



DAC-6

Obligación de información sobre mecanismos de planificación fiscal agresiva

Luis Viñuales Sebastián

URÍA
MENÉNDEZ

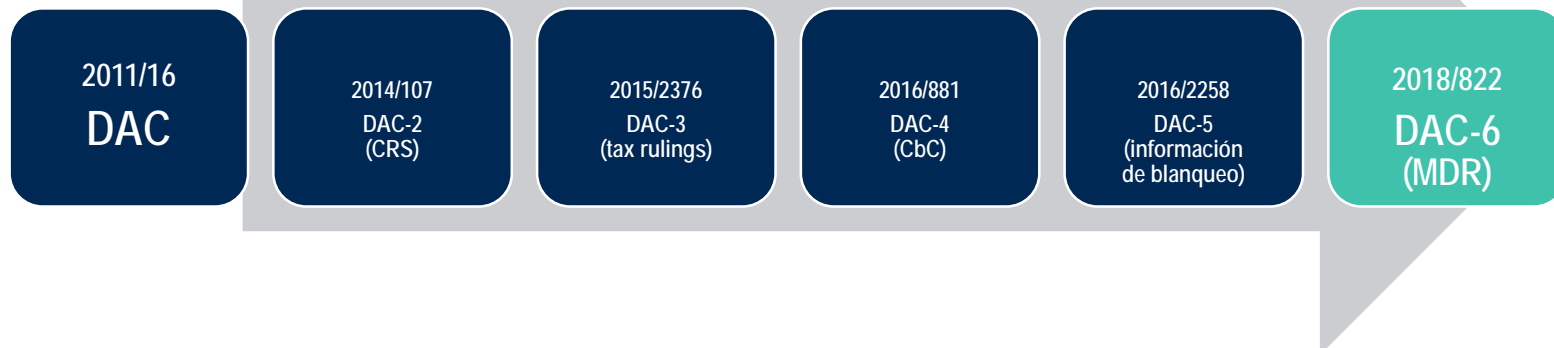
Palma de Mallorca, 8 de noviembre de 2019



DAC-6

¿Qué es?

- Directiva (UE) 2018/822. Obligaciones de información para intermediarios
- Quinta modificación a la Directiva 2011/16/UE, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad (DAC, por sus siglas en inglés).
- Contiene normas de revelación obligatoria (MDR, por sus siglas en inglés) de ciertos esquemas de planificación fiscal potencialmente agresivas
 - ¿Qué?: Operaciones que, siendo transfronterizas, presenten ciertas señas que pueden ser indicativas de una planificación fiscal agresiva, aunque el ser objeto de esta obligación no implica necesariamente que esa planificación fiscal sea ilícita o abusiva. Se denominan “mecanismos transfronterizos sujetos a la obligación de comunicación” (RCBA, por sus siglas en inglés).
 - ¿Quién?: Quienes asesoren en ellas (“intermediario fiscal”)
 - ¿Para qué?: Doble finalidad de control y de disuasión
- Tiene su origen en la **acción 12** del proyecto de la OCDE contra la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios (BEPS, por sus siglas en inglés)
- Existen precedentes para la aplicación de estas normas en EE.UU. (1984), Canadá (1989), Sudáfrica (2003), Reino Unido (2004), **Portugal (2008)**, Irlanda (2011)



DAC-6

Antecedentes UE

WHAT'S THE PROBLEM?

- ▶ Recent scandals show that 'intermediaries' (accountants, advisers, lawyers, banks etc.) play a major part in helping big companies and wealthy individuals escape their fair share of tax in the EU.
- ▶ The culture of secrecy behind these tax schemes needs to change. The Commission's proposal for new transparency rules for intermediaries will oblige advisers to notify authorities about cross-border techniques they sell that may help their clients avoid tax.
- ▶ This information must be shared with the tax authorities of all the other Member States, so that they can better identify the regulatory weaknesses that allow some companies and individuals to substantially lower their tax bill.
- ▶ The new rules cover any institution, company or individual providing tax advice which may result in tax avoidance.

DAC-6

Antecedentes UE

HOW WILL THE NEW RULES WORK?



A company which sells cross-border tax schemes bearing at least one of the hallmarks to its clients **must** report these arrangements to the tax authorities of its home Member State.



If you are a company or individual and you arrange your tax affairs with techniques bearing one or more of the hallmarks, you must report this information.



The Member State's tax authority **exchanges the information** it receives with the tax authorities of all the other Member States.

DAC-6

El precedente BEPS de la OCDE. Acción 12

BEPS around the world

Minimum standards	Reinforced international standards	Common approaches & best practices
 Action 5 Counter harmful tax practices	  Action 7 Prevent the artificial avoidance of PE status	 Action 2 Neutralise the effects of hybrid mismatch arrangements
  Action 6 Prevent treaty abuse	Actions 8 - 10 Aligning transfer pricing outcomes with value creation: Intangibles; Risk and capital; and Other high-risk transactions	 Action 3 Strengthen CFC rules
 Action 13 Re-examine transfer pricing documentation		 Action 4 Limit interest deductibility
 Action 14 Dispute resolution		 Action 12 Mandatory disclosure rules

DAC-6

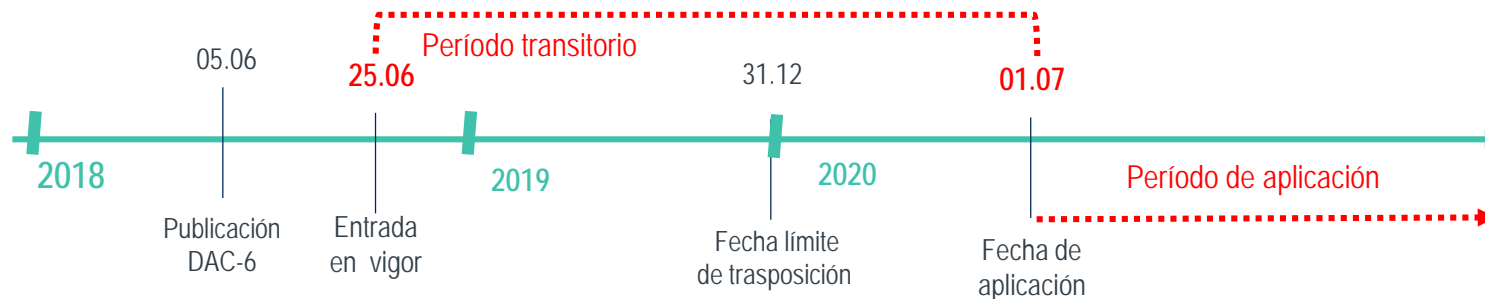
El precedente BEPS de la OCDE. Acción 12

Comparison between different countries with mandatory disclosure rules

	United Kingdom	United States	Ireland	Portugal	Canada	South Africa
Scope	Income Tax, Corporation Tax, Capital Gains Tax, National Insurance Contributions, Stamp Duty Land Tax, Inheritance Tax (for Trust arrangements), Annual Tax on Enveloped Dwellings.	Income tax (individual, corporate), Estate and Gift tax, other federal tax	Income Tax, Corporation Tax, Capital Gains Tax, Capital Acquisitions Tax, Valued Added Tax (VAT), the Universal Social Charge, Stamp Duties and Excise Duties (but not Customs Duties)	Income tax (individual, corporate), VAT, immovable property tax, immovable property transfer tax, stamp duties	Income tax (individual, corporate)	Income tax, donations tax, Capital Gains Tax, VAT and any other tax under a tax Act administered by the Commissioner
Who Discloses	Promoter or User	Material advisor and Taxpayer	Promoter or User	Promoter or User	Promoter (Advisor) and Taxpayer ^a	Promoter or User

DAC-6

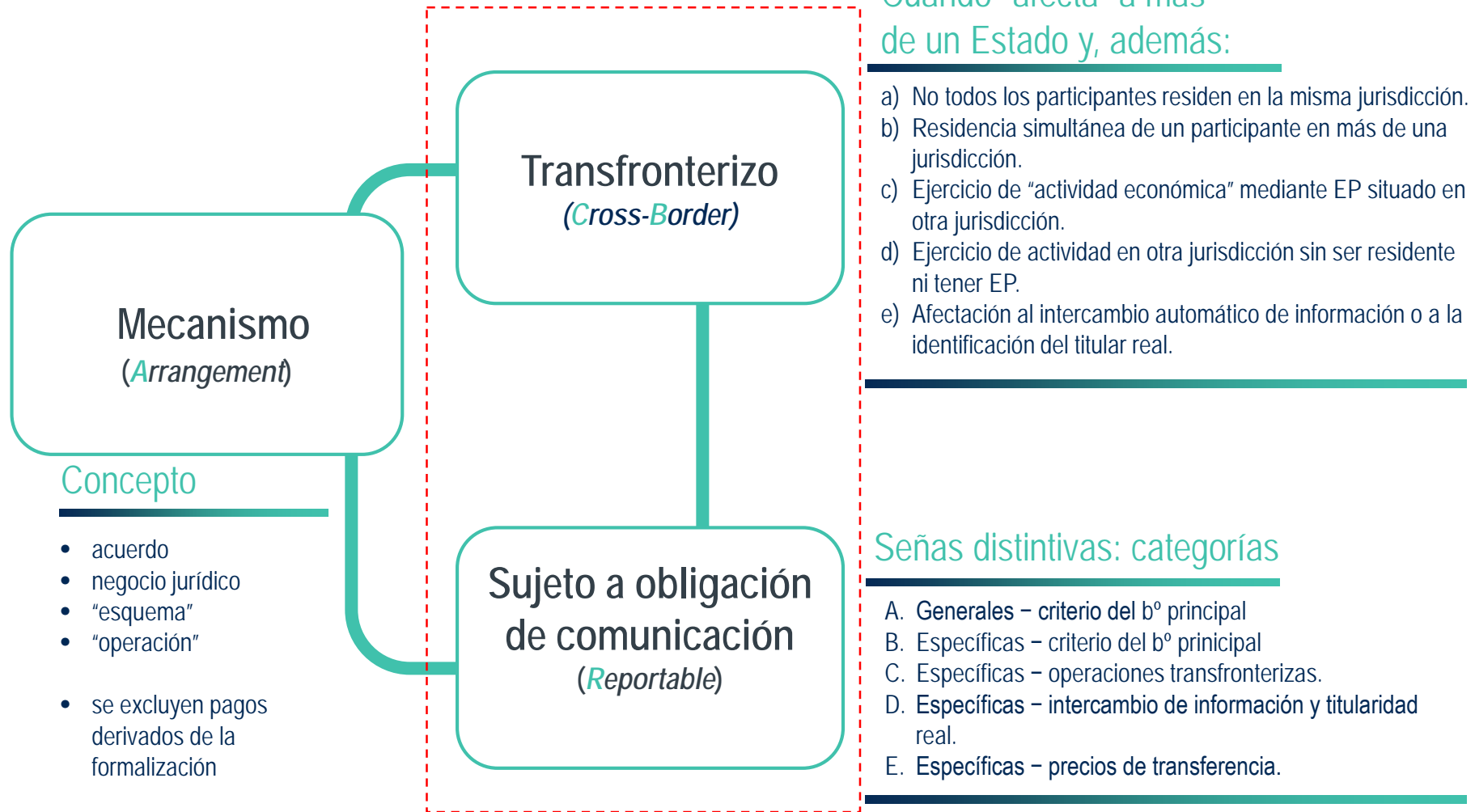
¿Cuándo será aplicable?



- La fecha límite de trasposición fijada en la Directiva es el 31.12.2019. Los proyectos de normativa de trasposición al ordenamiento español se sometieron al trámite de audiencia pública el pasado mes de julio, pero es probable que hasta finales del primer trimestre del año que viene no se haya traspuesto.
- Las obligaciones deben empezar a cumplirse a partir del 1 de julio de 2020, pero pueden afectar también al asesoramiento prestado durante el período transitorio.

RCBA

¿Qué son?



RCBA

Señas distintivas A

Generales

ligadas al criterio del beneficio principal

- A1. Mecanismo en cuyo marco se pacta una **cláusula de confidencialidad** con respecto a otros intermediarios o a las autoridades fiscales sobre la forma en que el mecanismo puede proporcionar una ventaja fiscal
- A2. **Cláusula de honorarios**: los honorarios del intermediario se perciben en función del importe del beneficio fiscal obtenido o con obligación de devolución en caso de falta de obtención del beneficio fiscal; concurre aunque la vinculación sea parcial
- A3. **Documentación o estructura sustancialmente normalizada**, a disposición de más de un contribuyente sin necesidad de adaptación sustancial (“mecanismo comercializable”)

Y además resulta que el principal efecto o uno de principales efectos que una persona puede esperar razonablemente del mecanismo, teniendo en cuenta todos los factores y circunstancias pertinentes, es la obtención de un ahorro fiscal.

Ahorro fiscal.	Cualquier minoración en la base o la cuota tributaria, incluyendo el diferimiento. Si hay empresas asociadas, se efectúa considerando las dos entidades
Tributos afectados.	Todos menos el IVA y las tasas

RCBA

Señas distintivas B

Específicas

ligadas al criterio del beneficio principal

- B1.** Adopción de medidas artificiosas consistente en la adquisición de una **sociedad con pérdidas**, el cese de su actividad y la utilización de las pérdidas para reducir obligaciones tributarias [en particular, mediante la transferencia a otra jurisdicción o la aceleración de su utilización]
- B2.** **Conversión de la renta** en capital, donaciones u otras categorías, sujetas aun gravamen inferior o exentas
- B3.** **Operaciones circulares**, con ida y vuelta de fondos, [en particular, a través de entidades interpuestas sin otra función principal o mediante operaciones que se compensan o anulan entre sí, o que presentan características similares]

Y además resulta que el principal efecto o uno de principales efectos que una persona puede esperar razonablemente del mecanismo, teniendo en cuenta todos los factores y circunstancias pertinentes, es la obtención de un ahorro fiscal.

Ahorro fiscal.	Cualquier minoración en la base o la cuota tributaria, incluyendo el diferimiento. Si hay empresas asociadas, se efectúa considerando las dos entidades
Tributos afectados.	Todos menos el IVA y las tasas

RCBA

Señas distintivas C (vinculadas al beneficio principal)

Específicas

ligadas a operaciones transfronterizas y al beneficio principal

C1. Deducibilidad de los pagos transfronterizos efectuados entre dos o varias empresas asociadas cuando

Se incluye el pago a entidades asociadas a través de entidades interpuestas; incluye también gastos que no generan pago efectivo; se considera destinatario al perceptor indirecto si la renta se le atribuye o imputa bajo un régimen de atribución de rentas o similar

- b) i. la jurisdicción de residencia del beneficiario no aplica ningún IS (i.e., impuesto análogo a nuestro IS) o lo aplica a tipo cero o casi cero (i.e., inferior al 1%)
- c) el pago tiene exención total en la jurisdicción de residencia del destinatario
- d) el pago se beneficia de un régimen fiscal preferente en la jurisdicción de residencia del destinatario (excluyendo los que hubieran sido autorizados por la UE)

Y además resulta que el principal efecto o uno de principales efectos que una persona puede esperar razonablemente del mecanismo, teniendo en cuenta todos los factores y circunstancias pertinentes, es la obtención de un ahorro fiscal.

Ahorro fiscal.	Cualquier minoración en la base o la cuota tributaria, incluyendo el diferimiento. Si hay empresas asociadas, se efectúa considerando las dos entidades
Tributos afectados.	Todos menos el IVA y las tasas

RCBA

Señas distintivas C (resto)

Específicas ligadas a operaciones transfronterizas

- C1.** Deducibilidad de los pagos transfronterizos efectuados entre dos o varias empresas asociadas cuando
- Se incluye el pago a entidades asociadas a través de entidades interpuestas; incluye también gastos que no generan pago efectivo; se considera destinatario al perceptor indirecto si la renta se le atribuye o imputa bajo un régimen de atribución de rentas o similar
- a) el destinatario no es residente fiscal en ninguna jurisdicción
 - b) ii. la jurisdicción de residencia del beneficiario figura en la lista de jurisdicciones no cooperadoras.
- C2.** Misma depreciación del activo se deduce en más de una jurisdicción
- C3.** Se reclama deducción por doble imposición sobre una renta o capital en más de una jurisdicción
- C4.** Transferencias de activos con diferencia significativa en el importe considerado pagadero como contrapartida por los activos en las jurisdicciones implicadas

RCBA

Señas distintivas D

Específicas

ligadas al intercambio automático de información y titularidad real

D1. **Menoscabo** de la obligación de comunicación de información sobre “cuentas financieras” establecida en la DA 22ª LGT, el RD 1021/2015 o acuerdo equivalente o que aproveche la inexistencia de tal legislación

Ha de interpretarse de acuerdo con las normas tipo de comunicación de información para abordar mecanismos de elusión del CRS y su comentario de la OCDE

Tiene que darse al menos una de las siguientes circunstancias: (a) utilización de productos que no pretenden ser “cuentas financieras” pero que presenten características similares, (b) transferencia a jurisdicciones no sujetas a obligación; (c) reclasificación de renta y capital en productos o pagos no sujetos; (d) transferencia a o conversión en institución, cuenta o activos no sujetos a comunicación; (e) utilización de entidades, instrumentos o estructuras jurídicos que pretenden eliminar la notificación de uno o varios titulares de cuentas; (f) mecanismos que socavan o explotan las vulnerabilidades de los procedimientos de diligencia debida empleados por instituciones financieras

D2. Cadena de **titularidad formal o real no transparente**, mediante la utilización de estructuras de titularidad formal o real no transparente (i) sin actividad económica sustantiva, (ii) en jurisdicciones distintas de las del titular real, (iii) no siendo estos identificables

RCBA

Señas distintivas E

Específicas

ligadas a operaciones entre partes vinculadas

E1. Utilización de un régimen de protección unilateral

E2. Transmisión de activos intangibles difíciles de valorar

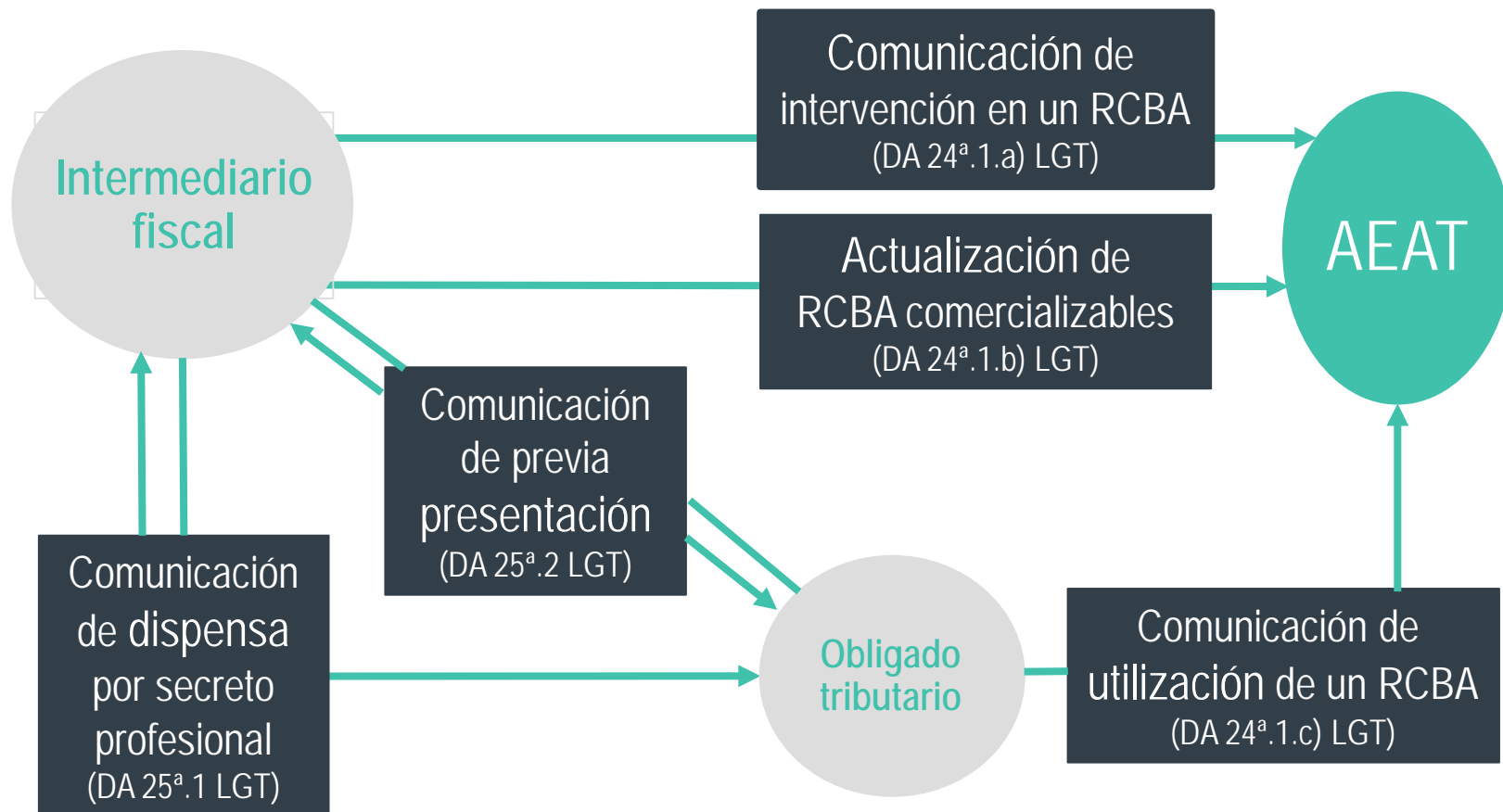
Se refiere a los activos intangibles y derechos sobre activos intangibles con respecto a los cuales, en el momento de su transferencia entre empresas asociadas: (i) no existen activos comparables fiables; y (ii) las proyecciones de flujos de caja o ingresos futuros que se prevé obtener son sumamente inciertas

E3. Transferencia transfronteriza de funciones, riesgos o activos, entre sociedades del mismo grupo (entre partes con participación superior al 25%), si el EBIT anual previsto posterior a la transferencia, del ordenante es inferior al 50% del EBIT anual previsto de ese ordenante de no haberse realizado la transferencia

Se consideran sociedades del mismo grupo, cuando una persona (incluyendo persona física) tiene influencia notable, o más del 25% en el capital, derechos de voto o beneficios de otra.

Se entenderá que no concurre cuando los valores hayan sido determinados por un acuerdo previo de valoración o de calificación y valoración de rentas procedentes de determinados activos intangibles.

Trasposición en España: nuevas obligaciones de información



Secreto profesional; excepción a la obligación de comunicar información

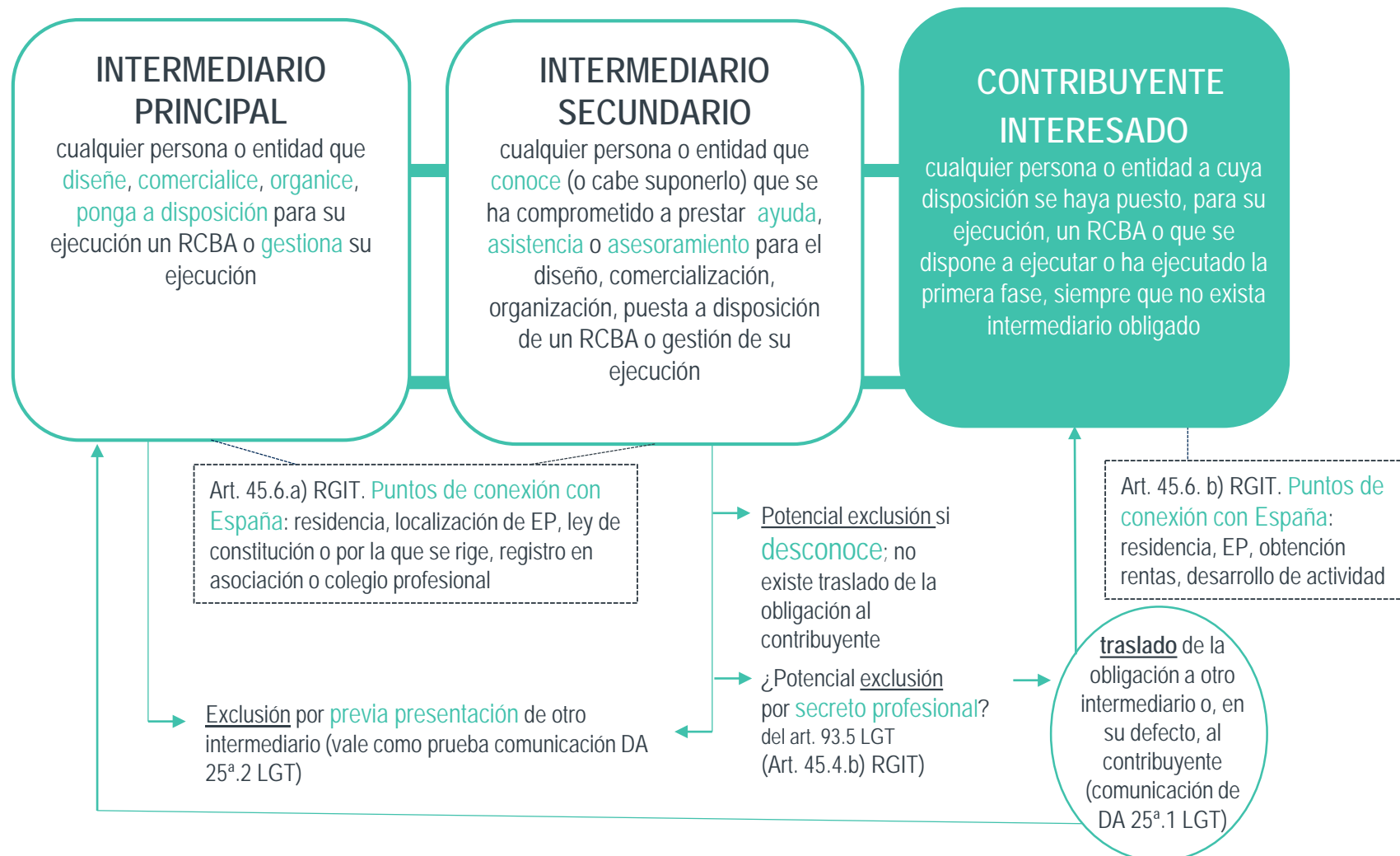
Artículo 8ab DAC-6

5. Cada Estado miembro podrá adoptar las medidas necesarias para otorgar a los intermediarios el derecho a una dispensa de la obligación de presentar información sobre un mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información cuando la obligación de comunicar información **vulnere la prerrogativa de secreto profesional** en virtud del Derecho nacional de dicho Estado miembro. En estas circunstancias, cada Estado miembro adoptará las medidas necesarias para exigir a los intermediarios que notifiquen sin demora sus obligaciones de comunicación de información en virtud del apartado 6 a cualquier otro intermediario, o cuando no exista tal intermediario, al contribuyente interesado.

Los intermediarios solo podrán acogerse a una dispensa con arreglo al párrafo primero en la medida en que actúen **dentro de los límites de la correspondiente normativa nacional por la que se definan sus profesiones.**

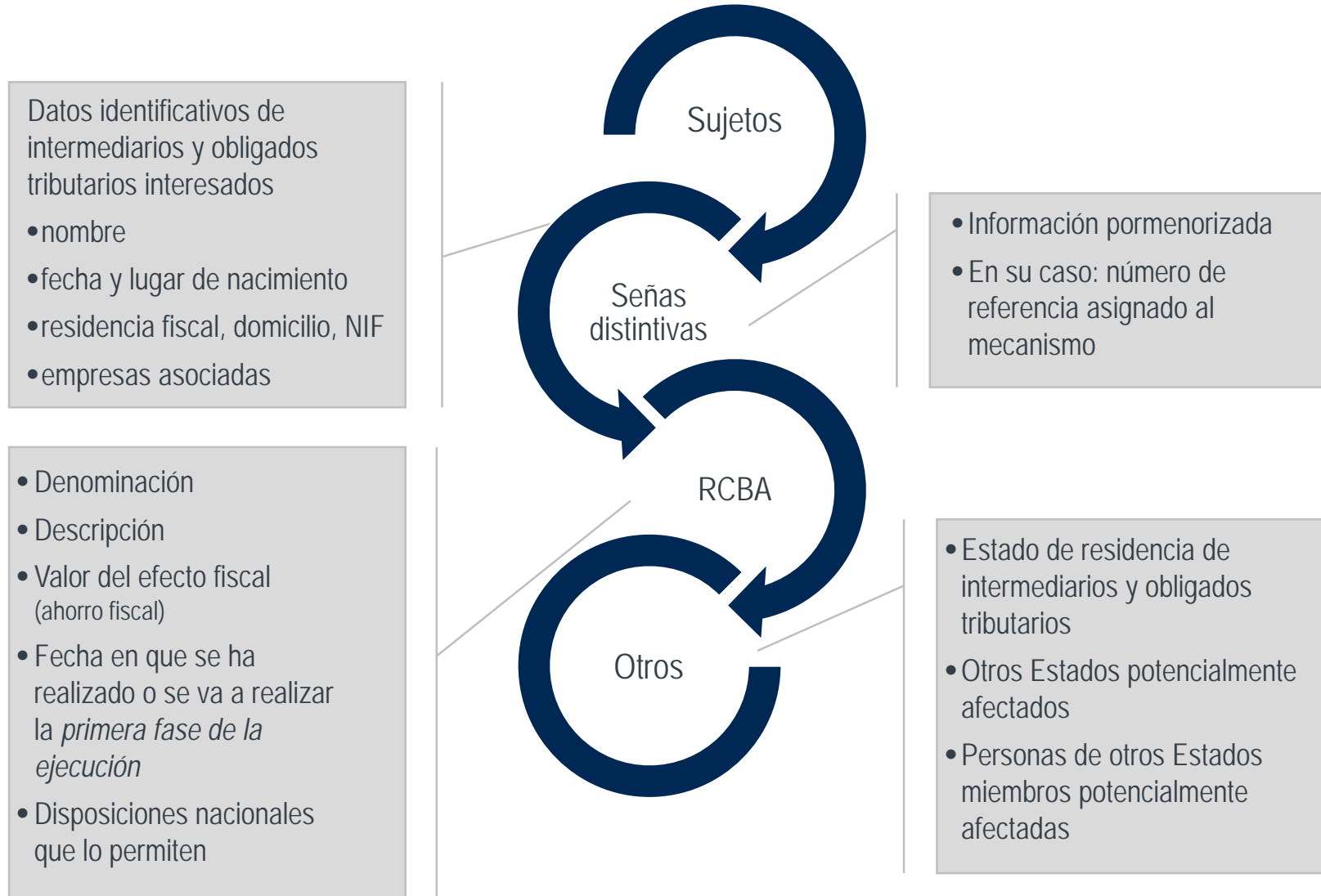
Obligación general de información

Sujetos obligados



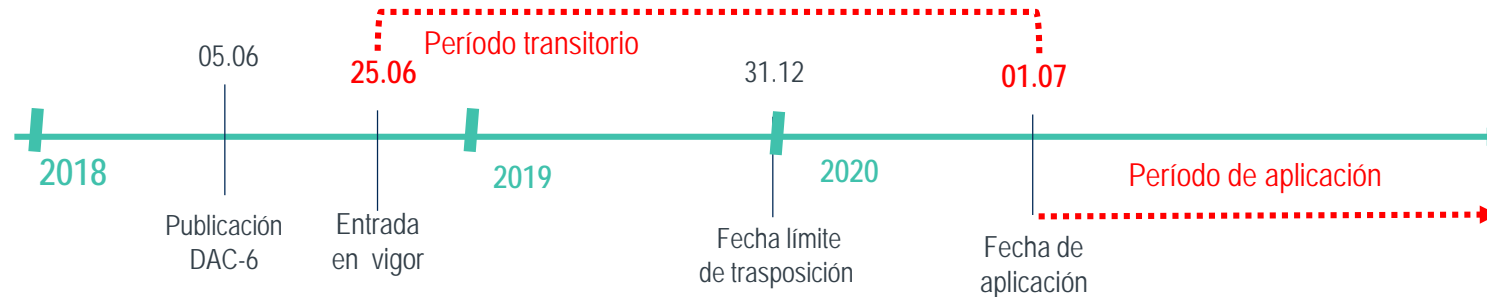
Obligación general de información

Contenido



Obligación general de información

Devengo y exigibilidad



DEVENGO

Para intermediarios principales:

- Señal A.3 (RCBA normalizados o comercializables).
Puesta a disposición para su ejecución: aceptación por el interesado de forma definitiva de la prestación de servicios
- Si requieren modificación: *Cuando sea ejecutable:* aceptación por el obligado una vez modificado
- *Otros casos:* Realización de la *primera fase de la ejecución:* cuando se ponga en práctica generando algún efecto jurídico o económico

Para intermediarios secundarios:

- Cuando facilitaron ayuda, asistencia, asesoramiento

Si hay exclusión por secreto:

- cuando se reciba comunicación DA 25ª LGT

EXIGIBILIDAD

Para obligaciones **devengadas** en el período transitorio

- Entre 1.7.2020-31.8.2020

Para obligaciones devengadas en el período de aplicación

- **30 días desde devengo:** obligación de información
- **5 días desde devengo:** comunicación a otros intermediarios o, en su defecto, al obligado tributario de que existe dispensa por secreto profesional
- **5 días desde presentación:** comunicación a otros intermediarios de que se ha presentado ya la declaración

Régimen sancionador

Obligaciones informativas



- **Infracción muy grave:** No presentar en plazo o presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos. Presentarla por medios distintos a los electrónicos.
- Sanción: 1.000 euros por cada dato o conjunto de datos con un mínimo de 3.000 euros y un máximo equivalente a los honorarios (intermediario) o al ahorro fiscal (obligado tributario). Se reducen a la mitad si se presenta fuera de plazo sin requerimiento previo.

Obligación de comunicación (de dispensa por secreto profesional)



- **Infracción leve:** No efectuar la comunicación en plazo o hacerlo incluyendo datos inexactos, incompletos o falsos
- Sanción: 600 euros

Obligación de comunicación (de haber presentado la declaración)



- **Infracción leve:** No efectuar la comunicación en plazo o hacerlo incluyendo datos inexactos, incompletos o falsos
- Sanción: 600 euros

Consideraciones respecto a la responsabilidad del asesor

- Considerando (5) Directiva 2018/822 (DAC-6)

"Es preciso recordar cómo determinados intermediarios financieros y otros asesores fiscales parecen haber ayudado activamente a sus clientes a ocultar dinero en el exterior"

- STS (Sala de lo Penal, Sección 1ª) Sentencia núm. 374/2017, de 24 mayo

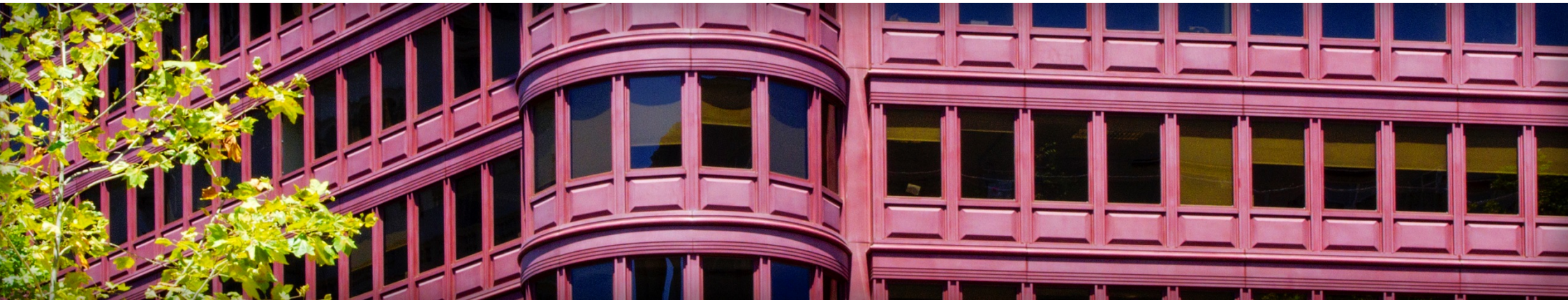
FJ 6º.2. "Ciertamente resulta difícil de comprender que los asesores a los que se acudió hayan sido excluidos de toda preocupación acusadora por el Ministerio Fiscal y la Abogacía del Estado. Pero tan insólita actitud de esas acusaciones no puede incrementar el indeseable resultado de añadir a tal eventual impunidad la del defraudador aquí acusado."

¿Actuaciones?

Retos: identificar aquellos asuntos que constituyen un RCBA; recabar toda la información requerida; dar cumplimiento en plazo de las obligaciones que impone DAC-6; sensibilización.

- Preparación de listas blanca y negra de asuntos?
- Elaboración de cuestionario para clasificar los asuntos y establecer las pautas de actuación frente a los clientes respecto de cada una de las categorías?
- Preparar un listado de asuntos abiertos desde el inicio del período transitorio?
- Sensibilización de colectivos; esto no es sólo una cuestión para fiscalistas

URÍA
MENÉNDEZ



www.uria.com

BARCELONA · BILBAO · LISBOA · MADRID · PORTO · VALENCIA · BRUXELLES · LONDON · NEW YORK · BOGOTÁ · BUENOS AIRES · LIMA · CIUDAD DE MÉXICO · SANTIAGO DE CHILE · BEIJING