

Consilierul Verde al Contabilului îți pune la dispoziție:

Sfatul Consilierului

Raportarea aranjamentelor transfrontaliere (DAC-6)

GRATUIT!

**Recomandări și atenționări
ale specialiștilor EXCLUSIV
pentru abonați!**

Raportarea aranjamentelor transfrontaliere (DAC-6)

O noutate în materia procedurilor fiscale o reprezintă raportarea aranjamentelor transfrontaliere, adică a unor **scheme** ce implică participanți din mai multe state și care prezintă indicii că sunt construite în scopul diminuării sau evitării obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat.

În acest sens, a fost modificat Codul de procedură fiscală, prin Ordonanța Guvernului nr. 5/2020, care prevede obligația raportării către administrațiile fiscale a informațiilor privind „**aranjamentele transfrontaliere raportabile**”, în principal în sarcina „intermediarilor” și, în anumite condiții, „contribuabililor relevanți”, transpunând astfel prevederile directivei DAC-6 în legislația internă.

Venind în sprijinul contribuabililor nedumeriți, pe bună dreptate, în ceea ce privește obligația și modul de întocmire a noilor raportări, ANAF a publicat în data de 13.01. 2021, pe site-ul propriu (www.anaf.ro), în secțiunea „Asistență contribuabili – Servicii oferite contribuabililor”, subsecțiunea „Ghiduri curente și alte materiale informative”, **Ghidul privind obligația de raportare a aranjamentelor transfrontaliere (DAC-6)**.

Ce reprezintă un aranjament transfrontalier?

Este un aranjament care implică fie mai mult de un stat membru, fie un stat membru și o țară terță, dacă este îndeplinită cel puțin una din următoarele condiții:

- nu toți participanții la aranjament sunt rezidenți în scopuri fiscale în aceeași jurisdicție;
- unul sau mai mulți participanți la aranjament au în același timp rezidența fiscală în mai mult de o jurisdicție;
- unul sau mai mulți participanți la aranjament desfășoară o activitate economică în altă jurisdicție prin intermediul unui sediu permanent situat în jurisdicția respectivă, iar aranjamentul constituie totalitatea sau o parte a activității aceluși sediu permanent;
- unul sau mai mulți participanți la aranjament desfășoară o activitate economică într-o altă jurisdicție fără a avea rezidența fiscală sau fără a institui un sediu permanent în acea jurisdicție;
- un astfel de aranjament are un posibil impact asupra schimbului automat de informații sau asupra identificării beneficiarilor reali.

Un aranjament transfrontalier poate cuprinde mai multe etape sau mai multe părți.

Ce reprezintă un aranjament transfrontalier care face obiectul raportării?

Reprezintă orice aranjament transfrontalier care cuprinde cel puțin unul din **semnele distinctive (o caracteristică sau însușire a unui aranjament transfrontalier care prezintă un indiciu al unui potențial risc de evitare a obligațiilor fiscale)** prevăzute în anexa 4 la O.G. nr. 5/2020.

Exemple de semne distinctive specifice tranzacțiilor transfrontaliere

- ◆ Un aranjament transfrontalier care implică plăți transfrontaliere deductibile efectuate între două sau mai multe întreprinderi asociate, în cazul în care este prezentă cel puțin una dintre următoarele condiții:
 - a) destinatarul nu este rezident fiscal în nicio jurisdicție;
 - b) cu toate că destinatarul este rezident fiscal într-o jurisdicție, acea jurisdicție nu impune un

impozit pe profit, impune un impozit pe profit la o cotă egală cu zero ori mai mică de 1% sau este inclusă într-o listă de jurisdicții ale unor țări terțe care au fost evaluate de statele membre, în mod colectiv sau în cadrul Organizației pentru Cooperare și Dezvoltare Economică, și au fost calificate ca fiind necooperante;

- c) plata beneficiază de o scutire integrală de impozit în jurisdicția în care destinatarul este rezident fiscal;
- d) plata beneficiază de un regim fiscal preferențial în jurisdicția în care destinatarul este rezident fiscal.

- ◆ Deducerile pentru aceeași amortizare a activului sunt solicitate în mai multe jurisdicții.
- ◆ Scutirea de la dubla impunere cu privire la același element de venit sau de capital este pretinsă în mai mult de o jurisdicție.
- ◆ Există un aranjament transfrontalier care include transferuri de active și în cazul căruia există o diferență semnificativă în ceea ce privește suma tratată ca plătită pentru activele respective în jurisdicțiile implicate.

Cine sunt intermediarii și contribuabilii relevanți implicați în raportarea aranjamentelor transfrontaliere?

Intermediar reprezintă orice persoană care proiectează, comercializează, organizează, pune la dispoziție în vederea implementării sau gestionează implementarea unui aranjament transfrontalier care face obiectul raportării.

De asemenea, înseamnă orice persoană care, având în vedere faptele și circumstanțele relevante și pe baza informațiilor disponibile, a cunoștințelor de specialitate relevante și a înțelegerii necesare pentru furnizarea acestor servicii, știe sau ar fi rezonabil de așteptat să știe că s-a angajat să furnizeze, direct sau prin intermediul altor persoane, ajutor, asistență sau consiliere cu privire la proiectarea, comercializarea, organizarea, punerea la dispoziție în vederea implementării sau gestionarea implementării unui aranjament transfrontalier care face obiectul raportării.

Orice persoană are dreptul să furnizeze ANAF dovezi că nu a știut și nu ar fi fost rezonabil de așteptat să știe că a fost implicată într-un aranjament transfrontalier care face obiectul raportării.

În acest scop, persoana respectivă se poate raporta la toate faptele și circumstanțele relevante, la informațiile disponibile, precum și la cunoștințele sale de specialitate relevante și la capacitatea sa de înțelegere.

Pentru a fi un intermediar, o persoană trebuie să îndeplinească cel puțin una dintre următoarele condiții suplimentare:

- să fie rezidentă în scopuri fiscale în România;
- să aibă un sediu permanent pe teritoriul României prin intermediul căruia să fie furnizate serviciile legate de aranjamentul în cauză;
- să fie constituită în România sau să fie reglementată de legislația națională a României;
- să fie înregistrată într-o asociație profesională în legătură cu prestarea de servicii juridice, fiscale sau de consultanță din România.

Intermediarii au obligația să raporteze informațiile de care au luat cunoștință sau care se află în posesia ori sub controlul lor, cu privire la aranjamentele transfrontaliere care fac obiectul raportării, în termen de 30 de zile.

În funcție de momentul la care survine mai întâi oricare dintre cazurile de mai jos, termenul de 30 de zile începe să curgă începând cu:

- a) ziua următoare celei în care aranjamentul transfrontalier este pus la dispoziție în vederea implementării;
- b) ziua următoare datei la care aranjamentul transfrontalier este pregătit pentru implementare; sau
- c) din momentul în care a fost făcut primul pas în demersul de implementare a aranjamentului transfrontalier.

O persoană care se încadrează în categoria furnizorilor de servicii are obligația raportării informațiilor relevante în termen de 30 de zile începând din ziua următoare datei la care au furnizat, cu privire la un aranjament, ajutor, asistență sau consiliere în mod direct sau prin intermediul altor persoane.

În situația în care un intermediar raportează informațiile în legătură cu un aranjament comercializabil trebuie să menționeze acest fapt în declarația pe care o depune. Intermediarul are obligația de a actualiza raportul inițial, la fiecare 3 luni, în cazul în care acesta este în posesia unor informații noi sau actualizate care privesc următoarele:

- a) identificarea intermediarilor și a contribuabililor relevanți, inclusiv numele, data și locul nașterii, în cazul unei persoane fizice, rezidența fiscală, numărul de identificare fiscală (NIF) și, dacă este cazul, identificarea persoanelor care sunt întreprinderi asociate cu contribuabilul relevant;
- b) data la care prima etapă pentru implementarea aranjamentului transfrontalier care face obiectul raportării a fost efectuată sau urmează a fi efectuată;
- c) identificarea statului membru al contribuabilului relevant și a oricăror alte state membre care este probabil să fie vizate de aranjamentul transfrontalier care face obiectul raportării;
- d) identificarea oricărei alte persoane dintr-un stat membru care este probabil să fie afectată de aranjamentul transfrontalier care face obiectul raportării, indicând care sunt statele membre de care este legată o astfel de persoană.

EXEMPLU: La 31.12.2020, un intermediar pune la dispoziție pentru a fi implementat un aranjament comercializabil care intră în categoria aranjamentelor transfrontaliere raportabile. Intermediarul va depune declarația privind raportarea aranjamentului comercializabil până la data de 31.01.2021.

La momentul declarării nu există informații cu privire la alți intermediari și nici cu privire la contribuabilul relevant implicat în aranjament.

La data de 01.03.2021, intermediarul gestionează implementarea aranjamentului pentru un contribuabil relevant. Întrucât aranjamentul este un aranjament comercializabil, intermediarul va depune un raport până la data de 30.04. 2021, prin care va actualiza declarația inițială cu noile informații disponibile.

Categorii de intermediari

Categoriile de intermediari cărora le revine obligația raportării aranjamentelor transfrontaliere raportabile în care sunt implicați sunt:

- a) persoane care proiectează, comercializează, organizează, pun la dispoziție pentru implementare sau gestionează implementarea unui aranjament transfrontalier raportabil – în acest ghid vor fi denumiți „promotori”;
- b) persoane care știu sau ar fi rezonabil de așteptat să știe că s-au angajat să furnizeze, direct sau prin intermediul altor persoane ajutor, asistență sau consiliere cu privire la proiectarea, comercializarea, organizarea, punerea la dispoziție în vederea implementării unui aranjament transfrontalier care face obiectul raportării – în acest ghid vor fi denumiți „furnizori de servicii”.

Furnizorii de servicii

În această categorie de intermediari intră orice persoană care, în mod obiectiv, pe baza informațiilor disponibile, a experienței și calificării necesare pentru furnizarea de servicii în legătură cu un aranjament, știe sau se presupune în mod rezonabil că știe de implicarea, directă sau prin intermediul unor terți, în furnizarea de ajutor, asistență sau consiliere în legătură cu proiectarea, comercializarea, organizarea, punerea la dispoziție sau administrarea implementării unui aranjament transfrontalier raportabil.

În acest sens, este de așteptat ca furnizorii de servicii să elaboreze norme interne de analiză a aranjamentelor transfrontaliere care să permită, într-o abordare rezonabilă și obiectivă, determinarea obligației de raportare.

Sintagma „*știe sau se presupune în mod rezonabil că știe*” are în vedere determinarea din punct de vedere obiectiv a faptelor și circumstanțelor relevante, a informațiilor disponibile și a experienței și abilităților profesionale necesare pentru ca o persoană să furnizeze servicii în legătură cu un aranjament transfrontalier raportabil.

O persoană are știință despre un aranjament în situația în care dispune cu ușurință de informații atunci când prestează un anumit serviciu în legătură cu aranjamentul, cum ar fi de exemplu informațiile obținute în cadrul activităților standard de verificare sau normelor de precauție („due diligence”) care fac obiectul regulilor privind protecția datelor cu caracter personal.

O persoană în înțelesul DAC-6 poate fi o persoană fizică, persoană juridică sau o entitate fără personalitate juridică.

Astfel, cunoștințele dobândite și activitățile desfășurate de un intermediar le vor însuma pe cele ale angajaților sau ale altor persoane fizice care prestează o activitate în numele acestuia.

Există situația în care, în cadrul unor societăți mari, informația este divizată și nesistematizată, fapt pentru care, în lipsa unor dovezi obiective cu privire la intenția de fragmentare a informației, nu se poate afirma că informația deținută în acest mod de societate este cunoscută unei singure persoane, în scopul îndeplinirii obligației de raportare.

Conform definiției „intermediarului”, nu se consideră „furnizor de servicii” o persoană care ajunge să aibă ulterior cunoștință despre un aranjament.

Cu titlu de exemplu menționăm cazul unui auditor care examinează documentele contabile ale unei societăți și care identifică o tranzacție care se încadrează în definiția de aranjament transfrontalier raportabil.

În acest caz, auditorul nu poate fi considerat „intermediar” doar pentru că a obținut aceste informații, atât timp cât nu există alte elemente care să îl plaseze în categoria intermediarilor.

Dacă auditorul a aflat despre aranjament după ce acesta a fost implementat, se consideră că auditorul nu se încadrează în definiția de intermediar, respectiv nu a furnizat ajutor, asistență sau consiliere cu privire la proiectarea, comercializarea, organizarea, punerea la dispoziție în vederea implementării sau gestionarea implementării unui aranjament transfrontalier care face obiectul raportării.

În sensul celor expuse, pentru ca o persoană să fie încadrată în definiția de intermediar în legătură cu un aranjament transfrontalier raportabil trebuie să existe un anumit grad de implicare al acesteia în

activitatea legată de proiectarea, comercializarea, organizarea, punerea la dispoziție în vederea implementării sau gestionarea implementării unui aranjament.

În consecință, o persoană care prestează activități de rutină nu va fi catalogată drept intermediar.

Exemplul 1: un contabil care înregistrează o factură în evidența contabilă.

Exemplul 2: un consultant care completează o declarație fiscală în numele clientului.

Exemplul 3: o bancă care execută un ordin de plată.

Contribuabilul relevant este orice persoană căreia i se pune la dispoziție un aranjament transfrontalier care face obiectul raportării în vederea implementării sau care este pregătită să implementeze un aranjament transfrontalier care face obiectul raportării sau care a implementat prima etapă a unui astfel de aranjament.

Modalitatea de completare și depunere a formularului

Raportarea aranjamentelor se realizează cu ajutorul formularului PDF inteligent care se regăsește pe pagina de internet **www.anaf.ro**, de către persoana obligată să raporteze sau de către un împuternicit al acesteia.

Formularul inteligent permite raportarea mai multor aranjamente transfrontaliere în situația în care persoana care raportează îndeplinește aceeași calitate (intermediar/contribuabil relevant) în toate aceste aranjamente.

Pentru raportarea unui aranjament în care persoana obligată să raporteze îndeplinește o altă calitate se va utiliza un formular PDF inteligent diferit.

Modalitățile de depunere a declarației privind aranjamentele transfrontaliere care fac obiectul raportării sunt următoarele:

- **e-guvernare.ro** pentru posesorii de certificat digital calificat;
- prin SPV pentru persoane fizice care au credențiale (user și parolă). Această facilitate va fi cel mai probabil disponibilă într-o etapă ulterioară (având în vedere faptul că forma/validările au fost definitivare oarecum de curând, iar volumul de lucru este foarte mare). Se vor putea depune atât PDF-uri completate (Soft A), cât și PDF-uri rezultate în urma validării cu dukintegratorul (Soft J).

Termenele de raportare în anul 2021:

- a) până la data de **28 februarie 2021** – pentru raportarea informațiilor cu privire la aranjamentele transfrontaliere care fac obiectul raportării, al căror prim pas în demersul de implementare a fost efectuat în perioada 25 iunie 2018 – 30 iunie 2020;
- b) până la data de **31 ianuarie 2021** – pentru raportarea informațiilor cu privire la aranjamentele transfrontaliere care fac obiectul raportării puse la dispoziție în vederea implementării sau pregătite pentru implementare sau pentru care primul pas în demersul de implementare a fost efectuat în perioada 1 iulie 2020 – 31 decembrie 2020;
- c) până la **31 ianuarie 2021** – în cazul intermediarilor care au furnizat, direct sau prin intermediul altor persoane, ajutor, asistență sau consiliere cu privire la proiectarea, comercializarea, organizarea, punerea la dispoziție în vederea implementării sau gestionarea implementării unui aranjament transfrontalier raportabil, în perioada 1 iulie 2020 – 31 decembrie 2020.

De reținut!

Aranjamentele transfrontaliere implementate înainte de 25 iunie 2018 nu fac obiectul raportării.

Termenul până la care intermediarii trebuie să întocmească primul raport prin care transmit ANAF informațiile noi sau actualizate în legătură cu aranjamentele comercializabile este 30 aprilie 2021.

Atenție la contravenții și sancțiuni!

Sanctiunile vizează următoarele fapte considerate contravenții:

- intermediarul sau contribuabilul relevant, după caz, nu a raportat aranjamentele transfrontaliere raportabile;
- intermediarul sau contribuabilul relevant, după caz, a raportat cu întârziere aranjamentele transfrontaliere raportabile;
- intermediarul nu a notificat un alt intermediar sau contribuabilul relevant, în cazul în care face obiectul unei obligații de păstrare a secretului profesional și nu are acordul scris al contribuabilului relevant.

Atenție!

Neraportarea ori raportarea cu întârziere de către intermediarii sau contribuabilii relevanți, după caz, a aranjamentelor transfrontaliere care fac obiectul raportării se sancționează cu amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei. Neîndeplinirea de către intermediar a obligației de notificare a altui intermediar sau a contribuabilului relevant se sancționează cu amendă de la 5.000 lei la 30.000 lei.