

TRANSPOSICION DE LA DAC6

**INTERCAMBIO Y SUMINISTRO DE INFORMACION TRIBUTARIA
EN LA UNION EUROPEA:
de la DAC1 a la DAC6
(un resumen esquemático)**

© Jesús Quintas Bermúdez, 2019

Directive on Administrative Cooperation – DAC

DAC1	DAC1	DAC2	DAC3	DAC4	DAC5	DAC6
2011/16/EU NON AEOI	2011/16/EU AEOI ITEMS	2014/107/EU AEOI ITEMS	2015/2376/EU AEOI ITEMS	2016/881/EU: AEOI ITEMS	2016/2258/EU NON AEOI	2018/822/EU AEOI ITEMS
Applies:1/2013	Applies:1/2015	Applies:1/2016	Applies:1/2017	Applies:6/2017	Applies:1/2018	Applies:7/2020
All exchanges of info except Art. 8	1 st exchanges on 2014 by: 30.6.2015	1st exchanges on 2016 by: 30.9.2017	1st exchanges by 30.9.2017	1st exchanges on 2016 by: 30.6.2018	Art. 22, para 1a	1st exchanges by: 31.8.2020
*Exchanges on request	Art. 8	Art. 8, para 3a	Art. 8a	Art. 8aa	Access by tax authorities to beneficial ownership information as collected under AML rules	Art. 8aaa and hallmarks in Annex 4
*Spontaneous exchanges	*Automatic exchange of information on 5 non-financial categories:	Automatic exchange on financial account information:	Automatic exchange of information (using a central directory as from 1.2018) of:	Automatic exchange of information on country-by-country reports on certain financial information:		*Mandatory disclosure rules for intermediaries and *Automatic exchange of information on tax planning cross-border arrangements
*Presence in adm. offices	<i>*Income from employment</i>	<i>*Interests, dividends or other income generated by financial account</i>	*Advance cross-border rulings	<i>*Revenues</i>		
*Simultaneous controls	<i>*Directors fees</i>	<i>*Gross proceeds from sale or redemption</i>	*Advance pricing arrangements	<i>*Profits</i>		
*Request for notification	<i>*Pensions</i>			<i>*Taxes paid and accrued</i>		
*Sharing best practices	<i>*Life insurance products</i>			<i>*Accumulated earnings</i>		
*Use of standard forms	<i>*Immovable property (income and ownership)</i>	<i>*account balances</i>		<i>*Number of employees</i>		
				<i>*Certain assets</i>		

DAC: RESUMEN IRONICO - EVOLUTIVO

DAC1 Cooperación administrativa e intercambio de información tributaria

Reunión de pastores ...

DAC2 Diligencia debida y comunicación obligatoria sobre cuentas financieras

... oveja muerta

DAC3 AEOI de "tax rulings" y equivalentes

"Yo comía de dos en dos y tú callabas"

DAC4 Informe País por País

"El dinero público no es de nadie", ...

...[luego el privado es de Hacienda] (somos todos)

DAC5 Diligencia debida y "denuncia" obligada y secreta en ámbito jurídico - financiero a cargo de entidades financieras y profesionales

La toma de Zamora

DAC6 Comunicación obligatoria a cargo de intermediarios fiscales y contribuyentes sobre mecanismos que pudieran constituir o conducir a la obtención de ventajas fiscales artificiosas

El dilema del prisionero

COSTES DE IMPLANTACION HASTA JUNIO-2017 DE LAS "D.A.C." PARA LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS

País	(Costes en millones de euros -M€-)				(M.hab.) Población	Coste Total €/hab.	(M€) PIB	Coste Total %PIB	
	DAC1	DAC2	DAC3	TOTAL					
AT	Austria	1,0	0,4	0,2	1,6	8,3	0,19	369.899	0,00000%
BE	Bélgica	9,1	0,9	0,7	10,7	10,5	1,02	437.204	0,00000%
DE	Alemania	15,3	19,7	0,4	35,4	80,4	0,44	3.277.340	0,00000%
DK	Dinamarca	5,1	5,1	0,3	10,5	6,4	1,64	288.981	0,00000%
EE	Estonia	0,4	0,5	0,0	0,9	1,3	0,69	23.615	0,00000%
ES	España	0,2	0,2	0,1	0,5	44,7	0,01	1.166.319	0,00000%
FI	Finlandia	4,7	0,4	0,0	5,1	5,3	0,96	223.843	0,00000%
FR	Francia	3,2	3,2	0,0	6,4	65,0	0,10	2.291.705	0,00000%
HR	Croacia	0,7	0,3	0,0	1,0	4,3	0,23	48.990	0,00000%
HU	Hungría	0,1	0,03	0,03	0,16	10,1	0,02	124.050	0,00000%
IE	Irlanda	0,8	1,0	0,1	1,9	4,6	0,41	294.110	0,00000%
LT	Lituania	0,1	0,2	0,4	0,7	3,4	0,21	42.191	0,00000%
LU	Luxemburgo	7,9	3,6	0,2	11,7	0,5	23,40	55.378	0,00002%
LV	Letonia	0,3	0,3	0,1	0,7	2,3	0,30	27.033	0,00000%
MT	Malta	0,6	0,3	0,3	1,2	0,4	3,00	11.140	0,00001%
NL	Holanda	0,3	2,9	0,3	3,5	17,0	0,21	737.048	0,00000%
PT	Portugal	0,3	0,1	0,3	0,7	10,6	0,07	194.614	0,00000%
RO	Rumania	1,8	na	0,0	1,8	21,6	0,08	187.940	0,00000%
SE	Suecia	1,5	1,5	0,0	3,0	10,0	0,30	475.231	0,00000%
SI	Eslovenia	0,5	0,4	na	0,9	2,0	0,45	43.000	0,00000%
SK	Eslovaquia	7,0	4,2	0,0	11,2	5,4	2,07	84.851	0,00001%
UK	Reino Unido	7,9	5,0	na	12,9	64,7	0,20	2.322.687	0,00000%

**DAC1: INCREMENTOS DE INGRESOS TRIBUTARIOS EN ALGUNOS PAISES
(PERIODO: 2015 HASTA MID-2017)**

País	M€				(M.hab.) Población	Impacto €/hab.	(M€) PIB	Impacto %PIB
	2015	2016	mid-2017	TOTAL				
Impacto en base; est.cuota:10%)				Cuota				
BE	Bélgica		289,470	28,947	10,5	2,76	437.204	0,00662%
FI	Finlandia		29,000	2,900	5,3	0,55	223.843	0,00130%
Impacto en términos de cuota								
EE	Estonia		0,320	0,417	0,737	1,3	23.615	0,00312%
PL	Polonia	0,091	0,870	1,519	2,480	38,1	467.167	0,00053%
SI	Eslovenia		0,830	3,650	4,480	2,0	43.000	0,01042%

Fuente: Report from the European Commission "on overview and assesmnt of the statistics and information on the automatic exchanges in the field of direct taxation", 17.12.2018, Ref. COM(2018)844 final, y elaboración propia.

DAC1: RESUMEN DE SU CONTENIDO

Modalidad / Procedimiento	Contenido
<u>Intercambio de información</u>	
Previa solicitud	De información basado en la solicitud de la autoridad requirente respecto de un caso específico
Espontáneo	Comunicación no sistemática de información a otro estado, sin solicitud previa y en cualquier momento
Automático (AEOI)	Comunicación sistemática a otro estado de información preestablecida, sin solicitud previa y de modo periódico, recogida de los expedientes fiscales del estado comunicante
<u>Otras modalidades de cooperación</u>	
Presencia en las oficinas y participación en investigaciones de otra administración	Previo acuerdo entre las autoridades competentes de ambos estados, presencia de funcionarios de un estado en las oficinas o investigaciones administrativas de otro estado, pudiendo obtener copia de la información solicitada disponible, entrevistar personas y examinar fichas, en los términos que permita el estado requerido
Controles simultáneos	Acuerdo entre 2 o más estados para efectuar simultáneamente controles de 2 o más personas, cuando sean de interés común o complementario, a fin de intercambiar la información obtenida
Notificación administrativa	Notificación al destinatario por la autoridad requerida de actos y decisiones administrativas de la autoridad requirente relativos a la aplicación por ésta de su normativa fiscal
Información de retorno	Solicitud de una autoridad que facilitó previamente información a otra, para que ésta le informe a su vez del resultado de la utilización de dicha información
Intercambio de buenas prácticas y de experiencia	Examen y evaluación, en colaboración con la Comisión Europea, de la experiencia en la cooperación administrativa objeto de la Directiva

DAC4: INFORME PAIS POR PAIS: INFORMACION A COMUNICAR

- **Cuadro 1: “Informe País por País”**, propiamente dicho, en el que se detallan, para cada jurisdicción tributaria en la que opere el grupo de empresas, los datos siguientes:
 - ✓ Territorio (jurisdicción) fiscal de residencia
 - ✓ Ingresos totales, desglosándolos según procedan de operaciones con empresas asociadas o con otras empresas
 - ✓ Resultado antes del IsBE
 - ✓ IsBE pagado (criterio de caja)
 - ✓ IsBE devengado en el ejercicio
 - ✓ Capital declarado
 - ✓ Resultados no distribuidos
 - ✓ Número de empleados
 - ✓ Activos materiales (excluidos efectivo y activos equivalentes)

- **Cuadro 2: Lista de las entidades** que componen el grupo de empresas
 - ✓ Territorio (jurisdicción) fiscal de cada entidad
 - ✓ Designación de las entidades que operan en cada territorio
 - ✓ Actividades principales desarrolladas dentro de uno o más de los 13 tipos establecidos

- **Cuadro 3: Información adicional**, relativa a las actividades desarrolladas por cada sociedad, en formato de texto (sin casillas)

Quedan excluidos los grupos con ingresos totales <750M€.

DAC4: INFORME PAIS POR PAIS: OBSERVACIONES Y REPAROS

- **No resultan obligadas las empresas no configuradas como grupo**, cualquiera que sea su volumen de ingresos.
- **Los datos sobre ingresos no aparecen desagregados territorialmente**, ni siquiera de manera simple (ingresos obtenidos en la jurisdicción de residencia e ingresos obtenidos en otras jurisdicciones)
- **No se diferencian los ingresos procedentes de dividendos y rentas de transmisión de participaciones** del resto (dato que sería relevante a efectos de establecer cálculos sobre tributación efectiva en cada jurisdicción).
- **No se recogen los datos de los impuestos ingresados en cada jurisdicción** (incluyendo la tributación en origen sobre pagos a personas o entidades no residentes)
- **No se recogen los datos de los impuestos soportados en cada jurisdicción** (incluyendo la tributación en origen sobre rentas obtenidas en otras jurisdicciones)
- **No se recogen datos que contribuyan a conciliar la diferencia entre el cómputo de IsBE por criterio de caja o por criterio de devengo** (por ejemplo, diferencias transitorias en la imputación de ingresos y/o gastos, compensación de BIN).
- **No se recogen datos sobre la plantilla (este dato se recoge sólo de manera global) y masa salarial en cada jurisdicción.**

DAC5: ACCESOS DERIVADOS DE LA REMISION A LA DIRECTIVA (UE)2015/849	
artículo	Descripción
13	Actuaciones comprendidas dentro de las medidas de diligencia debida
30	Obligaciones de sociedades y personas jurídicas respecto de la titularidad real
31	Obligaciones de los fideicomisarios respecto de la titularidad real
40	Obligaciones de las entidades obligadas respecto de la conservación de documentos, datos, justificantes y registros, así como su eliminación posterior

DAC5: ESQUEMA DE LA DIRECTIVA (UE)2015/849 A LA QUE HACE REFERENCIA			
CAP.	Sección	artículos	Descripción
I			DISPOSICIONES GENERALES
	1	1/5	Objeto, ámbito de aplicación y definiciones
	2	6/8	Evaluación de riesgos
	3	9	Política respecto de terceros países
II			DILIGENCIA DEBIDA CON RESPECTO AL CLIENTE
	1	10/14	Disposiciones generales
	2	15/17	Medidas simplificadas de diligencia debida con respecto al cliente
	3	18/24	Medidas reforzadas de diligencia debida con respecto al cliente
	4	25/29	Cumplimiento por terceros
III		30/31	INFORMACION SOBRE LA TITULARIDAD REAL
IV			OBLIGACIONES DE INFORMACION
	1	32/38	Disposiciones generales
	2	39	Prohibición de revelación
V		40/44	PROTECCION DE DATOS, REGISTRO, CONSERVACION DE
VI			POLITICAS, PROCEDIMIENTOS Y SUPERVISION
	1	45/46	Procedimientos internos, formación y comunicación de observaciones
	2	47/48	Supervisión
	3	49/57	Cooperación
	4	58/62	Sanciones
VII		63/69	DISPOSICIONES FINALES

DIRECTIVA (UE)2015/849: ENTIDADES OBLIGADAS	
1)	Entidades de crédito
2)	Entidades financieras
3)	Personas físicas o jurídicas que ejerzan actividades profesionales:
a)	Audidores, contables externos y asesores fiscales
b)	Notarios y profesionales del Derecho independientes, cuando participen, en nombre y por cuenta de su cliente, en transacciones financieras o inmobiliarias, diseñándolas o realizándolas, relativas a:
	i) compraventa de bienes inmuebles o empresas
	ii) gestión de fondos, valores u otros activos del cliente
	iii) apertura o gestión de cuentas bancarias, de ahorro o de valores
	iv) organización de aportaciones para la creación, funcionamiento o gestión de empresas
	v) creación, funcionamiento o gestión de fideicomisos, sociedades, fundaciones o estructuras análogas
c)	Proveedores de servicios a sociedades y fideicomisos no contemplados en las letras a) o b)
d)	Agentes inmobiliarios
e)	Personas que comercien con bienes, cuando los pagos se efectúen o reciban en efectivo por importes $\geq 10.000\text{€}$
f)	Proveedores de servicios de juegos de azar

DAC6: SEÑAS DISTINTIVAS DE LOS MECANISMOS SUJETOS A COMUNICACION

Categorías de señas distintivas	}	A. Generales, vinculadas al criterio del beneficio principal			
	}	Específicas, vinculadas a	B. criterio del beneficio principal		
			C. Operaciones transfronterizas		
			D. Intercambio automático de información o titularidad real		
		E. Precios de Transferencia			

El **criterio del beneficio principal** “*se tendrá por satisfecho cuando se pueda determinar que el beneficio principal o uno de los beneficios principales que una persona puede esperar razonablemente de un determinado mecanismo, teniendo en cuenta todos los factores y circunstancias pertinentes, es la obtención de un beneficio fiscal*”.

DAC6: ALGUNOS TERMINOS EMPLEADOS

Términos	TOTAL	Introd.	Articulado	Anexo
beneficio principal	6			6
beneficio fiscal	5	1		4
ventaja fiscal	1			1
exención	1			1
pérdidas	1			1
régimen fiscal preferente	1			1
deducción	2			2
tipo cero	2	1		1
artificialo	1			1
blanqueo de capital(es)	2	1		1
elusión, evasión, erosión, o fraude	8	7	1	
planificación fiscal abusiva	3	3		
planificación fiscal: agresiva, o potencialmente agresiva	12	12		
Sumas	45	25	1	19

DAC6: OBLIGADOS A COMUNICACIÓN DE MECANISMOS INTERMEDIARIOS

En general	Cualquier persona que diseñe, comercialice, organice, o ponga a disposición para ejecución un mecanismo sujeto a comunicación, o que gestione su ejecución y que sea residente, figure establecido o pertenezca a una asociación profesional en el ámbito de la UE
En particular	Personas que, a tenor de los hechos y circunstancias y de la información disponible y de su experiencia y conocimientos para prestar sus servicios, sabe o cabe razonablemente suponer que sabe que se ha comprometido, directamente o a través de otras personas, a prestar servicios relativos a los aspectos arriba indicados.
Obligado a comunicar	Todo intermediario que intervenga en alguno de los aspectos del mecanismo está obligado a la comunicación, salvo que tenga prueba de que otro intermediario ha comunicado la misma información.
	Para determinar la jurisdicción en que debe presentarse la comunicación, se sigue este orden:
a)	Estado de residencia fiscal del intermediario que realiza la comunicación
b)	Estado en el que tenga un EP a través del que se ha prestado el servicio
c)	Estado en el que está constituido legalmente o por cuya legislación se rija
d)	Estado en el que está registrado en una asociación profesional de servicios

**DAC6: OBLIGADOS A COMUNICACIÓN DE MECANISMOS
CONTRIBUYENTE INTERESADO**

En general	Cualquier persona a cuya disposición se ponga para su ejecución, o que se dispone a ejecutar, o ha ejecutado la primera fase, de un mecanismo sujeto a comunicación	
Obligado a comunicar	Cuando no haya un intermediario o éste haya sido dispensado de la obligación de comunicación.	
	Para determinar la jurisdicción en que debe presentarse la comunicación, se sigue este orden:	
	a)	Estado UE del que sea residente
	b)	Estado UE en el que tenga un EP que se beneficie del mecanismo
	c)	Estado UE en el que reciba rentas o genere beneficios del mecanismo, incluso si no es residente ni tiene EP en él
	d)	Estado UE en el que realice su actividad, incluso si no es residente ni tiene EP
Pluralidad de interesados	Si hay más de un contribuyente interesado, para determinar el obligado a la comunicación se sigue este orden:	
	a)	El que acordó con el intermediario el mecanismo
	b)	El que gestiona la ejecución del mecanismo

**DAC6: SEÑAS DISTINTIVAS VINCULADAS AL
CRITERIO DEL BENEFICIO PRINCIPAL**

A. GENERALES: [No hacen referencia a un mecanismo concreto]

1. Confidencialidad: compromiso de no revelación a terceros de la forma en la que se obtiene la ventaja fiscal
2. Retribución participativa: retribución del intermediario vinculada al beneficio fiscal previsto o a la obtención o no de dicho beneficio fiscal
3. Diseño estandarizado: documentación o estructura normalizada a disposición de varios contribuyentes interesados

B. ESPECIFICAS: [Sí hacen referencia a características concretas de los mecanismos]

1. Artificiosidad: adquisición de sociedades con pérdidas, cese de actividades con pérdidas y
2. Recaracterización: de rentas en capital, donaciones u otros tipos de renta con menor
3. Operaciones circulares: de fondos; en particular, vía sociedades interpuestas sin función comercial u operaciones que se compensan entre sí o con características similares

C. ESPECIFICAS, VINCULADAS A OPERACIONES TRANSFRONTERIZAS

1. Mecanismo de pagos entre empresas vinculadas, en el que se dé alguna de estas
 - b.i) Destinatario residente fiscal de una jurisdicción con nula o baja tributación por IsBE
 - c) Pago que disfruta de exención total en la jurisdicción del destinatario
 - d) Pago que disfruta de un régimen fiscal preferente en la jurisdicción del destinatario

**DAC6: SEÑAS DISTINTIVAS NO VINCULADAS AL
CRITERIO DEL BENEFICIO PRINCIPAL**

C. ESPECIFICAS, VINCULADAS A OPERACIONES TRANSFRONTERIZAS

1. Mecanismo de pagos entre empresas vinculadas, en el que se dé alguna de estas

a) Destinatario no residente fiscalmente en jurisdicción alguna

b.ii) Destinatario residente en una jurisdicción no-UE calificada como no cooperadora

2. Deducción de una misma depreciación de activo en más de una jurisdicción

3. Corrección por doble imposición en más de una jurisdicción sobre una misma renta

4. Transferencias de activos con diferencias significativas de valor en otra jurisdicción

D. ESPECIFICAS, RELATIVAS AL INTERCAMBIO DE INFORMACION O TITULARIDAD REAL

1. Mecanismos que permiten soslayar la obligación de comunicación de información sobre AEOI de cuentas financieras

2. Mecanismos que implican cadenas de titularidad formal o real no transparentes mediante la interposición de personas, instrumentos o estructuras jurídicas

E. ESPECIFICAS, RELATIVAS A PRECIOS DE TRANSFERENCIA

1. Mecanismos que conllevan la utilización de un régimen de protección unilateral

2. Mecanismos de transmisión de activos intangibles difíciles de valorar

3. Mecanismos de transferencia transfronteriza intragrupo de funciones, riesgos o activos, si el EBIT anual previsto en los 3 años siguientes es inferior <50% del EBIT anual previsto de no haber realizado la transferencia

DAC6: OBSERVACIONES Y REPAROS ESPECIFICOS						
Seña	Descripción resumida	(I)	(II)	(III)	(IV)	(V)
B.1	Utilización artificiosa de pérdidas	X		X		ATAD, BICIS, LIS
B.2	Recaracterización de rentas en otras figuras impositivas con menor tributación	X	X			ATAD
C.1.c	Pago que resulta exento para el perceptor		X			
C.1.d	Pago que se acoge en el perceptor a un régimen fiscal preferente		X			
C.2	Deducción duplicada de una depreciación en varias jurisdicciones		X	X		
C.3	Corrección por doble imposición duplicada en varias jurisdicciones		X	X		
C.4	Transferencias transfronterizas de activos que dan lugar a divergencias valorativas	X				ATAD, BICIS
D.1	Mecanismos para soslayar el AEOI sobre cuentas financieras			X		DAC2, DAC5real
D.2	Mecanismos para ocultar la titularidad real			X		DAC5real
E.1	Utilización de régimen de protección unilateral		X			DAC3
E.2	Transmisión de intangibles de difícil valoración		X			
E.3	Transferencia de funciones, riesgos o activos, dando lugar a reducción del EBIT <30% respecto del que resultaría sin la transferencia.		X		X	
Tipo de reparo						
(I)	Existencia de normas específicas antiabuso					
(II)	Generalización que no tiene en cuenta operaciones o actividades legítimas y/o, incluso, autorizados por la					
(III)	Posible vulneración de los principios de "no autoinculpación" y de "ne bis in idem"					
(IV)	Delimitación defectuosa o incompleta					
(V)	Aspectos ya contemplados en otras normas (incluso dentro de la propia DAC)					

**Muchas Gracias
y
¡BUEN PROVECHO!**