

Directiva (UE) 2016/881 (DAC 4)
y propuesta de Directiva mecanismos
transfronterizos (DAC 6)

Dña. Carmen Alonso Peña

CONTEXTO

- Directiva 2011/16/UE (DAC 1)
 - Obligatoriedad del intercambio automático de información entre los EMs, sobre categorías de renta y de patrimonio de carácter no financiero (rendimientos del trabajo, honorarios de directivos, dividendos, plusvalías, derechos de autor, determinados productos de seguro de vida, pensiones y titularidad e ingresos de bienes inmuebles) y sobre la base de que la información estuviera disponible.
- Reforma Directiva 2014/107/UE (DAC 2): Titularidad de cuentas financieras, intereses, dividendos, ingresos brutos por transmisión de activos.
- Reforma Directiva (UE) 2015/2376 (DAC 3): Intercambio automático y obligatorio de acuerdos con efectos transfronterizo y acuerdos sobre precios de transferencia.
- Reforma Directiva (UE) 2016/881 (DAC 4): Intercambio automático y obligatorio de los informes país por país (“CbCR”).
- Reforma Directiva (UE) 2016/2258 (DAC 5): Acceso de las autoridades tributarias a información contra el blanqueo de capitales.
- Propuesta de la Comisión de Directiva del Consejo que modifica la Directiva 2011/16/UE por lo que se refiere a la obligatoriedad del intercambio automático de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación (DAC 6).

Directiva (UE) 2016/881 – ANTECEDENTES I

- Reporting contable vs. reporting fiscal
- Primer paso normativo (antes del Plan BEPS) Ley estadounidense *Dodd Frank*, cuya sección 1504, obliga a todas las empresas extractivas inscritas en la SEC a proporcionar públicamente todos aquellos pagos efectuados a gobiernos, agencias estatales o empresas públicas para el desarrollo y explotación comercial de petróleo, gas o reservas minerales, de forma anual y en una lógica país por país (también por la Directiva 2013/34).
- Artículo 89 de la Directiva 2013/36/UE del Parlamento Europeo (CRD IV) y su trasposición al ordenamiento jurídico español mediante la Ley 10/2014 – Obligación al sector bancario y asegurador del Informe país por país.

Directiva (UE) 2016/881 – ANTECEDENTES II

- Acción 13 sobre información y documentación de precios de transferencia
- A febrero de 2018, **algo más de 60 países** tienen implementado en sus normas locales el CBCR, y casi 20 países tienen borrador de norma o la intención de implantarlo. Un total de algo más de 80 países, un 40% de los países del mundo (en el mundo hay actualmente 194 países soberanos).
- Si lo comparamos con la implementación de la normativa sobre documentación, algo más de 30 países la han aprobado, y 20 están en borrador o tienen intención de implantarlo. Un total de cerca 50 países.
- Y otro dato relevante es que a diciembre de 2017, **68 países habían firmado** el acuerdo de intercambio de información CBCR establecido en el marco de la OCDE.
- **España** lo reguló 1 año antes de publicarse la Directiva y fue pionero en esta acción.

Directiva (UE) 2016/881 – CONTENIDO I

- Regulación del CBCR en línea con la Acción 13 de BEPS de la OCDE y su posterior intercambio automático de los informes entre los EMs. **Primer intercambio en junio 2018.**
- La propia Directiva incluye en su exposición de Motivos (al igual que España) que hay que tener en cuenta las **recomendaciones de la OCDE** a la hora de establecer las normas sobre el informe país por país.
- En este sentido es destacable apuntar que al menos en 7 ocasiones la OCDE ha publicado su **guía de implementación** con actualizaciones y que la última publicación ha sido realizada el pasado 8 de febrero de 2018!! Lo que supone que aunque ya se ha presentado el primer CBCR (con datos de 2016), siguen existiendo dudas que aclarar.

Directiva (UE) 2016/881 – CONTENIDO II

- **Obligados a presentar el CBCR**

La matriz o una filial designada de un grupo multinacional (750 MM Eur). Aquí la complicación ha surgido para las filiales de no residentes en EMs cuando sus matrices no estaban obligadas por su normativa a presentar el CBCR. La **complejidad** para una filial de conseguir todos los datos solicitados por país del Grupo.

- **Requisitos del CBCR**

La Directiva viene acompañada de un anexo en donde se incluyen las **definiciones**, y que son acordes con la acción 13 de BEPS.

A pesar de los esfuerzos por tener unos conceptos claros, han surgido **multitud de dudas**, fundamentalmente porque las definiciones no se han basado ni remitido de manera expresa a la contabilidad.

- **Sanciones**

La Directiva exige fijar sanciones para casos de incumplimiento de la obligación de información.

Directiva (UE) 2016/881 – CONTENIDO III

- **Uso apropiado**

La información que pudiera obtenerse a través del informe país por país **no podrá ser utilizada para realizar ajustes de precios de transferencia**, pero sí para:

- evaluar riesgos asociados con precios de transferencia;
- otros riesgos que pudieran estar relacionados con la posible erosión de la base imponible y el traslado de beneficios;
- evaluar riesgos de incumplimiento de las normas aplicables sobre precios de transferencia; y
- efectuar análisis estadísticos y económicos.

- **Análisis de riesgos (informe de la OCDE de septiembre 2017)**

CONCLUSIONES CBCR

- ✓ ¿Con este instrumento las administraciones tributarias aumentarán las comprobaciones y se solicitará **más información** al contribuyente - y esto a nivel mundial?
- ✓ El hecho de que existan distintos modelos de CBCR, que no sean exactamente iguales siendo el objetivo de la información distinta, supone una mayor **carga administrativa**. Lo deseable es que en el futuro, si finalmente se aprueba la modificación a la Directiva contable para empresas multinacionales, se unifiquen los conceptos.
- ✓ Conceptos basados en definiciones propias y no en la normativa contable, lo que ha generado **multitud de dudas**. ¿Falta de homogeneidad en la información, mayor inseguridad en su análisis?

Propuesta de Directiva mecanismos transfronterizos – ANTECEDENTES Y OBJETIVO

- Antecedentes

La medida se basa en la **Acción 12 de BEPS**, y una de las justificaciones de la CE para lanzar la propuesta es para evitar distintas normas dentro de la UE. En la UE, Irlanda y Portugal ya tienen aprobado un régimen de revelación obligatoria.

- Objetivo

Combatir la evasión, la elusión fiscal y la planificación fiscal agresiva, como **medida preventiva o disuasoria**. El objetivo último es concebir un dispositivo que tenga un efecto disuasorio; o sea, que disuada a los intermediarios de concebir y comercializar tales mecanismos.

Propuesta de Directiva mecanismos transfronterizos – CONTENIDO I

- ¿En qué consiste?

Incluir en el marco del intercambio automático de información dentro de la UE los esquemas de planificación fiscal potencialmente agresivos con dimensión transfronteriza dentro de la UE.

- ¿A quién va dirigida?

1.- Se impone a los **intermediarios** la obligación de revelar a la administración tributaria los mecanismos de planificación fiscal potencialmente agresiva si participan en ellos, en el ejercicio de su actividad profesional, mediante la concepción y promoción de los mismos.

2.- La obligación de revelación puede **no ser aplicable a un intermediario** debido a:

- a) una prerrogativa de secreto profesional o
- b) al mero hecho de que no esté presente en el territorio de la Unión.
- c) También puede darse el caso de que no exista intermediario alguno porque sea el propio contribuyente quien conciba e implemente el mecanismo internamente.

En tales circunstancias, la obligación de revelación se transferirá a los contribuyentes que utilicen el mecanismo.

3.- En los casos en que existan **varias personas que puedan ser consideradas intermediario o contribuyente**, la carga de presentar la información recaerá en el intermediario responsable frente al contribuyente o, en casos de varios contribuyentes, en el que fuese responsable de acordar el mecanismo.

Propuesta de Directiva mecanismos transfronterizos – CONTENIDO II

- **¿Qué se entiende por intermediario y contribuyente?**

«**intermediario**»: toda persona en quien recaiga la responsabilidad, con respecto al contribuyente, de la concepción, comercialización, organización o gestión de la implementación de los aspectos fiscales de un mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación o una serie de tales mecanismos, en el curso de la prestación de servicios en el ámbito de la fiscalidad.

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

- a) haberse constituido en un Estado miembro o estar sujeta a la legislación de un Estado miembro;
- b) residir a efectos fiscales en un Estado miembro;
- c) estar inscrita en una asociación profesional relacionada con servicios jurídicos, fiscales o de consultoría en un Estado miembro como mínimo;
- d) estar implantada como mínimo en un Estado miembro en el que ejerza su profesión o preste servicios jurídicos, fiscales o de consultoría.

«**contribuyente**»: toda persona que utilice un mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación o una serie de tales mecanismos con vistas a una posible optimización de su posición fiscal.

- **¿Qué se entiende por mecanismos de planificación fiscal potencialmente agresiva?**

Se incluye una compilación de las características y elementos de las operaciones que presentan claros indicios de elusión o fraude fiscal. A estas características y elementos se les denomina «**señas distintivas**» o **hallmarks** (listado en anexo), y **basta que concurra una de ellas** para que las autoridades tributarias consideren el mecanismo sujeto a comunicación.

Propuesta de Directiva mecanismos transfronterizos – CONTENIDO III

- **Plazos para la revelación**

Intermediario: plazo de 5 días a contar desde el día siguiente a aquel en que el contribuyente disponga de dichos mecanismos para su implementación.

Contribuyente: plazo de 5 días a contar desde el día siguiente a aquel en que se haya implementado el mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información o en la primera etapa de una serie de mecanismos de este tipo.

- **Sanciones**

Los Estados miembros estarán obligados a aplicar sanciones efectivas y disuasorias a las empresas que incumplan las medidas de transparencia.

- **Trasposición y entrada en vigor**

Trasposición hasta el 31 de diciembre de 2018, y aplicación a partir del 1 de enero de 2019.

CONCLUSIONES Propuesta de Directiva mecanismos transfronterizos

- ✓ La inseguridad jurídica que puede ocasionar a profesionales y contribuyentes una definición demasiado amplia de los conceptos básicos de cualquier régimen de revelación obligatoria.
- ✓ Concepto de intermediario poco concreto ¿?
- ✓ Efectos prácticos ¿?

DESAFÍOS PRESENTES Y FUTUROS

- ✓ Todas estas obligaciones de información han tenido y tienen un impacto relevante sobre el modelo de **cumplimiento tributario y la función fiscal** de las empresas.
- ✓ Para la **administración** posiblemente la DAC 2 (CRS) será el instrumento más efectivo para conseguir el objetivo de estas medidas.
- ✓ Destacar 4 modificaciones y una propuesta de modificación de la Directiva de asistencia mutua en 6 – 7 años, con una **cantidad** muy importante de información y **conceptos** propios (no basados en otras normas), o basados en las normas nacionales de los EMs (que pueden ser distintos), lo que provoca **incertidumbre** sobre cómo se va a manejar y qué repercusiones tendrá. ¿Todo ha sido demasiado rápido?
- ✓ Además, el hecho de que sean iniciativas implementadas a nivel internacional genera o generará, un fenómeno de **globalización fiscal** tanto para las administraciones tributarias, como para las multinacionales. ¿Cómo se instrumentará? ¿Estamos preparados, tanto empresas como las administraciones tributarias?

!Muchas gracias!