunicación puede realizarse en el modelo de comunicación de presentación de la declaración informativa de determinados mecanismos transfronterizos de planificación fiscal por un obligado tributario interesado que determina la exención de presentación del resto de obligados tributarios interesados, que figura en el Anexo III de la Resolución de 8 de abril de 2021, del Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, por la que se aprueban los modelos de comunicaciones entre los intervinientes y partícipes en los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal.

Serán válidos también, aquellos formularios que, ajustados al contenido del modelo que aprueba la mencionada resolución, respondan a un formato diferente.

Del mismo modo, será válida la entrega de una copia de la declaración presentada.

Art. 45.5.c) RGAT y Apartado Tercero de Resolución.

### **9.3.6. Esta comunicación ¿debe enviarse a la Agencia Tributaria? ¿debe utilizarse la página web de la Agencia Tributaria?**

No, esta comunicación no debe dirigirse a la Agencia Tributaria ni debe utilizarse su página web, es una obligación de información entre particulares, es decir, el obligado tributario interesado que hubiera presentado la declaración deberá remitir esta comunicación únicamente a los otros obligados tributarios interesados.

### **9.3.7. En caso de que esta comunicación no se realice en plazo o se efectúe omitiendo datos o incluyendo datos falsos, incompletos o inexactos ¿constituye infracción tributaria?**

Sí, constituirá infracción tributaria no efectuar comunicación en plazo o efectuarla omitiendo datos o incluyendo datos falsos, incompletos o inexactos. Se calificará como leve y se sancionará con una multa pecuniaria fija de 600 euros.

DA 24<sup>a</sup>.3.b) LGT





**9.3.8. ¿Se aplican a las infracciones tributarias por no efectuar comunicación en plazo o efectuarla omitiendo datos o incluyendo datos falsos, incompletos o inexactos, los criterios de graduación y reducciones de sanciones regulados en los artículos 187 y 188 LGT?**

Sí, los criterios de graduación y las reducciones de sanciones tributarias reguladas en los artículos 187 y 188 LGT resultan de aplicación a las sanciones de las obligaciones de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal reguladas en la DA 24ª.3 LGT.

**9.4. COMUNICACIÓN DEL INTERMEDIARIO A OBLIGADOS TRIUTARIOS INTERESADOS QUE SEAN PERSONA FÍSICA DE LA INFORMACIÓN QUE SERÁ SUMINISTRADA A LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.**

**9.4.1. ¿Quién tiene que realizar esta comunicación?**

Esta comunicación deberá realizarse por todo intermediario obligado a suministrar la información conforme a lo dispuesto en la disposición adicional vigésima tercera LGT.

DA 23ª.5 LGT

**9.4.2. ¿Quién recibirá esta comunicación?**

Esta comunicación la recibirá cada obligado tributario interesado que sea persona física sujeto a comunicación de información conforme a lo dispuesto en la disposición adicional vigésima tercera LGT.

DA 23ª.5 LGT

**9.4.3. ¿Qué contenido tendrá esta comunicación?**

Esta comunicación deberá contener toda la información que será suministrada por el intermediario a la Administración tributaria y transferida con arreglo a la Directiva 2011/16/UE y los acuerdos internacionales indicados en la disposición adicional vigésima tercera LGT, sobre el obligado tributario interesado que sea persona física sujeto a comunicación de información.

Esta comunicación no tiene que ajustarse a ningún formato, será válido cualquier documento cuyo contenido cumpla con el objetivo previsto en la disposición adicional vigésima tercera LGT. No se ha aprobado ningún modelo de comunicación para el cumplimiento de esta obligación entre el intermediario y el obligado tributario persona física

DA 23ª.5 LGT

**9.4.4. ¿Cuándo deberá realizarse esta comunicación?**

Esta comunicación deberá realizarse con suficiente antelación para que la persona física pueda ejercer su derecho a la protección de sus datos personales y, en cualquier caso, antes de que la información recopilada por el intermediario sea suministrada a la Administración tributaria.



DA 23<sup>a</sup>.5 LGT

**9.4.5. ¿Qué efectos jurídicos produce la recepción de esta comunicación?**

Esta comunicación permitirá al obligado tributario interesado que sea persona física sujeto a comunicación de información conocer con suficiente antelación toda la información que esta tenga derecho a recibir para que pueda ejercer su derecho a la protección de sus datos personales.

DA 23<sup>a</sup>.5 LGT

**9.4.6. Esta comunicación ¿debe enviarse a la Agencia Tributaria? ¿debe utilizarse la página web de la Agencia Tributaria?**

No, esta comunicación no debe dirigirse a la Agencia Tributaria ni debe utilizarse su página web, es una obligación de información entre particulares, es decir, el intermediario que deba presentar la declaración deberá remitir esta comunicación únicamente a obligados tributarios interesados que sean personas físicas con antelación suficiente para que éstos puedan ejercer su derecho a la protección de sus datos personales.