

DAC 6 – un fel de rațele și vânătorii. Sfaturi după prima rundă



Știți vorba aceea despre cei patru care erau trei, Luca și Matei? Cam așa și cu DAC 6, care este cea de-a cincea modificare a Directivei privind cooperarea administrativă (*Directive on administrative co-operation 2011/16*). Acum avem și instrucțiuni din partea arbitrelui național (disponibile [aici](#)) și ar fi trebuit chiar să se fi încheiat prima rundă (la 30.01.2021).

Spre deosebire de jocul copilariei, perioada în care rolul raței era preferat, sub DAC 6 trebuie să fim cu toții vânători. Să vânăm aranjamente transfrontaliere și să le raportăm pentru ca sistemele informatice performante ale tuturor statelor membre să le poată analiza, urmări și, eventual, chiar sancționa dacă pare că optimizarea aduce mai multă evităare sau, mai rău, o evaziune. *Optimisation, avoidance și evasion* sunt termeni care generează dureri de cap de mulți ani. Sub DAC 6 suntem obligați să informăm și *medicul* despre aceste efecte secundare ale aranjamentelor transfrontaliere pentru a se verifica dacă nu cumva efectul nu este doar unul secundar.

Ca și în cazul GDPR – care a permis actorilor economici să se pregătească timp de doi ani pentru implementare -, deși DAC 6 a intrat în vigoare din 2018, abia acum a devenit un subiect actual, acum se iau măsuri, acum se analizează și se comunică instrucțiuni de joc. Mai bine mai târziu decât deloc, dar n-ar fi fost rău să se fi comunicat detalii mai din timp: emiterea unor instrucțiuni în ianuarie 2021, cu două săptămâni înainte de finalul primei runde nu poate sprijini o entitate să identifice aranjamente transfrontaliere derulate din iunie 2018 până în prezent. Deși timp ar fi fost, explicațiile au venit târziu și ar putea justifica întârzieri.

Fiind imposibil să acoperim toate problemele ridicate de implementarea acestor prevederi, semnalăm câteva detalii care, din punctul nostru de vedere, pot ușura sarcina vânătorilor (vom vedea și cine sunt aceștia): despre rațe salbatice și rațe domestice, despre deosebirile dintre ele și despre sancțiunile neidentificării lor corecte.

1. Cine sunt vânătorii. Intermediarul și contribuabilul

Intermediarul este principalul vânător. El poate fi orice entitate, indiferent de apartenența profesională, care creează, structurează, implementează sau ajută la implementarea unui aranjament transfrontalier. Nu va avea rol de intermediar un auditor care verifică aranjamentele transfrontaliere ale unei entități, aranjamente care sunt în curs de implementare sau s-au implementat deoarece el nu participă la acesta. Observatorul neimplicat nu este intermediar, dar o entitate dintr-un grup care structurează tranzacțiile din cadrul acestuia este un intermediar care are obligația raportării.

Fața de termenul în care trebuie raportat, primul care are aceasta obligație va fi intermediarul promotor, cel care creează structura aranjamentului transfrontalier. Cel care face primul raportarea va aloca și **Numarul de identificare** al aranjamentului, un identificator care va putea fi utilizat de toți ceilalți intermediari și/ sau contribuabili pentru a justifica neîndeplinirea propriilor obligații de raportare. Practic, dacă un vânzător a nimerit RATA, aceasta iese din joc.

Contribuabilul, deși beneficiar, este vânzător secundar. El intervine doar în situațiile în care nu există un intermediar sau în cele în care acesta este ținut de secretul profesional. În România, avocații și consultanții fiscali (confirmare MFP [aici](#)) sunt ținuți de secretul profesional și, prin urmare, ei au obligația notificării aranjamentului către contribuabil. Dacă sunt eliberați de secretul profesional, vor raporta. Dacă nu, aranjamentul trebuie raportat de către contribuabil.

Dacă nu aveți dovezi concludente ale unei raportări anterioare (un Numar de identificare) sau ale existenței obligației de a raporta a unui Intermediar, nu puteți fi exonerati de obligația raportării. Obligația raportării există indiferent de înțelegerile referitoare la persoana obligată să raporteze.

2. Care este RATA – Raportare Aranjament Transfrontalier către ANAF ?

DAC6 vizează impozitele pe profit și pe venit (cu diversele sale forme). Nu se aplică taxei pe valoarea adăugată, taxelor vamale și accizelor contribuțiilor obligatorii la sistemul de securitate socială platibile statului sau instituțiilor de securitate socială de drept public. Pentru acestea există alți vânzatori.

Aranjament poate fi orice. Act unilateral sau bilateral, plată, operațiune, contract, tranzacție, decizie, schema sau structura ori combinații ale acestora, văzute ca ÎNTREG. Orice exteriorizare a unei decizii comerciale care poate avea efecte fiscale. Achiziția unei cărți privind optimizarea fiscală de către administratorul unei societăți nu este un aranjament, dar decizia Directorului Financiar de a adapta structurile din cadrul acesteia și de a le implementa, reprezintă un aranjament.

Caracterul transfrontalier este delimitat prin raportare la efectele pe care le produce sau la reședința uneia dintre părți (contribuabil sau intermediar). Va fi transfrontalier și un aranjament care este derulat între două societăți locale printr-un intermediar din afara țării.

Unul dintre aspectele relevante ale DAC6, mai puțin detaliat în instrucțiuni, este cel legat de **efectele fiscale ale deciziilor**. Nu toți contribuabilii sunt experți fiscali și nu orice tranzacție are efecte fiscale identificabile. **Nu orice efect fiscal este raportabil**. De exemplu, nu vor avea efecte fiscale raportabile transferul/ achiziția unor bunuri către/ din alt stat, în cursul activității obișnuite a societății, în condiții economice obișnuite. Nu vor avea efecte fiscale raportabile nici operațiunile care reflectă intenția legiuitorului (exemplu: instituirea unui *stock option plan* pentru angajați).

Un alt aspect important este subliniat de Ghid-ul ANAF : efectul fiscal trebuie să fie recunoscut. Pare de la sine înțeles, dar acest aspect implică: lipsa unei obligații de a investiga și a unei obligații de a centraliza informații. Dacă nu aveți cunoștința despre posibile efecte fiscale raportabile, nu este necesar să urmăriți să le identificați. DAC6 nu încerca să ne transforme pe toți în specialiști fiscali! Încearca să adune informații de la cei care știu. *Ignorance is bliss!*

Dacă totuși sunteți implicați într-un aranjament transfrontalier și aveți cunoștința de efectele sale fiscale relevante, ar fi util să verificați dacă nu sunt incidente semnele distinctive specifice DAC6.

3. Sancționarea vânzătorilor. Furnizarea de informații. Pâra.

Se sancționează lipsa raportării, lipsa notificării sau raportarea/ notificarea cu întârziere a unui aranjament transfrontalier. Notificarea este specifică intermediarilor ținând de secretul profesional. Amenzile variază între 5.000 lei și 30.000 lei pentru notificarea cu întârziere sau lipsa notificării și între 20.000 și 100.000 lei pentru neraportare sau raportare cu întârziere. Respectând principiul proporționalității, estimăm ca întârzierea notificărilor / raportărilor va conduce la amenzi orientate înspre minim.

Pe lângă amenzi, se naște întrebarea: **ANAF are dreptul de a solicita informații referitoare la un aranjament transfrontalier care a fost raportat în alt stat?** Un Intermediar are obligația de a notifica, dar are și obligația de a furniza informații dacă aranjamentul a fost deja raportat? Codul de procedură fiscală nu detaliază acest aspect, art. 289 făcând trimitere la procedurile generale ale ANAF de obținere a informațiilor. Însă, indiferent de forma în care se solicită aceste informații, Intermediarul ar trebui să aibă posibilitatea de a contesta decizia prin care i se solicită aceste date, astfel cum a stabilit Curtea de Justiție a Uniunii Europene în cauzele C-245/19 și C-246/19 prin hotărârea din 6 octombrie 2020.

În loc de încheiere: stați liniștiți, se poate și mai ... mult - urmează **DAC7** (propunere [aici](#))!