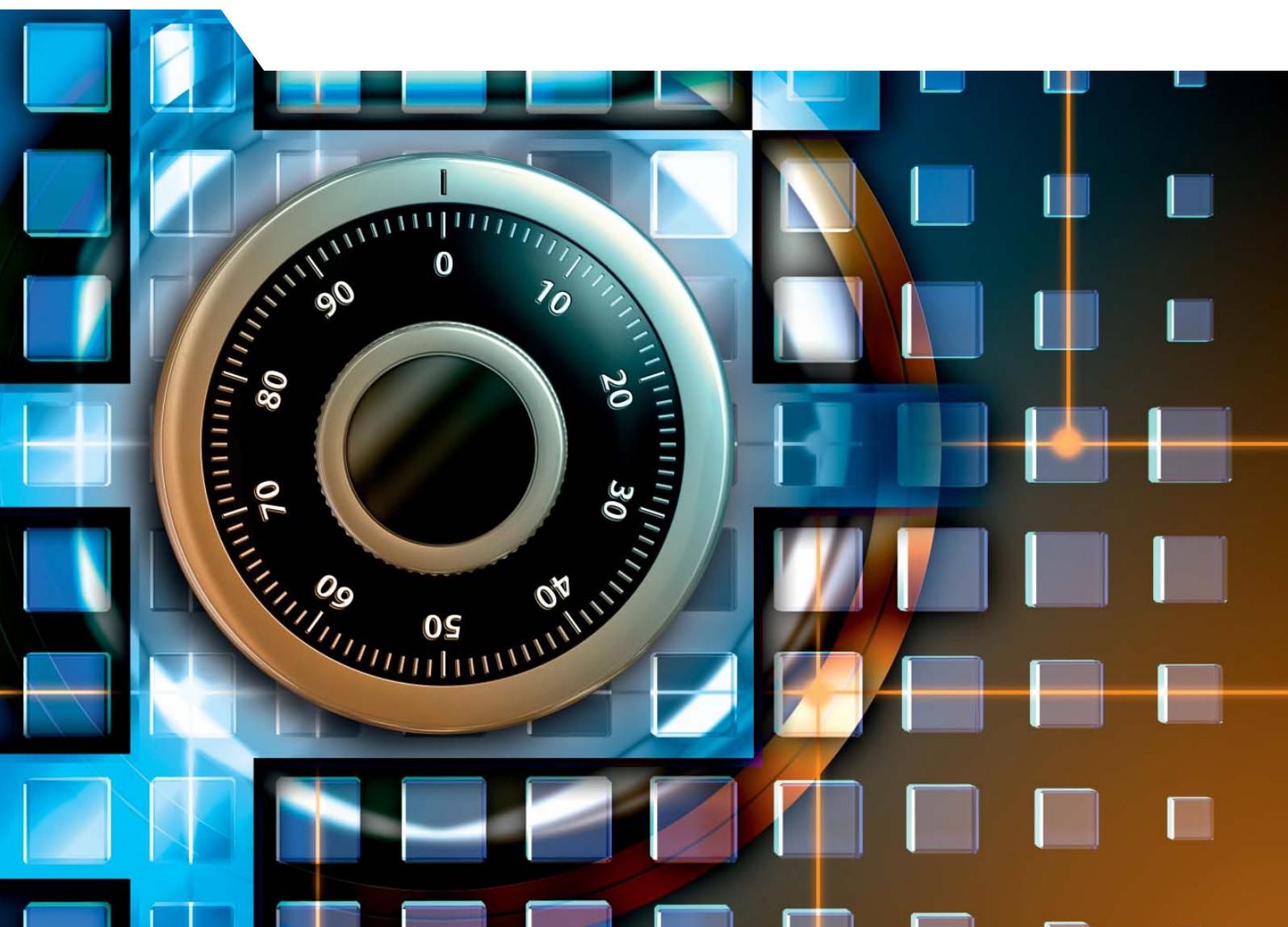




Garantizando la confidencialidad

GUÍA DE LA OCDE SOBRE LA PROTECCIÓN DE LA
INFORMACIÓN OBJETO DE INTERCAMBIO CON FINES
FISCALES



Garantizando la confidencialidad

**GUÍA DE LA OCDE SOBRE LA PROTECCIÓN DE LA INFORMACIÓN
OBJETO DE INTERCAMBIO CON FINES FISCALES**



ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICOS

La OCDE constituye un foro único en su género, donde los gobiernos de 34 países democráticos trabajan conjuntamente para afrontar los retos económicos, sociales y medioambientales que plantea la globalización. La OCDE está a la vanguardia de los esfuerzos emprendidos para ayudar a los gobiernos a entender y responder a los cambios y preocupaciones del mundo actual, como el gobierno corporativo, la economía de la información y los retos que genera el envejecimiento de la población. La Organización ofrece a los gobiernos un marco en el que pueden comparar sus experiencias políticas, buscar respuestas a problemas comunes, identificar buenas prácticas y trabajar en la coordinación de políticas nacionales e internacionales.

Los países miembros de la OCDE son Alemania, Australia, Austria, Bélgica, Canadá, Chile, Corea, Dinamarca, Eslovenia, España, Estados Unidos, Estonia, Finlandia, Francia, Grecia, Hungría, Irlanda, Islandia, Israel, Italia, Japón, Luxemburgo, México, Noruega, Nueva Zelanda, Países Bajos, Polonia, Portugal, Reino Unido, República Checa, República Eslovaca, Suecia, Suiza y Turquía. La Comisión de las Comunidades Europeas participa en el trabajo de la OCDE.

Índice de Contenidos

Introducción	5
PARTE I. Marco Legal para la Protección de la Confidencialidad Fiscal del Intercambio de Información	7
1. Disposiciones sobre la confidencialidad fiscal en convenios tributarios, acuerdos de intercambio de información tributaria e instrumentos multilaterales sobre la asistencia administrativa mutua	7
2. Disposiciones sobre confidencialidad fiscal en las legislaciones nacionales	11
PARTE II. Políticas y Prácticas Administrativas para Proteger la Confidencialidad	15
1. Introducción.....	15
2. Política integral y procedimientos vigentes, revisados y aprobados al más alto nivel.....	16
3. Prácticas adoptadas por las administraciones tributarias para proteger la confidencialidad de la información tributaria durante la transmisión de información intercambiada mediante convenio fiscal u otro instrumento de intercambio de información.....	22
4. Prácticas adoptadas por las administraciones tributarias para garantizar la confidencialidad de la información recibida por el país con el que se establece un convenio	24
PARTE IV. Lista de Control	33
ANEXO A. Disposiciones Sobre Confidencialidad en los Instrumentos de Intercambio de Información	35
Convenio modelo sobre el Intercambio de Información en materia fiscal	35
Convenio multilateral sobre Asistencia Administrativa Mutua en Asuntos Fiscales, enmendado por el Protocolo de 2010	35
ANEXO B. Disposiciones Sobre Confidencialidad Fiscal en Países Seleccionados	37
ANEXO C. País Ejemplo	43

Introducción

El número de acuerdos de intercambio de información se ha incrementado drásticamente en los últimos años y, para que los países aprovechen las oportunidades que esta red de rápida expansión ofrece, los países y sus contribuyentes deben poder confiar en la confidencialidad de la información intercambiada en virtud de esos acuerdos. Tanto los contribuyentes como las administraciones tributarias cuentan con el derecho legal a esperar que se preserve el carácter confidencial de dicha información intercambiada al amparo de los acuerdos de intercambio de información. Para ello, los copartícipes del intercambio de información cuentan con las suficientes salvaguardas para proteger la confidencialidad de la información que se comparte, así como garantías de que la información aportada solo se utilizará para los fines permitidos por el instrumento de intercambio de información.

La confidencialidad de la información sobre el contribuyente siempre ha sido un pilar fundamental de los sistemas tributarios. Para tener confianza en su correspondiente sistema tributario y cumplir con sus obligaciones dentro del marco de la ley, los contribuyentes deben tener la seguridad de que la información financiera, a menudo delicada, no se revela de manera inapropiada, ya sea intencionadamente o por accidente. Los ciudadanos y sus gobiernos solo podrán tener confianza en el intercambio internacional si la información intercambiada se utiliza y revela únicamente de conformidad con las bases del acuerdo por el cual se produce el intercambio. Al igual que en el contexto nacional, se trata de una cuestión que se vincula al marco jurídico y a la existencia de sistemas y procedimientos vigentes que garanticen que en la práctica se respeta la legalidad, y que no se revela ningún tipo de información sin autorización. Aquello que se aplique en el contexto nacional, en lo referente a la protección de la confidencialidad de la información fiscal, se aplicará igualmente en el contexto internacional.

El informe establece las mejores prácticas relacionadas con la confidencialidad y ofrece orientación de tipo práctico, que incluye recomendaciones y una lista de control, sobre la manera de alcanzar un nivel adecuado de protección. Se reconoce al mismo tiempo que las administraciones tributarias de cada país pueden tener enfoques distintos para garantizar que efectivamente se alcanza el nivel requerido de

protección de la confidencialidad. Por supuesto, el primer paso es garantizar la vigencia de una legislación apropiada, aunque la confidencialidad de la información del contribuyente dentro de una administración tributaria no es solamente el resultado de la legislación. La capacidad para proteger la confidencialidad de la información fiscal es también el resultado de una “cultura de atención” dentro de una administración tributaria. Esto requiere que las medidas de confidencialidad estén incorporadas en todas las operaciones de la administración tributaria. La confidencialidad es una piedra angular para todas las funciones desempeñadas en la administración tributaria y, debido a que la sofisticación de las administraciones tributarias va en aumento, los procesos y prácticas de confidencialidad deben estar a la par.

Este informe ofrece directrices generales sobre la forma en la que las administraciones protegen la confidencialidad de la información sobre el contribuyente, tanto a nivel nacional en el conjunto de la administración tributaria, como específicamente, en lo que respecta al intercambio de información atendiendo a los instrumentos de intercambio de información. Se ofrecen ejemplos de las prácticas de ciertos países para ilustrar la forma en la que algunos de ellos están abordando este tema tan complejo. Las recomendaciones de la Parte III aportan información sobre las normas y prácticas que se deben implementar para garantizar la confidencialidad de la información fiscal intercambiada mediante instrumentos de intercambio de información. Para facilitar la consulta, el informe contiene también una lista de control.

PARTE I.

Marco Legal para la Protección de la Confidencialidad Fiscal del Intercambio de Información

1. Disposiciones sobre la confidencialidad fiscal en convenios tributarios, acuerdos de intercambio de información tributaria e instrumentos multilaterales sobre la asistencia administrativa mutua

Para lograr una asistencia mutua eficaz entre las autoridades competentes, es necesario que cada autoridad competente pueda asegurar que la otra trata con la debida reserva la información que obtiene en el transcurso de su cooperación. Por esta razón, todos los acuerdos e instrumentos de intercambio de información contienen disposiciones que abordan la confidencialidad y la obligación de que la información intercambiada sea secreta o confidencial¹.

Los copartícipes del intercambio de información podrán suspenderlo en caso de que no existan unas garantías adecuadas o en caso de que se haya producido violación de la confidencialidad y no consideren que la situación se haya resuelto debidamente.

Recuadro 1. Puntos clave: Disposiciones sobre la confidencialidad fiscal en convenios

- La confidencialidad cubre la información ofrecida por una petición así como aquella información recibida como respuesta a una petición.
- Para garantizar la confidencialidad se aplican tanto las disposiciones de los convenios como las leyes nacionales.
- La información intercambiada solo podrá ser utilizada para los fines especificados.
- La información intercambiada solo podrá ser revelada a las personas que se especifiquen.

¹ El texto completo de las disposiciones sobre confidencialidad del Modelo del Convenio Fiscal de la OCDE, los acuerdos de intercambio de información tributaria y el Convenio multilateral sobre Asistencia Administrativa Mutua en Asuntos Fiscales se encuentra en el Anexo 1.

1.1 La confidencialidad según el artículo 26 del Modelo del Convenio Fiscal de la OCDE

El artículo 26(2) del Modelo del Convenio Fiscal de la OCDE dispone que:

Cualquier información, del tipo recogido en el párrafo 1 y recibida por un Estado contratante será mantenida tan en secreto como la información obtenida de conformidad con la legislación nacional de dicho Estado y únicamente se revelará a las personas o autoridades (incluidos tribunales y organismos administrativos) que participen en labores de evaluación o recaudación de los impuestos indicados en el párrafo 1, en los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a dichos impuestos, o en la resolución de los recursos relativos a los mismos, o también en la supervisión de lo anterior. Dichas personas o autoridades solo utilizarán la información para dichos fines. Podrán revelar la información en audiencias públicas ante los tribunales o en las sentencias judiciales.

En esta disposición se aclara que la información recibida de conformidad con las disposiciones de un convenio fiscal deberá ser tratada como secreta, al igual que la información obtenida bajo las leyes nacionales del Estado receptor. Además, el artículo 26 ofrece las normas de confidencialidad derivadas del Modelo del Convenio, los propósitos para los que se puede utilizar dicha información y define las limitaciones sobre las personas a las que se puede revelar la información.

La divulgación está limitada a personas o autoridades (entre los que se incluyen tribunales y organismos administrativos) encargadas de:

- la evaluación;
- la recaudación;
- la aplicación;
- los procedimientos judiciales; y
- la determinación de recursos

Deben guardar relación con aquella información de los impuestos susceptible de intercambio con arreglo al convenio.

Tal información también podría ser comunicada al contribuyente, su representante o un testigo. Se puede revelar la información a autoridades gubernamentales o judiciales encargadas de decidir si dicha información debe ser revelada al contribuyente, su representante o los testigos. Solo se utilizará dicha información para los fines mencionados anteriormente. Los tribunales y los organismos administrativos que participen en los fines

tributarios mencionados en el párrafo 9 pueden divulgar la información durante las sesiones de los tribunales o los fallos judiciales; una vez que la información se haga pública por esta vía, tal información podrá ser utilizada con otros fines². Las normas de confidencialidad se aplican a las cartas del organismo pertinente, incluyendo los documentos de petición de información. Se sobrentiende que el Estado requerido puede divulgar un mínimo de la información contenida en una carta de la autoridad competente (pero no la propia carta) necesaria para que el Estado requerido pueda obtener o aportar la información solicitada al Estado requirente, sin frustrar los esfuerzos del Estado requirente.

También se podrá revelar información a los organismos de supervisión.

La información no podrá ser revelada a terceros países, a menos que exista disposición expresa en el convenio bilateral que lo permita. No podrá ser utilizada para otros propósitos (no tributarios) a menos que se estipule en el tratado. En este sentido, los países podrán incluir una disposición que permita compartir la información con otras agencias responsables de velar por el cumplimiento de la ley, en caso de que dicha información se utilizara para esos otros fines de conformidad con las leyes de los dos países y que la autoridad competente de los países que aportan la información autorice dicho uso.

Las disposiciones del artículo 26(2) se refieren a la información intercambiada con arreglo al artículo 26 y se aplican también a la información intercambiada relativa al procedimiento de asistencia mutua y el apoyo para la recaudación de impuestos.

1.2 La confidencialidad en virtud del artículo 8 del Modelo de Convenio sobre Intercambio de Información sobre Asuntos Fiscales

El artículo 8 del Convenio sobre Intercambio de Información sobre Asuntos Fiscales estipula:

Cualquier tipo de información recibida por un Estado contratante bajo este Convenio será tratada con confidencialidad y solo podrá ser revelada a personas o autoridades (incluidos tribunales y organismos administrativos) dentro de la jurisdicción del Estado contratante que participen en labores de evaluación o recaudación de los impuestos indicados en este Convenio, en los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a dichos impuestos, o en la resolución de los recursos relativos a los mismos. Dichas personas o autoridades utilizarán esa información únicamente para tales

2 Párrafos 12-13 del Comentario al artículo 26 del Convenio Modelo.

propósitos. Podrán revelar la información en audiencias públicas ante los tribunales o en las sentencias judiciales. La información no podrá ser revelada a ninguna otra persona, entidad ni autoridad; ni a ninguna otra jurisdicción sin el consentimiento expreso y por escrito de la autoridad competente de la parte requerida.

El Convenio sobre Intercambio de Información sobre Asuntos Fiscales se asemeja al Modelo de Convención, ya que ambos requieren que tal información mantenga un carácter confidencial y limita las personas a las que se puede revelar la información y los fines para cuales dicha información puede ser utilizada. El Modelo de Convención contiene un requisito adicional, por el cual dicha información debe mantenerse “en secreto, al igual que la información obtenida con arreglo a la ley nacional”. No obstante, debido a que tanto el Convenio sobre Intercambio de Información sobre Asuntos Fiscales como el Modelo de Convención especifican a quién se puede comunicar la información y con qué fines se puede utilizar (garantizando de esta manera un nivel mínimo de confidencialidad), debería haber pocas diferencias prácticas entre los dos textos³. Existen algunas diferencias. En primer lugar, el Modelo de Convención también permite la divulgación de información a las autoridades de supervisión⁴. En segundo lugar, el Convenio sobre Intercambio de Información sobre Asuntos Fiscales permite expresamente revelarlo a cualquier persona, entidad, autoridad o jurisdicción una vez probado que existe consentimiento expreso y por escrito por parte de la autoridad competente de la parte requerida.

1.3 La confidencialidad en virtud del artículo 22 del Convenio Multilateral sobre Asistencia Administrativa Mutua en Asuntos Fiscales

En el Convenio Multilateral se afirma:

Artículo 22 – Secreto

1. Cualquier tipo de información obtenida por una parte en virtud del presente convenio será tratada como secreta y protegida de la misma forma que la información obtenida de conformidad con la

3 Ver párrafo 57 del Manual de la Implementación sobre las Provisiones para el intercambio de información con fines fiscales, Módulo sobre los Aspectos Generales y Legales del intercambio de información.

4 Las autoridades encargadas del control son aquellas que supervisan a la administración tributaria y a las autoridades que velan por el cumplimiento, como parte de la administración general del gobierno de las partes contratantes (ver párrafos 12 y 12.1. del Comentario al artículo 26 del Modelo del Convenio).

ley nacional de dicha parte y en la medida en que sea necesario, para garantizar el nivel preciso de protección de los datos personales, de conformidad con las salvaguardas que la parte que aporte la información, atendiendo a su correspondiente ley nacional, especifique.

2. En cualquier caso, dicha información tan solo será revelada a personas o autoridades (incluidos tribunales y organismos administrativos o de supervisión) que participen en la evaluación, recaudación o cobro de los impuestos indicados en este Convenio, de los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a dichos impuestos, de la resolución de los recursos relativos a los mismos, o la supervisión de lo anterior. Únicamente las personas o autoridades mencionadas anteriormente podrán utilizar tal información y solo para los fines indicados. Podrán, pese a las disposiciones del párrafo 1, revelarla en audiencias públicas ante los tribunales o en las sentencias judiciales.

El Convenio multilateral se asemeja al Modelo del Convenio y al Convenio sobre Intercambio de Información sobre Asuntos Fiscales, ya que los tres exigen que la información se trate con confidencialidad y, al igual que el Modelo del Convenio, hace referencia específica a la ley nacional. Tanto el Modelo del Convenio como el Convenio multilateral permiten la divulgación de información a los organismos de supervisión. Además, al igual que el Convenio sobre Intercambio de Información sobre Asuntos Fiscales, el Convenio multilateral permite que la información se utilice con otros propósitos, en caso de que ese otro propósito esté autorizado por la parte requerida. El Convenio multilateral se diferencia en que hace una mención especial a la protección de datos personales. Sin embargo, debido a que todos los instrumentos especifican que la información debe ser confidencial, únicamente se podrá revelar a ciertas personas y ser utilizada para determinados fines, esto se traducirá en pocas diferencias prácticas.

2. Disposiciones sobre confidencialidad fiscal en las legislaciones nacionales

Los países con un sistema tributario nacional cuentan con disposiciones legislativas para garantizar el secreto fiscal. Las disposiciones sobre legislación fiscal nacional impiden a los funcionarios públicos (y a veces a otras personas) revelar información, salvo en determinadas circunstancias. El anexo II incluye una tabla en la que se detalla la legislación sobre el secreto fiscal de ciertos países seleccionados.

Recuadro 2. Puntos clave: Disposiciones sobre confidencialidad fiscal en leyes nacionales

- Las leyes nacionales deben estar en vigor para proteger la confidencialidad de la información fiscal.
- Las obligaciones del convenio relacionadas con la confidencialidad han de ser vinculantes en los países.
- Deben poder aplicarse sanciones a los actos de divulgación no autorizados de la información confidencial intercambiada.

Los países integran las obligaciones de su correspondiente convenio (incluidas las obligaciones de confidencialidad) de maneras diferentes. Uno de los procedimientos pasa por modificar la ley nacional para garantizar que todas las obligaciones del convenio se respetan con arreglo a la ley nacional. Esto requiere una revisión de la legislación nacional para poder asegurar que se cumplen las obligaciones del convenio y para modificar la ley nacional en caso de que sea necesario. En otros países, las obligaciones derivadas de los convenios fiscales se implementan de manera que, en caso de existir discrepancias entre un tratado y una ley nacional, el tratado prevalece sobre la ley nacional. Algunos países utilizan una combinación de los dos procedimientos.

Recuadro 3. Ejemplos ilustrativos

En el Reino Unido: cuando existen discrepancias entre la ley nacional y los convenios, la legislación que incorpora los tratados en la ley nacional especifica claramente que el convenio tiene prioridad sobre la misma.

En Dinamarca y Suecia: existe una legislación que establece que cualquier tipo de restricción impuesta por el Estado requerido sobre el uso de la información recibida se aplicará incluso en el caso de que contradiga lo estipulado por su ley nacional.

En Estados Unidos: si los requisitos de confidencialidad con arreglo a la ley nacional son más restrictivos que los requisitos de confidencialidad presentes en un acuerdo internacional, se utilizará el requisito más restrictivo contenido en la ley nacional.

Independientemente del enfoque adoptado, los países deben garantizar que se respeten las obligaciones de confidencialidad cuando la información se reciba a través de un convenio fiscal u otro mecanismo de intercambio de información.

Se deben revisar otras leyes nacionales para garantizar que no requieren ni permiten la revelación de información obtenida mediante un tratado fiscal u otro instrumento de intercambio de información. Por ejemplo, la información no podrá ser comunicada a personas o autoridades que no figuren en el artículo 26, con independencia de las leyes nacionales sobre divulgación de información (como por ejemplo la libertad de información u otra legislación que permita el acceso a documentos gubernamentales). Muchos países cuentan con exenciones específicas en sus leyes sobre libertad de información, de manera que la información obtenida al amparo de los tratados fiscales no esté sujeta a divulgación.

Recuadro 4. Ejemplo ilustrativo

En Canadá: La sección 13 de la Ley de Acceso a la Información y la sección 19 de la Ley de Privacidad establecen expresamente que la información recibida confidencialmente por parte de un gobierno extranjero no puede ser revelada a menos que el gobierno extranjero consienta tal revelación.

Finalmente, la legislación nacional debe establecer sanciones para las personas o autoridades que revelen información confidencial de manera inapropiada. Se pueden aplicar tanto sanciones administrativas como penales. En muchos países las sanciones figuran en la parte de la legislación nacional que se ocupa de la fiscalidad, en otros países las sanciones se incluyen en otra legislación nacional, como el código penal. Las sanciones han de ser lo suficientemente claras y severas como para desalentar las violaciones de la ley.

Recuadro 5. Ejemplos ilustrativos

En Francia: la sanción por revelar información secreta se castiga en el Código Penal con un año de prisión y una multa de hasta 15 000 euros.

En Alemania: los funcionarios públicos que violen el secreto fiscal pueden ser castigados con pena de prisión de hasta dos años o con una multa.

En Polonia: revelar información secreta está penado con privación de libertad de seis meses a cinco años.

En el Reino Unido: entre las disposiciones sobre revelación de información se incluye pena de prisión de hasta dos años y una multa de importe ilimitado.

En Nueva Zelanda: la legislación contempla penas de hasta seis meses de prisión, una multa de 15 000 dólares neozelandeses o ambas.

En Italia: un funcionario público responsable de una revelación no autorizada de información confidencial se enfrenta a penas de cárcel de entre seis meses y tres años, si dicho funcionario ha accedido ilegalmente a las bases de datos confidenciales las penas son de uno a cinco años de prisión.

PARTE II.

Políticas y Prácticas Administrativas para Proteger la Confidencialidad

1. Introducción

A consecuencia de la obligación de proteger la confidencialidad, los países han desarrollado políticas y prácticas nacionales para implementar de manera efectiva las obligaciones contenidas en sus tratados y en las legislaciones nacionales. Muchas de esas políticas y prácticas fueron desarrolladas para garantizar la confidencialidad con fines fiscales a nivel nacional, aunque también resultan útiles para proteger la información que se ha intercambiado en el curso de los convenios fiscales. Los países también han desarrollado ciertas prácticas específicas para la protección de la confidencialidad de la información intercambiada mediante convenios fiscales y otros mecanismos de intercambio de información.

Recuadro 6. Puntos clave: Políticas y prácticas administrativas para proteger la confidencialidad

- Debe existir una política integral en vigor que asegure la confidencialidad de la información fiscal.
- Dicha política deberá ser revisada y aprobada al más alto nivel.
- La autoridad en materia tributaria debe designar a una persona o personas como responsables de la aplicación de la política.
- Esta política integral deberá incluir:
 - verificación de antecedentes/controles de seguridad a los empleados;
 - contratos laborales;
 - formación;
 - acceso a las dependencias;
 - acceso a registros electrónicos y físicos;
 - políticas de salida;
 - políticas sobre la eliminación de información; y
 - gestión de las divulgaciones no autorizadas.
- La información enviada a una autoridad extranjera competente deberá ser transmitida de manera segura y, en caso de transmisión electrónica, deberá contar con el nivel de encriptación necesario.
- La información y las solicitudes recibidas por parte de una autoridad extranjera competente han de clasificarse debidamente y archivarse de manera segura. Además, se deben tomar las medidas necesarias para garantizar que su uso y revelación cumplen con el convenio o el mecanismo de intercambio de información correspondiente.

2. Política integral y procedimientos vigentes, revisados y aprobados al más alto nivel

La protección efectiva de la confidencialidad de la información y, más concretamente, de cualquier información personal, es una de las preocupaciones principales de las administraciones fiscales. Por lo tanto, resulta necesario que las administraciones fiscales desarrollen una política integral en la que se incluyan los procedimientos que garanticen que el marco legal se implemente de manera eficaz. Tanto la política como los procedimientos deben ser revisados y aprobados en el nivel más elevado de la administración fiscal. Además, conviene aclarar qué persona de la organización va a ser la responsable de la implementación de la política. Como se detalla más adelante, esta política integral deberá cubrir todos los aspectos relacionados con la protección de la confidencialidad, entre los que se incluyen: verificación de antecedentes/controles de seguridad a los empleados, contratos laborales, formación, acceso a las dependencias,

acceso a registros electrónicos y físicos, políticas de salida, políticas sobre la eliminación de información y gestión de las divulgaciones de información confidencial no autorizadas. Además de contar con una política integral en vigor, las administraciones fiscales deben supervisar el cumplimiento de la política en la práctica de manera regular. Por ejemplo, los controles sobre el terreno pueden resultar un medio eficaz para garantizar que los individuos sin autorización no puedan acceder a las dependencias ni a los registros físicos que se encuentran en un archivador cerrado con llave o guardados bajo cualquier otra medida de seguridad.

2.1. Aspectos individuales para la protección de la confidencialidad

Empleados (verificación de sus antecedentes, contratos de trabajo, formación): Se deben adoptar medidas para garantizar que se pide a los empleados que se sometan a una apropiada verificación de sus antecedentes o a controles de seguridad pertinentes, para poder tener la certeza de que van a actuar como empleados responsables y que no van a representar ningún riesgo para la seguridad. El contrato de trabajo debe contener disposiciones relacionadas con las obligaciones del trabajador relacionadas con la confidencialidad de la información fiscal y describir las sanciones en caso de violación de sus obligaciones. La obligación de mantener el secreto fiscal deberá continuar una vez finalizada la relación laboral. Los consultores, prestatarios de servicios, contratistas y otras personas con acceso a la información fiscal confidencial también deberán estar sujetos a la verificación de sus antecedentes o a controles de seguridad, además de estar vinculados por contrato a cumplir las mismas obligaciones que los empleados en lo que respecta a la confidencialidad de la información fiscal.

Recuadro 7. Ejemplos ilustrativos

En Dinamarca y Eslovenia: todos los trabajadores de administraciones fiscales deben firmar una declaración de confidencialidad en el momento de ser contratados.

En Japón: el artículo 100 de la Ley de Servicio Público Nacional dispone que los funcionarios públicos de su país no pueden revelar la información obtenida durante su trabajo, obligación que continúa incluso tras su jubilación.

Además, la legislación nacional debe contener sanciones para circunstancias en las que los empleados violan sus obligaciones de confidencialidad (ver Parte I). Los empleadores tienen el deber de informar a los empleados de su responsabilidad de proteger la confidencialidad y ofrecer formación sobre este tema para que los empleados adquieran los conocimientos propios de sus obligaciones, así como de los procedimientos

y procesos en vigor para proteger la confidencialidad. Todos los empleados, además de otras personas con acceso a información fiscal confidencial, deben recibir la formación debida, en especial el personal de la autoridad competente y los auditores que utilizan la información intercambiada. Los empleadores también deberán garantizar que sus empleados reciben recordatorios sobre sus obligaciones de manera periódica, y que reciben formación regular para reforzar tanto obligaciones como procedimientos, así como el proceso vigente de protección de la confidencialidad. Los empleados también deberán ser formados para poder notificar cualquier tipo de violación, real o potencial, de la confidencialidad.

Acceso a las dependencias: las administraciones fiscales deben restringir la entrada a sus edificios/locales por razones de seguridad, incluyendo la protección de la información fiscal confidencial. A menudo, entre estas medidas se incluye la presencia de guardias de seguridad, políticas en contra de los visitantes no acompañados, pases de seguridad o sistemas de entrada codificados para los empleados, así como limitación del acceso de los empleados a las zonas en las que se localice la información confidencial. Algunas administraciones, incluida Australia, cuentan con políticas de escritorios limpios para garantizar que la información confidencial se guarda bajo llave cuando no esté en uso (cuando los empleados no están en sus puestos de trabajo y durante la noche).

Acceso a registros electrónicos y físicos: las administraciones fiscales deben ofrecer un almacenamiento seguro de los documentos confidenciales. El nivel de seguridad dependerá de la clasificación de seguridad de la información. La información se puede guardar en unidades o salas de almacenamiento cerradas. Se incluyen archivadores (cerrados mediante sistemas con combinaciones o llaves), cajas fuertes y cámaras acorazadas. Debería existir una política que determinase quién tiene acceso a las combinaciones y las llaves. La seguridad del almacenamiento físico en archivadores varía dependiendo de la clasificación del material.

Las administraciones fiscales también deben garantizar que la información fiscal confidencial se aloja en servidores seguros y se protege mediante cortafuegos (p.ej. que ninguna persona sin autorización pueda acceder a ella) y que está protegida por contraseña (es necesario introducir una contraseña para acceder a ella). Cada empleado deberá tener una identificación de usuario y una contraseña y debería existir un registro de las personas que han accedido a determinada información. Esto también ayuda a limitar el acceso de los empleados a la información no esencial. El acceso a bases de datos que contienen información confidencial está limitado a los empleados que necesitan utilizarla. Muchos países cuentan con sistemas internos y de auditoría en marcha para poder asegurar que las políticas de confidencialidad se respetan.

Recuadro 8. Ejemplos ilustrativos

En Italia: cualquier funcionario de la agencia tributaria que realice una consulta sobre la base de datos fiscales debe reconocer sus obligaciones legales; además, todas las operaciones se registran y se supervisan. Italia cuenta con un servicio de auditoría interna a nivel central y local, este grupo trabaja con el garante privado para supervisar la aplicación de las normas relacionadas con la protección de la información fiscal y comprobar que los sistemas de seguridad se han integrado debidamente.

En Estados Unidos: el sistema informático presenta un software para controlar el acceso a la información del contribuyente; el sistema está diseñado para alertar e identificar a los empleados que puedan estar accediendo a información sobre vecinos, amigos o celebridades. Existe, por lo tanto, un proceso de revisión operativo para garantizar que el acceso a dichos archivos ha sido por motivos legítimos.

También es recomendable que las administraciones fiscales desarrollen políticas para todo el equipamiento portátil; ordenadores, lápices de memoria, teléfonos inteligentes y móviles. Por ejemplo, todos los equipos portátiles deberían estar protegidos mediante contraseña o contar con otras medidas de seguridad. Por razones de seguridad, algunas administraciones fiscales no permiten a los empleados el acceso a sistemas seguros utilizando dispositivos personales.

Recuadro 9. Ejemplo ilustrativo

El Reino Unido: cuenta con una política por la cual no se permite a los empleados el uso de medios de transmisión de datos sin el permiso de un responsable de datos concreto de cada Dirección General. Además, los empleados del Reino Unido no pueden viajar al extranjero llevando los ordenadores portátiles de su trabajo sin el permiso del responsable de datos.

Políticas de salida: Deben existir procedimientos para la finalización rápida del acceso a la información confidencial de los empleados que se marchan o que ya no necesitan dicho acceso a la información, para poder garantizar la confidencialidad de la información. Entre estos procesos se pueden incluir entrevistas a la salida para comprobar que los empleados devuelven cualquier material o dispositivo que permita el acceso a la información del contribuyente (p.ej. ordenadores portátiles, medios de transmisión de datos, llaves, tarjetas de identificación y pases a edificios). Un método posible sería la asignación de un acceso a áreas específicas y un software basado en funciones en vez de en individuos. De esa manera, si se transfiere a un empleado de un puesto a otro, el acceso cambia

automáticamente sin que nadie tenga que suspender ciertos derechos de acceso para iniciar otros nuevos.

Políticas sobre la eliminación de información: las administraciones fiscales deben contar con políticas que velen por la eliminación segura de la información confidencial. La mayoría incluyen políticas en las que la información confidencial se trata de forma diferente a la no confidencial y normalmente los procesos para su eliminación varían dependiendo del nivel de confidencialidad. Las administraciones fiscales suelen destruir los documentos triturándolos en máquinas. Para deshacerse de los documentos también pueden quemarlos en contenedores especiales o depositar la información confidencial en contenedores de basura cerrados que luego se Trituran antes de deshacerse de la información. Los documentos electrónicos deben ser borrados cuando ya no sean necesarios. Se deben adoptar las medidas pertinentes para eliminar la información confidencial cuando los ordenadores y los dispositivos de almacenamiento de información sean desechados.

Gestión de revelaciones de información confidencial no autorizadas

Deben existir políticas y procedimientos orientados a gestionar las revelaciones de información confidencial no autorizadas.

Recuadro 10. Puntos clave: Gestión de las revelaciones de información confidencial no autorizadas

- Debe existir una política para la gestión de revelaciones no autorizadas.
- En caso de que se produzca una divulgación no autorizada, se debe iniciar una investigación, a la que seguirá la redacción de un informe para la gestión de la misma.
- El informe incluirá:
 - recomendaciones para minimizar las repercusiones del incidente;
 - un análisis de lo que se debería hacer en el futuro para evitar incidentes similares; y
 - recomendaciones para emprender acciones/sanciones contra la persona o personas responsables de dicha violación, destacando que las autoridades responsables del cumplimiento de la ley podrán actuar en caso de sospecha de revelación intencionada.
- Las recomendaciones deberán propiciar un alto grado de confianza, para que, una vez realizados los cambios, se pueda garantizar que no se producirán violaciones similares en el futuro.
- La autoridad investigadora o la alta dirección serán responsables de garantizar la implementación de tales recomendaciones.

Como ya se ha señalado en el párrafo destinado a los empleados, estos deberán recibir una formación relativa a la notificación de violaciones reales o potenciales de la confidencialidad. Asimismo, la administración fiscal deberá designar una persona o un grupo que coordine los temas de confidencialidad, siendo a menudo el departamento de seguridad de la administración el encargado de recibir los informes sobre divulgaciones no autorizadas. Una vez detectadas tales divulgaciones, se deberá abrir una investigación del incidente. La investigación tendrá que ser lo suficientemente amplia como para poder determinar las circunstancias que causaron dicha divulgación sin autorización, la persona o personas responsables y, en la medida de lo posible, la causa de la violación. En ningún caso la investigación deberá impedir la adopción de posibles medidas inmediatas para minimizar el impacto.

Tras la investigación, es necesario preparar un informe enfocado a la gestión, que deberá incluir:

- a) recomendaciones para minimizar las repercusiones del incidente;
- b) un análisis de lo que se debería hacer en el futuro para evitar incidentes similares; y
- c) recomendaciones para emprender acciones/sanciones contra la persona o personas responsables de dicha violación, destacando que las autoridades responsables del cumplimiento de la ley podrán actuar en caso de sospecha de revelación intencionada.

También es preciso que la autoridad investigadora o la alta dirección se responsabilicen de garantizar la implementación de tales recomendaciones por parte de la administración fiscal. Las recomendaciones del informe deberán propiciar un alto grado de confianza, para que, una vez realizados los cambios, se pueda garantizar que no se producirán violaciones similares en el futuro. Los países deberán poder garantizar que se imponen las sanciones en los casos de violación de la confidencialidad y que, una vez identificadas las deficiencias en los procedimientos y procesos, se abordan y se rectifican de inmediato.

Cuando se viola la confidencialidad de un contribuyente hay varias causas posibles. Puede deberse a un acto involuntario, a deficiencias en los sistemas y procedimientos destinados a proteger la confidencialidad de la información fiscal o, en otros casos, puede ser el resultado de acciones intencionadas, para el beneficio personal de una o más personas (por ejemplo, un caso de corrupción). Cualquier violación de la confidencialidad, ya sea resultado de acciones intencionadas o involuntarias, deberá ser abordada con seriedad e inmediatez. Las medidas que han de adoptarse

variarán de una situación a otra y dependerán de las circunstancias de la infracción. Si la infracción es el resultado de una acción intencionada y para beneficio personal, es normalmente recomendable referir la cuestión a los responsables de hacer cumplir la ley ante posibles cargos criminales.

Recuadro 11. Ejemplo ilustrativo

En Irlanda: se autoriza el acceso a toda la información necesaria para la investigación a investigadores especializados y luego estos ofrecen los resultados de sus investigaciones a la alta dirección. La dirección de recursos humanos determina la acción final, que puede pasar por el despido y/o la derivación a los responsables de hacer cumplir la ley ante posibles cargos criminales.

3. Prácticas adoptadas por las administraciones tributarias para proteger la confidencialidad de la información tributaria durante la transmisión de información intercambiada mediante convenio fiscal u otro instrumento de intercambio de información

Se debe garantizar la confidencialidad de la información que se ha intercambiado a través de las diferentes fases del proceso de intercambio de información. En esta sección se abordan las medidas preventivas que se pueden llevar a cabo cuando se transmite información a una autoridad fiscal extranjera. La información comprende la propia solicitud de la misma, toda la correspondencia relacionada y la información intercambiada con arreglo a la petición.

3.1 Envío de información a una autoridad fiscal extranjera

Muchas autoridades competentes cuentan con procesos o procedimientos que se aplican antes del envío de la información para poder tener la certeza de que la información que envían será tratada de manera confidencial. Entre estos procedimientos está la confirmación de que la persona que ha solicitado la información ha sido autorizada a hacerlo, así como a recibir dicha información. Es necesario adoptar medidas para confirmar que el nombre y dirección de la autoridad competente son correctos antes de enviar cualquier tipo de información. Toda la información confidencial debe estar debidamente etiquetada.

Para garantizar la confidencialidad fiscal de la información intercambiada, las autoridades competentes de una serie de países incluyen un aviso integrado en la carta de la autoridad competente y todos los documentos adjuntos (antecedentes, copias de contratos etc.) puede tratarse de un sello del tratado en el correo postal o de una marca de agua en el caso

de intercambio electrónico. En el sello o la marca de agua a menudo se puede leer esto:

SE FACILITA ESTA INFORMACIÓN CON ARREGLO A LAS DISPOSICIONES DE UN TRATADO FISCAL Y SU USO Y DIVULGACIÓN SE REGIRÁN POR LAS DISPOSICIONES DE DICHO TRATADO FISCAL.

Este tipo de advertencias se encuentran también en documentos que la autoridad competente receptora transmite a su vez a otros funcionarios que trabajan dentro de las administraciones fiscales (ej. auditores). Hablamos sobre esto más adelante, en la sección que aborda el envío de información dentro de la propia administración fiscal.

El correo postal solo se debería utilizar mediante un sistema de registro internacional que cuente con la función de seguimiento de la correspondencia. El correo recibido por las autoridades competentes extranjeras deberá entregarse directamente a la Unidad de Intercambio de Información y almacenarlo en archivadores seguros (ver la sección previa sobre almacenamiento).

La información que se envía por medios electrónicos deberá ser confidencial durante la transmisión desde el sistema informático del remitente hasta el sistema informático del destinatario. La confidencialidad antes y durante la transmisión es responsabilidad de la autoridad remitente. Tras la recepción pasa a ser responsabilidad de la autoridad receptora. Solo las personas autorizadas a recibir la información a tenor del tratado podrán acceder a los buzones de correo de las autoridades competentes.

En algunos casos, las autoridades competentes pueden intercambiar información utilizando una plataforma segura. En otros casos, las cartas y la información relativa al contribuyente se envían en archivos cifrados y adjuntos a los mensajes de correo electrónico. Las administraciones tributarias deben garantizar que la información intercambiada se transmita de forma segura y con un nivel de encriptación adecuado.

3.2 Transmisión por intercambio automático

En lo que respecta al intercambio automático de la información, se deben transmitir los registros de forma codificada en discos CD (o en un formato seguro alternativo), una plataforma segura o mediante archivos cifrados adjuntos a los mensajes de correo electrónico. La experiencia de algunos países demuestra que puede ser necesario dividir los archivos grandes en archivos más pequeños ya que muchos países no cuentan con la capacidad para recibir más de 5MB por transmisión.

4. Prácticas adoptadas por las administraciones tributarias para garantizar la confidencialidad de la información recibida por el país con el que se establece un convenio

Esta sección trata las precauciones que se pueden tomar al recibir, utilizar y guardar la información. Muchos países cuentan con directrices administrativas específicas en lo que respecta a la confidencialidad de la información recibida mediante el intercambio de la misma.

4.1 Clasificación de la información recibida por parte de una autoridad competente extranjera

Clasificación: La mayoría de los sistemas de confidencialidad nacionales requieren que la información se clasifique atendiendo a su nivel de confidencialidad/secreto. La información recibida por parte de una autoridad fiscal extranjera se ha de clasificar debidamente para garantizar que se preserve el carácter confidencial y que se respeta la restricción sobre su uso y divulgación.

4.2 Almacenamiento y acceso a la información recibida por parte de una autoridad competente extranjera

Almacenamiento: La información obtenida gracias a otras autoridades competentes se debe guardar de manera segura. En algunos casos se introduce en una base de datos separada de la base de uso habitual de la administración tributaria.

Recuadro 12. Ejemplo ilustrativo

En Irlanda: la información recibida por otras autoridades competentes se recoge en su propia base de datos, a la que solo el personal perteneciente a la oficina de la autoridad competente puede acceder. Los discos CD recibidos por parte de otros países se guardan en archivadores seguros con cerraduras con combinación.

En otros casos, los países pueden no utilizar bases de datos independientes e incluir la información recibida en el sistema principal de la administración fiscal, limitando luego el acceso a la información.

Acceso a la información intercambiada: La información, ya sea integrada en una base de datos aparte o en el sistema principal de la administración fiscal, todas las solicitudes de información y toda la información recibida deberán integrarse en el sistema interno de gestión informática, al que solo los funcionarios de la administración tributaria autorizados tienen acceso mediante una identificación individual de usuario

y una contraseña. El acceso deberá estar estrictamente controlado basándose en el principio de la “necesidad de conocer” y solo se facilitará mediante permiso expreso. Estos sistemas internos deberán dejar una huella dactilar electrónica que permita la identificación de los funcionarios de la agencia tributaria que acceden a los archivos. Los sistemas independientes de intercambio de información que no están conectados a la red principal restringen también el acceso electrónico.

Recuadro 13. Ejemplos ilustrativos

En Australia: el personal de la agencia tributaria australiana registra el material en el sistema informático de la misma, aunque puede restringir el acceso a la información electrónica para que solo los miembros inmediatos del equipo y de la unidad de Intercambio de Información puedan acceder a ella. Así se evita la divulgación inadecuada de la información (como puede ser el uso del material relacionado con el impuesto sobre la renta a efectos de IVA/Impuesto sobre Bienes y Servicios, ya que algunos tratados antiguos de Australia no permiten que esto ocurra).

En Dinamarca: la información recibida mediante intercambio automático en Dinamarca se registra y se guarda en archivos informáticos a los que tan solo tres personas pertenecientes a la autoridad competente tienen acceso. Estos empleados clasifican la información y solo reenvían lo necesario a los evaluadores.

En Alemania: solo los miembros del personal con derecho a ver los datos relativos al intercambio de información pueden hacerlo. Los derechos de acceso especial se conceden a cada individuo y para sistemas informáticos concretos y están sujetos a la aprobación a posteriori del jefe de la división. Además, toda la información se guarda electrónicamente. Las autoridades alemanas han implementado un sistema informático específico para el intercambio de información, destinado a almacenar todas las solicitudes en un formato electrónico y facilitar las transmisiones a autoridades locales mediante correo electrónico. No se guardan las copias en papel de las solicitudes. Las autoridades regionales y locales de Alemania no cuentan con acceso al sistema informático en lo que respecta al intercambio de información.

Solo se deben imprimir copias en papel sobre la información que se recibe en caso necesario. Las copias en papel las debe guardar el funcionario de la agencia tributaria al que se le haya asignado el caso tomando las pertinentes medidas de seguridad. La información deberá mantenerse en archivadores cerrados o cámaras acorazadas siguiendo todas las restricciones de acceso necesarias. Las copias en papel se deben desechar de forma segura cuando ya no sean necesarias. En Portugal, por ejemplo, solo un empleado tiene acceso a los archivos en papel, y dicha persona controla el acceso a los ficheros o documentos que se consultan.

Dependiendo del sistema nacional de clasificación, los funcionarios encargados del intercambio de información podrán necesitar un nivel más alto de categoría que otros empleados. El personal del departamento informático que se ocupa de las bases de datos del intercambio de información así como de otras cuestiones en materia informática, y que tiene acceso a la información confidencial de convenios ha de someterse también a los controles de seguridad pertinentes y deberá recibir formación para garantizar que no se producen violaciones de la confidencialidad.

4.3 Transmisión de la información de la autoridad competente a otras áreas de la administración tributaria

Precauciones tomadas por las autoridades competentes: A menudo resulta necesario que la autoridad competente envíe la información a otros funcionarios de la agencia tributaria u otras autoridades dentro de la administración tributaria o del Ministerio de Justicia. Se mantendrá un registro que muestre a quién ha sido revelada la información, cuántas copias se han generado y qué personas o personas tienen una copia en su poder en todo momento. En muchos casos, la autoridad competente recibe grandes cantidades de información relacionada con muchos contribuyentes, siendo habitual que el auditor de una región determinada del país tan solo solicite una parte de esa información. El personal de la autoridad competente es responsable de garantizar que únicamente se reenvíe la información requerida por dichos individuos y que no se produzca una mera retransmisión del grueso de la información.

Como se ha visto anteriormente, es habitual el uso de sellos de convenios y de avisos para proteger la confidencialidad de la información, cuando esta se envía de una autoridad competente a otra. Las autoridades competentes que reenvían tal información dentro de la administración tributaria también incluyen advertencias. Además de señalar que la información es confidencial y que se ha obtenido mediante convenio fiscal, algunas de esas advertencias pueden indicar que la información no se puede revelar amparándose en leyes de libertad de información, ni tampoco sin consultarlo primero con la autoridad competente. Así se intentan evitar los casos de revelaciones no autorizadas.

Recuadro 14. Ejemplo ilustrativo

En Canadá: la autoridad competente de Canadá adjunta el siguiente aviso a los documentos que envía a sus oficinas:

Toda la información recibida con arreglo a las disposiciones de un convenio de intercambio de información solo podrá ser utilizada a efectos fiscales y deberá mantenerse en la más estricta confidencia. La divulgación de estos documentos, ya sea informalmente o en virtud de la Ley de Acceso a la Información o la Ley de Privacidad, deberá ser discutida antes con los Servicios de Intercambio de Información. La sección 1.11 de la Guía de Referencia para el Intercambio de Información, ubicada en Infozone⁵, ofrece más detalles.

Algunos países incluyen avisos en la portada y otros lo hacen en todas las páginas, previendo que las páginas puedan separarse.

En los casos en los que los mecanismos de intercambio de información permitan que se utilice la información con otros fines (no fiscales), los organismos receptores de aplicación de la ley y las autoridades judiciales deberán tratar esa información como confidencial de conformidad con el instrumento de intercambio.

⁵ Página web interna de la administración tributaria.

Recuadro 15. Ejemplos ilustrativos

En el Reino Unido: cuando la autoridad competente reenvía la información a los auditores, la información presenta el sello del tratado. En caso de enviar la información en CD, el sello del tratado aparece también en el CD.

En Australia: cuando la información se comunica a funcionarios pertenecientes a áreas distintas a la Unidad de Intercambio de Información se adjunta una portada a la información (consultar Anexo III para ver una copia de la portada). Esta página adicional señala claramente que la información no se debe entregar a terceros ni reproducir sin consentimiento previo de la Unidad de Intercambio de Información. Esta portada también remite a los lectores a dos declaraciones de requisitos de la agencia tributaria australiana. Una de ellas habla de las limitaciones en el uso del material con respecto a convenios fiscales antiguos que no cubren impuestos indirectos. La otra explica qué hacer en caso de que la información solicitada sea parte de una petición de libertad de información.

En Eslovenia: los documentos incluyen una advertencia en la que se aclara que las personas que obtienen información fiscal confidencial:

- solo podrán utilizar la información para los fines por los que la misma se haya facilitado,
- no podrán revelar a terceros ninguna información confidencial que previamente se les haya comunicado,
- deberán garantizar que se mantienen las mismas medidas y procedimientos para la protección de información fiscal confidencial que se hayan especificado para la autoridad fiscal.

PARTE III.

Recomendaciones

Las siguientes recomendaciones se han creado para ayudar a las autoridades fiscales a garantizar que la información confidencial del contribuyente se salvaguarda debidamente. En un principio dichas recomendaciones y buenas prácticas están diseñadas para la información intercambiada, aunque se pueden aplicar de igual manera al tratamiento de la información fiscal obtenida y utilizada a nivel nacional.

I. Marco legal

1. Los países deben garantizar que los instrumentos que permiten el intercambio de información fiscal requieran expresamente que se mantenga el carácter confidencial de dicha información.
2. Los países deberán contar con una legislación vigente para poder garantizar que la información intercambiada por tratado fiscal u otro mecanismo de intercambio de información sea confidencial de conformidad con las obligaciones del correspondiente convenio.
3. La legislación nacional (por ejemplo, la libertad de información o el acceso a la información) no debe requerir ni permitir la divulgación de la información obtenida por convenio fiscal u otro mecanismo de intercambio de información de manera que resulte incompatible con las obligaciones de confidencialidad presentes en el mecanismo.
4. Deben existir sanciones suficientes en el momento en el que se detecte violación de las obligaciones de la confidencialidad para poder impedir tal comportamiento. Las sanciones deben darse a conocer, ser lo suficientemente contundentes como para tener un efecto disuasorio y garantizar que las violaciones reciban un tratamiento efectivo.

II. Políticas y prácticas administrativas para proteger la confidencialidad

5. Existirán políticas y procedimientos exhaustivos sobre la confidencialidad de la información fiscal, se deberán revisar regularmente y estar refrendadas al más alto nivel de la administración fiscal. Asimismo, deberá quedar claro a quién se atribuye la responsabilidad de la implementación de la política dentro de la administración.
6. Todas las personas que cuenten con acceso a la información confidencial deberán ser sometidas a verificaciones de antecedentes o controles de seguridad.
7. El contrato laboral o el acuerdo de empleo deberá contener disposiciones relacionadas con las obligaciones del empleado en lo que respecta a la confidencialidad de la información fiscal y, además, dichas obligaciones no cesarán una vez finalizada la relación de empleo. Los consultores, prestatarios de servicios y contratistas estarán obligados por contrato a cumplir con las mismas obligaciones que los empleados (ya sea a tiempo completo o de manera temporal) y dichas obligaciones prevalecerán más allá del período de contrato o colaboración.
8. Los empleadores deberán ofrecer formación y recordatorios de forma regular explicando las responsabilidades del empleado en relación con la información fiscal confidencial, determinando claramente dónde pueden obtener ayuda en caso de que tengan preguntas o necesiten consejo.
9. Los locales, o las zonas dentro de las instalaciones, en las que se encuentre la información fiscal deberán ser seguras y no accesibles por parte de personas no autorizadas.
10. Toda situación de almacenamiento, circulación, acceso o eliminación de documentos que contengan información confidencial (tanto en formato papel como electrónico), deberá realizarse de forma segura y garantizando la confidencialidad de los documentos.
11. Deberán existir políticas y procedimientos para la gestión de divulgaciones de información confidencial realizadas sin autorización. En caso de producirse cualquier tipo de divulgación no autorizada, se abrirá una investigación y se deberá redactar un informe completo que incluya recomendaciones. Las recomendaciones que figuren en el informe velarán por mantener un alto grado de confianza de que los cambios, una vez realizados, ofrezcan la garantía de que no se produzca una violación similar en el futuro. Se aplicarán

las sanciones presentes en la legislación nacional a la persona o personas responsables, con la intención de impedir que se vuelvan a producir futuras infracciones.

12. Las administraciones fiscales deberán garantizar que la información enviada por una autoridad competente por correo o electrónicamente se transmite de manera segura y, en el caso de la opción electrónica, que la transmisión se realiza con el nivel de encriptación adecuado. Cuando se utilicen discos CD ROM, también deberán encriptarse.
13. Todas las solicitudes de información y toda la información que se reciba deberán ser archivadas de forma segura. Se controlará estrictamente el acceso y se actuará según el principio de la "necesidad de conocimiento". Cuando se utilice un sistema informático, el acceso deberá realizarse mediante un nombre de usuario y una contraseña individuales. Resulta conveniente que el sistema deje una huella dactilar electrónica que permita la identificación de los funcionarios de la agencia tributaria que acceden a los archivos. Cuando se guarde la información en formato papel deberá ubicarse en un archivador cerrado con llave y de acceso restringido.
14. Las autoridades competentes deben tomar precauciones al archivar o enviar información intercambiada a otros entes dentro de la administración. Solo se debe enviar la información que resulte necesaria y se deberá identificar claramente como información recibida por parte de un país firmante de un convenio, destacando que existen restricciones sobre su uso y divulgación.

PARTE IV.

Lista de Control

Puntos de verificación		Sí	No
1	Existe un tratado u otro mecanismo de intercambio de información y prevé la confidencialidad de la información fiscal.		
2	La legislación nacional vigente protege debidamente la confidencialidad de la información fiscal.		
3	La legislación nacional incluye sanciones suficientes para los casos de violación de la confidencialidad.		
4	Existe una política integral sobre la confidencialidad de la información fiscal y está refrendada al más alto nivel de la administración.		
5	Se ha designado a una persona como responsable de la implementación de la política integral.		
6	La política integral incluye:		
	(a) verificación de antecedentes/controles de seguridad a los empleados,		
	(b) contratos laborales,		
	(c) formación,		
	(d) acceso a las dependencias,		
	(e) acceso a registros electrónicos y físicos,		
	(f) políticas de salida, y		
	(g) políticas de eliminación de información y		
	(h) gestión de las divulgaciones no autorizadas		
7	Todos los aspectos de la política se han aplicado en la práctica		

Puntos de verificación		Sí	No
8	¿Se han producido violaciones de la confidencialidad?		
	En caso afirmativo, (a) ¿Se ha investigado la infracción?		
	(b) ¿Se ha redactado un informe con recomendaciones?		
	(c) Las recomendaciones del informe: ¿han creado una mayor certeza de que los cambios, una vez realizados, garantizarán que no se vuelva a producir una infracción similar?		
	(d) ¿Se han implementado las recomendaciones de manera eficaz?		
	(e) Las sanciones contempladas en la legislación nacional: ¿se han aplicado a la persona o personas responsables con la intención de evitar futuras infracciones?		

ANEXO A.

Disposiciones Sobre Confidencialidad en los Instrumentos de Intercambio de Información

Convenio modelo sobre el Intercambio de Información en materia fiscal

Artículo 8

Todo tipo de información recibida por una parte contratante al amparo de un convenio, será tratada con carácter confidencial y solo será revelada a personas o autoridades (incluidos tribunales y órganos administrativos) dentro de la jurisdicción de la parte contratante, encargadas de la evaluación, recaudación de los impuestos indicados en este convenio, de los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a dichos impuestos o de la resolución de los recursos relativos a los mismos. Dichas personas o autoridades solo utilizarán la información para dichos fines. Podrán revelar la información en procesos públicos ante los tribunales o en resoluciones judiciales. La información no podrá ser revelada a ninguna otra persona, entidad ni autoridad; ni a ninguna otra jurisdicción sin el consentimiento expreso y por escrito de la autoridad competente de la parte requerida.

Convenio multilateral sobre Asistencia Administrativa Mutua en Asuntos Fiscales, enmendado por el Protocolo de 2010

Artículo 22 – Secrecía

1. Cualquier información obtenida por una Parte de conformidad con esta Convención deberá mantenerse como secreta y deberá protegerse de la misma manera que la información obtenida con base en la legislación interna de esa Parte y, en la medida en que se requiera para asegurar el nivel necesario de protección de datos personales, de conformidad con las salvaguardas que puedan especificarse por la Parte que proporciona la información, según lo requiera su legislación interna.

2. Dicha información, en cualquier caso, podrá ser revelada únicamente a las personas o autoridades (incluidos los tribunales y órganos administrativos o de supervisión) encargadas de la determinación, recaudación o cobro de los impuestos de esa Parte, de los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a dichos impuestos o de la resolución de los recursos relativos a los mismos o de la supervisión de lo anterior. Únicamente estas personas o autoridades podrán utilizar la información, y sólo para los fines señalados. No obstante lo dispuesto en el párrafo 1, dichas personas o autoridades podrán revelar la información en las audiencias públicas de los tribunales o en las sentencias judiciales relacionadas con dichos impuestos.

3. Si una Parte formula una reserva de conformidad con el inciso a del párrafo 1 del Artículo 30, cualquier otra Parte que obtenga información de la Parte mencionada en primer lugar no utilizará dicha información en relación con un impuesto que se encuentre en una categoría que esté sujeta a reserva. De igual forma, la Parte que formule dicha reserva no utilizará la información obtenida de conformidad con esta Convención en relación con un impuesto de una categoría que esté sujeta a reserva.

4. Sin perjuicio de lo dispuesto en los párrafos 1, 2 y 3 la información que reciba una Parte podrá ser utilizada para otros efectos cuando ello sea factible de conformidad con la legislación de la Parte que otorgue la información y la autoridad competente de esa Parte autorice dicho uso. La información que una Parte otorgue a otra Parte puede transmitirse por esta última a una tercera Parte, previa autorización de la autoridad competente de la Parte mencionada en primer lugar.

ANEXO B.

Disposiciones sobre Confidencialidad Fiscal en Países Seleccionados

País	Disposiciones nacionales sobre confidencialidad fiscal	Disposiciones que contemplan sanciones en caso de violación de las disposiciones de la confidencialidad fiscal
Alemania	Sección 30 del Código Fiscal	Sección 355 del Código Penal
Argentina	Artículo 101 de la Ley de Procedimiento Tributario n.º 11.683	Artículo 157 del Código Penal
Australia	División 355 del Anexo 1, Parte 5-1 de la Ley de Administración Fiscal de 1953 Sección 13 de la Ley de Servicios Públicos	8XB de la Ley de Administración Fiscal de 1953 Sección 15 de la Ley de Servicios Públicos
Austria	Sección 48a del Código Fiscal Federal	Sección 251 de la Ley de Delito Fiscal Sección 310 del Código Penal austríaco
Bélgica	Artículo 337 del Código de impuestos sobre la renta de 1992 (<i>Code des impôts sur les revenus 1992</i>)	Artículo 458 del Código Penal
Canadá	Sección 241 de la Ley del Impuesto sobre la Renta Sección 211 de la Ley de Impuestos Especiales 2001 Sección 295 de la Ley de Impuestos Especiales Sección 8 de la Ley de Privacidad	Sección 239 de la Ley del Impuesto sobre la Renta Sección 221 de la Ley de Impuestos Especiales de 2001 Sección 328 de la Ley de Impuestos Especiales

País	Disposiciones nacionales sobre confidencialidad fiscal	Disposiciones que contemplan sanciones en caso de violación de las disposiciones de la confidencialidad fiscal
Chile	Artículo 61h) Ley n.º 18.834 Estatuto Administrativo Artículo 40 c) Estatuto sobre Impuesto Internos Artículo 35 del Código Tributario	Artículos 119-145 Ley n.º 18.834 Estatuto Administrativo Artículos 101 n.º 5 y 102 del Código Tributario Artículos 246-247bis del Código Penal
China	Artículo 8 de la Ley de Administración y Recaudación de Impuestos	Artículo 87 de la Ley de Administración y Recaudación de Impuestos
Colombia	Artículos 583, 693, 693-1, 729 y 849-4 del Estatuto Tributario Artículo 227 de la Ley 1450 de 2011	Artículos 258, 269A, 269F, 418, 419 y 420 del Código Penal Artículos 44 y 56 del Código Disciplinario Único Artículo 679 del Estatuto Tributario
Corea	Artículo 81-13 de la Ley marco sobre Impuestos Nacionales	Artículo 127 de la Ley Criminal
Dinamarca	Sección 17 de la Ley de Administración Tributaria Sección 14 de la Ley sobre Publicidad en la Administración Sección 27 de la Ley sobre la Administración Pública de 1985	Secciones 152, 152 a y 152 c - f del Código Penal de 1930
Eslovenia	Parte Uno, Capítulo V de la Ley de Procedimiento Tributario	Artículos 395 y 397 de la Ley de Procedimiento Tributario
España	Artículo 95 del Código sobre tributación	Artículos 197 y siguientes del Código Penal Estatuto básico del empleado público de 2007

País	Disposiciones nacionales sobre confidencialidad fiscal	Disposiciones que contemplan sanciones en caso de violación de las disposiciones de la confidencialidad fiscal
Estados Unidos	Secciones 6103 y 6105 del Código de rentas internas de EE.UU. Ley de Privacidad (título 5 del Código de los EE.UU. sección 552a y ss.) Directrices de gestión de los registros de los organismos (título 44 del Código de los EE.UU. sección 3102) Manual de ingresos internos (no legislativo), sección 10.5.1.3 (Principios de privacidad de la administración fiscal de EE.UU.)	Secciones 7213 y 7213A del Código de rentas internas de EE.UU. Sección 7431 del Código de rentas internas de EE.UU. (el contribuyente puede interponer demanda civil) Secciones 1030 y 1905 del título 18 (Código Penal estadounidense)
Estonia	Secciones 26 - 30 de la Ley sobre Tributación Sección 68(4) de la Ley sobre Tributación	Subsección 541(1) de la Ley sobre Información Pública
Finlandia	Ley sobre la Divulgación Pública y la Confidencialidad de la Información Fiscal (n.º 1346/1999)	Código Penal (39/1889) Capítulo 38 Secciones 1-2, Capítulo 40 Sección 5
Francia	Artículo L 103 <i>Livre des Procédures fiscales</i> (LPF, Libro de Procedimientos Fiscales)	Artículo 226-13 del Código Penal
Grecia	Artículo 85 del Código de Impuestos sobre la Renta (Ley 2238/1994) Artículo 26 del Código sobre Funcionarios de la Administración Pública y Empleados de Entidad de Derecho Público (Ley 3528/2007)	Artículo 107 del Código sobre Funcionarios de la Administración Pública y Empleados de Entidad de Derecho Público Artículo 252 y 259 del Código Penal (Decreto presidencial 283/1985)
Hungría	Secciones 53, 54 y 58 de la Ley sobre Normas Fiscales	
India	Sección 138 de la Ley del Impuesto sobre la Renta Notificación SO2048 del 23 de junio de 1965	Sección 280 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, 1961

País	Disposiciones nacionales sobre confidencialidad fiscal	Disposiciones que contemplan sanciones en caso de violación de las disposiciones de la confidencialidad fiscal
Irlanda	Sección 4 de la Ley de Secretos Oficiales de 1963 Sección 851A de la Ley de Consolidación Fiscal de 1997 Código sobre ética tributaria (página 8) Párrafo 7.3 del Código de normas y conducta de la función pública	Sección 851 A de la Ley de Consolidación Fiscal Código disciplinario de la función pública
Islandia	Artículo 117 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (ley n.º 90/2003) Artículo 44 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido (ley n.º 50/1988)	Artículo 136 del Código Penal sobre funcionarios (ley n.º 19/1940)
Israel	Secciones 231 y 232 de la Ordenanza sobre el impuesto sobre la renta	Sección 234 232 de la Ordenanza sobre el impuesto sobre la renta
Italia	Artículo 31bis (5) y artículo 68 del Decreto presidencial n.º 600 de 1973 Artículo 66 del Decreto presidencial n.º 633 de 1972 Art. 329 del Código de Procedimiento Penal	Artículo 326 del Código Penal Artículo 615 ter del Código Penal Código disciplinario de la función pública
Japón	Artículo 126 de la Ley de Normas Generales sobre Impuestos Nacionales Artículo 100 de la Ley de Función Pública Nacional	Artículo 126 de la Ley de Normas Generales sobre Impuestos Nacionales Artículo 109 de la Ley de Función Pública Nacional
Luxemburgo	Sección 22 de la Ley General sobre Tributación	Sección 412 de la Ley General sobre Tributación
México	Título III, artículo 69 del Código Fiscal de la Federación	Título IX del Código Fiscal de la Federación
Noruega	Sección 3-13 de la Ley sobre Evaluación Tributaria y Sección 1 de la Ley sobre Convenios Fiscales	Sección 12-1 de la Ley sobre Evaluación Tributaria y la Sección 121 del Código Penal
Nueva Zelanda	Secciones 81 y 88 de la Ley sobre la Administración Tributaria de 1994	Sección 143C de la Ley sobre la Administración Tributaria de 1994

País	Disposiciones nacionales sobre confidencialidad fiscal	Disposiciones que contemplan sanciones en caso de violación de las disposiciones de la confidencialidad fiscal
Países Bajos	Artículo 67 de la Ley General de Impuestos Estatales Artículo 14 de la Ley sobre Asistencia Internacional en la Imposición de Impuestos	Artículo 272 del Código Penal
Polonia	Artículos 293 - 299b de la Ley General de Impuestos	Artículo 306 de la Ley General de Impuestos
Portugal	Artículos 64 y 64A de la Ley General sobre Fiscalidad Artículo 7 del Decreto-ley n.º 127/90	Artículos 91 y 115 del Régimen general de infracciones fiscales y el Estatuto disciplinario de los empleados que ejercen funciones públicas
Reino Unido	Sección 18 de la Agencia Tributaria y la Ley de aduanas de 2005	Sección 19 de la Agencia Tributaria y la Ley de aduanas de 2005
República Checa	Artículo 52 (1) del Código de Procedimiento Tributario	Artículo 246 del Código de Procedimiento Tributario
República Eslovaca	Ley n.º 472/2002 de la recopilación Ayuda internacional y Cooperación en la Administración Tributaria	
Rusia	Artículo 102 del Código Tributario	
Sudáfrica	Sección 4 de la Ley del Impuesto sobre la Renta Sección 6 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido	Subsecciones 4(3) y (4) de la Ley del Impuesto sobre la Renta Subsección 6(6) de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido
Suecia	Capítulo 27 Secciones 1 - 10 Acceso público a la información y Ley del secreto	Capítulo 20 Sección 3 del Código Penal Secciones 14, 15, 18 y 22 de la Ley de Empleo Público

País	Disposiciones nacionales sobre confidencialidad fiscal	Disposiciones que contemplan sanciones en caso de violación de las disposiciones de la confidencialidad fiscal
Suiza	<p>Artículo 110 de la Ley Federal de Tributación Directa, así como los respectivos artículos de la legislación cantonal para impuestos directos</p> <p>Artículo 39 de la Ley Federal sobre la Armonización de los Impuestos Directos de los cantones y las comunas</p> <p>Artículo 74 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido</p> <p>Artículo 37 de la Ley sobre la Retención de Impuestos a las ganancias provenientes de capital mobiliario, premios de lotería y beneficios por seguros</p> <p>Artículo 33 de la Ley del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados</p> <p>Artículo 16, párrafo 4 de la Ordenanza sobre la Asistencia Administrativa conforme a los Convenios de doble imposición, que se incluye en el nuevo proyecto de Ley de asistencia administrativa en materia fiscal</p>	<p>Artículo 320 (Violación del secreto oficial) y</p> <p>Artículo 321 (Violación de la confidencialidad profesional) del Código Penal suizo</p>
Turquía	Artículo 5 del Código del Procedimiento Tributario	Artículo 362 del Código del Procedimiento Tributario

ANEXO C.

País Ejemplo

AVISO	PERSONAL	CONFIDENCIAL	
	AGENCIA		
	TRIBUTARIA		
FORMATO	PUBLICO	FECHA	CLASIFICACIÓN

**Australian Government****Australian Taxation Office**

Está usted viendo un documento recibido por la Agencia Tributaria de Australia en virtud de uno de los convenios de Australia. Estos documentos deben seguir procedimientos especiales para su manejo.

Queda prohibido pasar o reproducir cualquier tipo de material intercambiado mediante los convenios fiscales de Australia a partes externas sin el consentimiento previo de la Unidad de Intercambio de Información.

Además, existen limitaciones sobre el uso de este material, concretamente en muchos de los antiguos convenios de Australia (por ejemplo, el uso por parte del personal del Impuesto sobre Bienes y Servicios de la información intercambiada únicamente para efectos del impuesto sobre la renta). Consulte la declaración de requisitos PSLA 2007/13.

En caso de que se le requiera que aporte cualquier material como parte de una solicitud de libertad de información deberá notificarlo inmediatamente a la Unidad de Intercambio de Información de la Oficina Nacional. Consulte la declaración de requisitos PSLA 2006/09.

Si tiene alguna pregunta sobre el debido uso de este material, puede contactar con la Unidad de Intercambio de Información escribiendo a la siguiente dirección de correo: AustralianCompetentAuthority@ato.gov.au.

Garantizando la confidencialidad

GUÍA DE LA OCDE SOBRE LA PROTECCIÓN DE LA INFORMACIÓN OBJETO DE INTERCAMBIO CON FINES FISCALES

Este informe examina el marco legal para proteger la confidencialidad de la información fiscal objeto de intercambio, así como las políticas y prácticas administrativas en vigor para proteger la confidencialidad. El informe establece las mejores prácticas en materia de confidencialidad y ofrece directrices prácticas, incluyendo recomendaciones y una lista de verificación, sobre la manera de alcanzar un nivel adecuado de protección, reconociendo al mismo tiempo que diferentes administraciones tributarias pueden adoptar diferentes estrategias a fin de garantizar que, en la práctica, se consigue el nivel requerido de protección efectiva de la confidencialidad.

ÍNDICE DE CONTENIDOS

Introducción

Parte I. Marco legal en materia de protección de la confidencialidad de la información objeto de intercambio

Parte II. Políticas y prácticas administrativas en materia de protección de la confidencialidad

Parte III. Recomendaciones

Parte IV. Lista de verificación

Anexo A: Disposiciones en instrumentos de intercambio de información sobre confidencialidad

Anexo B: Disposiciones domésticas sobre confidencialidad a efectos fiscales en países seleccionados

Anexo C: Ejemplo país

